

A. I. N° - 278006.0002/11-9  
AUTUADO - BRASKEM S.A.  
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS FERREIRA BAQUEIRO  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0172-04/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO FALTA DE PAGAMENTO. As mercadorias adquiridas são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo. Não têm relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. a.1) AQUISIÇÕES EM OUTROS ESTADOS. a.2) AQUISIÇÕES NESTE ESTADO. Por não atenderem aos requisitos previstos no art.93, § 1º, do RICMS/BA, os materiais adquiridos não proporcionam crédito fiscal. Infração caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO SEM O DEVIDO RETORNO. Exceto Dióxido de Germânio que funciona como catalisador, os demais materiais são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo. Não têm relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Por não atenderem aos requisitos previstos no art.93, § 1º, do RICMS/BA, não proporcionam crédito fiscal. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS EFETUADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO SEM O DEVIDO RETORNO. Infração elidida mediante comprovação de tratar-se de notas fiscais de simples remessa, cujo imposto foi destacado nas respectivas notas fiscais de venda. Infração improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/11, cuida dos seguintes fatos:

1. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$99.683,78. Período: janeiro, fevereiro e março 2007. Multa de 60%;
2. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material para uso e consumo do estabelecimento – aquisições em outros Estados –, sendo glosado crédito no valor de R\$3.849,65. Período: janeiro, fevereiro e março 2007. Multa de 60%;

3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material para uso e consumo do estabelecimento – aquisições neste Estado –, sendo glosado crédito no valor de R\$ 064.648,62. Período: janeiro a dezembro 2007, janeiro a dezembro 2008. Multa de 60%;
4. falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor de R\$ 12.862,51, com multa de 60%. Período: setembro e outubro 2008.

Consta que se refere a ICMS devido nas saídas de mercadorias para outras unidades da Federação, para industrialização, sem o devido retorno e não estarem escrituradas no livro Registro de Inventário.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 40 a 59). Impugna conjuntamente as infrações 1, 2 e 3 alegando que os materiais estão diretamente vinculados ao seu processo produtivo, tendo função indispensável e essencial ao regular funcionamento da unidade fabril, na condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem empregados na produção da caprolactama.

Visando demonstrar que os materiais cujos créditos foram glosados constituem insumos, o autuado descreve o seu processo produtivo, que compreende quatro fases: 1) produção de ciclo-hexano através da hidrogenação do benzeno, matéria-prima para produção da caprolactama; 2) oxidação do ciclo-hexano, transformando-o em ciclo-hexanona; 3) oximação da ciclo-hexanona; 4) preparação, purificação e solidificação da caprolactama. Detalha cada uma dessas fases, falando dos procedimentos e das reações químicas que são provocadas, ativadas pela utilização de catalisadores.

Anexou laudo técnico elaborado por engenheiro responsável pela unidade de caprolactama, e peça descritiva do processo produtivo da caprolactama.

Segue-se a descrição da utilização e função desenvolvida por cada um das mercadorias em questão: hidróxido de sódio em solução, potassa cáustica solução, dióxido de germânio, GLP.

Também protesta quanto à exigência tributária envolvendo as aquisições de Continuum AEC3105, Corresshield NT 4230, Dianodic DN 2106, Dianodic DN 2300 Embalagem, Foamtrol AF 2051, Inibidor de Corrosão Cortrol OS 5005, Inibidor Corrosão Optisperse AP 4653, Spectrus BRD1501, Spectrus NX1101, Spectrus OX 1276, hipoclorito de sódio 10-16% e Unidade Membrana Smithis, que diz serem indispensáveis à consecução do seu processo produtivo. Argumenta que a fiscalização considerou equivocadamente esses insumos e produtos intermediários como material de uso e consumo. Descreve detalhadamente a forma como são empregados esses materiais, visando demonstrar que eles estão diretamente integrados ao seu processo produtivo, desempenhando função indispensável ao funcionamento da sua unidade fabril.

Além disso, protesta a glosa de créditos relativos às aquisições de Container Flex PP: utilizados no transporte dos insumos destinados ao tratamento de água e Nitrogênio aparelho móvel PP, utilizado em análises no laboratório, equipamentos que se enquadram no conceito de ativo imobilizado.

Por fim, também contesta a glosa do crédito relativo ao produto P430-Solvente C10+, utilizado como combustível no forno da unidade produtora de ciclohexanona.

Do direito ao crédito, diz que a fiscalização considerou os produtos como bens de uso e consumo, entretanto, são indispensáveis ao processo produtivo da planta, destacando a Soda Cáustica que assume participação direta no processo, haja vista seu uso contínuo. Reproduz decisão do CONSEF que afasta o lançamento do ICMS semelhante (CJF nº 02889-11/02).

Também reproduzindo o art. 155, II, §2º, da CF, texto doutrinário, arts. 19 e 20 da LC 87/96, art. 93 do RICMS, ementa de decisão do STF em relação aos produtos intermediários e texto do Parecer

Normativo PGE nº 01/81, defende a garantia do crédito como decorrência da não-cumulatividade do ICMS.

Impugna também o lançamento da infração 4, dizendo que as notas fiscais relativas à infração estão relacionadas no Anexo 05 referem-se a operações de simples remessa para industrialização por conta e ordem dos adquirentes, emitidas com o CFOP correto “6924”, com indicação de que os impostos foram destacados nas notas de venda cuja correspondência informa.

Transcreve o art. 615, §1º, do RICMS e pede o cancelamento do crédito exigido nessa infração.

Adicionalmente, requer diligência fiscal a fim de apurar a utilização dos produtos classificados como de uso e consumo, indicando assistente técnico e os quesitos: a) O hidróxido de sódio é utilizado na produção da cicloexanona, especialmente para a neutralização dos ácidos presentes e saponificação de ésteres? b) O Dióxido de Germânio é utilizado como catalisador no processo produtivo da empresa? c) É possível a obtenção do produto final sem que seja consumido o GLP pela planta autuada?

Pede que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente. Juntou documentos.

Às fls. 93 a 95 a autuante prestou informação dizendo que a dissertação da autuada às fls. 42 a 48, são provas do acerto da ação fiscal e a defesa é meramente procrastinatória, à vista do processo produtivo do contribuinte. Diz que “é matéria passível nesta casa, de entendimento geral pela Diretoria de Tributação e de conhecimento que produtos para tratamento de água de refrigeração e tratamento de efluentes não se constituem materiais secundários, mas tão somente materiais de uso e consumo, mesmo entendimento dispensado ao GLP, utilizado como combustível para empilhadeiras ou para queima de gases no flair”.

Aduz não caber comentário sobre o produto P430-Solvente C10+, que alega ser utilizado como “*combustível no forno da unidade produtora de ciclohexanona*”. Atesta que a infração 4 foi elidida através do faturamento com CFOP 6122. Entende desnecessária a realização de perícia ou diligência saneadora dizendo que o PAF está totalmente instruído e não ter sido questionado os valores exigidos, mas tão-somente questionamento quanto à interpretação da legislação tributária com respeito à classificação das mercadorias relacionadas como material de uso e/ou consumo ou material secundário.

Conforme fl. 100 o PAF foi convertido em diligência à ASTEC para:

Infrações 1 e 2

Considerando o fluxograma do processo – Planta de Cicloexanona, em diligência à empresa verificar na planilha de custo de produção e memorial descritivo da planta de produção, se o produto POTASSIA CAÚSTICA SOLUÇÃO é consumido no processo produtivo. Caso seja, refazer o demonstrativo de débito às fls. 9 e 10 excluindo os valores correspondentes.

Infração 3

Utilizando o mesmo procedimento, verificar se o DIÓXIDO GERMANIO é utilizado como catalisador no processo produtivo.

Do mesmo modo, também verificar se o item CONTAINER FLEX PP – é bem do ativo imobilizado (descrevê-lo, dizer sua durabilidade, como foi contabilizado e como é utilizado).

Caso confirme ser o primeiro produto um catalisador e o segundo um bem do ativo imobilizado, refazer o demonstrativo elaborado pela autuante, excluindo os valores correspondentes aos itens “Hidróxido de sódio”, Dióxido de Germanio” e “Container Flex”.

Às fls. 103-105 apresenta parecer. Informa que a planta estava desativada na ocasião da diligência e, por isso, não pode acompanhar o processo produtivo.

Infrações 1 e 2

Informa que prepostos da empresa lhe explicaram sobre a utilização da POTÁSSIA CÁUSTICA (KOH), que, em síntese, tem a mesma função da soda cáustica (NaOH). Disseram-lhe que entra no processo produtivo para a produção de CAPROLACTAMA, que é o produto final. Para produzir CAPROLACTAMA, inicialmente parte-se da substância BENZENO, em fase gasosa, que ao passar por um processo chamada de hidrogenação, obtém-se um produto intermediário chamado CICLOHEXANO, e é aqui que entra a utilização da POTÁSSIA CÁUSTICA. O CICLOHEXANO passa por um processo de oxidação em reatores, por meio da injeção de oxigênio, resultando na formação de CICLOHEXANONA e outras substâncias ácidas secundárias.

Estando misturada, para obter CICLOHEXANONA pura se adiciona a POTASSIA CÁUSTICA, que por ser uma base, reage com os ácidos neutralizando-os. Assim, com a utilização da POTÁSSIA CÁUSTICA, se consegue separar os produtos úteis ao processo, e os subprodutos descartáveis são enviados à CETREL para o processo de tratamento de efluentes.

Assim, embora não seja propriamente um insumo, como é o BENZENO, ela é indispensável à separação da CICLOHEXANONA PURA das demais impurezas que também são obtidas no processo e que não interessam à produção, precisando ser separadas para descarte, proporcionando o aproveitamento da CICLOHEXANONA.

#### INFRAÇÃO 3

Obtida a CICLOHEXANONA pura, este produto se transforma em OXIMA, que é um intermediário do produto final, a CAPROLACTAMA, por meio da introdução de nitrato de amônio e hidrogênio. Para que haja a reação do hidrogênio com o nitrato, precisa-se de um catalisador, o paládio de carbono (PdC), que, por não conseguir agir isoladamente adiciona-se um ativador que é o DIÓXIDO DE GERMÂNIO(GeO<sub>2</sub>). Assim, o reator fica carregado com a oxima, o paládio carbono e o DIÓXIDO DE GERMÂNIO por 1,5 anos. Ao final, o reator é drenado, retira-se o catalisador e envia-se ao fabricante para recuperá-lo.

Do exposto, disseram que o DIÓXIDO DE GERMÂNIO não é propriamente um catalisador, mas um acessório deste, possibilitando sua ativação.

O detalhamento do exposto está no memorial em anexo que lhe foi entregue pelo impugnante, que também incluiu fotografias do CONTAINER que não viu na unidade de processamento, pelo fato de estar paralisada. Informando-lhe que é embalagem utilizada internamente para transporte de insumos. Tem durabilidade média de quatro anos. Apresentaram notas fiscais de transferência, e a contabilização da entrada no CFOP 1151 - TRANSFERÊNCIA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO.

Embora as exclusões pedidas possa significar uma antecipação de mérito, só o mesmo poderá definir se as exclusões devem ou não ser feitas; por celeridade processual, adiantou as exclusões para o caso do julgador vir a decidir pela exclusão dos valores pertinentes aos produtos em diligência.

Assim, considerando-se que o julgador venha a excluir a POTASSIA CÁUSTICA:

#### INFRAÇÃO 01

DATA	VALOR HISTÓRICO	EXCLUSÕES	NOTA FISCAL	VALOR REMANESCENTE
31/01/2007	3.355,66	84,75	21645	3.270,91

#### INFRAÇÃO 02

DATA	VALOR HISTÓRICO	EXCLUSÕES	NOTA FISCAL	VALOR REMANESCENTE
31/01/2007	2.666,58	67,34	21645	2.599,24

Considerando-se que o julgador considere a exclusão do DIÓXIDO DE GERMÂNIO, assim ficará o cálculo no único mês em que aparece este produto:

#### INFRAÇÃO 03

DATA	VALOR HISTÓRICO	EXCLUSÃO	NOTA FISCAL	VALOR REMANESCENTE
31/05/2007	71.966,78	9.593,04	9678	62.373,74

Considerando-se a eventual exclusão do CONTAINER FLEX, assim restará o valor calculado para a infração 3, no único mês em que aparece este produto.

INFRAÇÃO 03

DATA	VALOR HISTÓRICO	EXCLUSÕES	NOTA FISCAL	VALOR REMANESCENTE
31/07/2007	62.733,76	2.535,66	14372	3.042,80 14371
		3.042,80	14371	
TOTAL		5.578,46		57.155,30

Os demais valores lançados pelo autuante permanecerão os mesmos.

Às fls. 133-137, o contribuinte se manifesta. Diz que na diligência restou comprovado o fato articulado na Impugnação sobre a POTÁSSIA CÁUSTICA. Citando a decisão prolatada pela 1ª JJF no AI 271330.0007/01-6, frisa que o CONSEF tem posicionamento firme no sentido de conferir o direito creditório.

Quanto ao DIÓXIDO DE GERMÂNIO diz que embora o parecer da diligência o indique que tal produto não seja propriamente um catalisador, restou evidenciado que o catalisador Paládio de Carbono dele necessita para agir.

Sobre o CONTAINER FLEX, diz que restou comprovado o direito ao crédito, tendo em vista a constatação: (i) da utilização para o transporte de insumos; (ii) da durabilidade média de quatro anos e; (iii) da devida contabilização. Aduz que referidos equipamentos foram recebidos em transferência com recolhimento do ICMS incidente na operação.

Cientificada do resultado da diligência, às fls. 142-144, consta a seguinte informação fiscal sobre o resultado.

Assim resume o resultado da diligência: (i) A planta de produção está desativada; (ii) Foi declarado pelo expositor da autuada que a POTÁSSIA CAUSTICA tem a mesma função da Soda Cáustica; (iii) Sem muito adentrar nos esclarecimentos informe que a com o uso da POTÁSSIA CÁUSTICA separam-se os produtos úteis ao processo e os subprodutos descartáveis são enviados à CETREL.

Discutindo o mérito do caso, diz que a SAPONIZAÇÃO é reação química que acontece entre um ácido graxo, podendo ser gordura ou óleo, bem aquecida com uma base para produzir Sabão, largamente utilizado para limpeza comum, industrial ou doméstica, pois, sozinha, a água não remove certos tipos de sujeiras, como, por exemplo, a de óleos e gorduras. Ou seja, a água não limpa, não reage (interage) e não remove a sujeira. É um elemento químico que, sozinho, fica impotente diante de certos resíduos. Aduz que ocorre porque as moléculas de água são polares e as de óleo, apolares e, por isso, não se misturam. O sabão limpa (na indústria e em casa) porque consegue interagir tanto com substâncias polares quanto com apolares.

Consigna que no caso em apreço o sabão é fundamental para neutralizar o PH do efluente líquido. Tudo que não é transformado no CICLOHEXANO é lixo e tem que ser removido. Logo, a potassa cáustica não é um elemento indispensável à produção do CICLOHEXANO, mas de removedor de sujeira. Em outras palavras, no caso, o que se comprova é o uso da POTÁSSIA CÁUSTICA no tratamento do efluente líquido, advindo do processo produtivo da obtenção da CICLOHEXANONA, com PH ácido.

Salienta ser cediço que a Soda Cáustica é substância básica usada para tratamento de efluentes ácidos vertida na antiga lição química: Ácido + Base = Água + Sal. Logo, a função da POTÁSSIA CÁUSTICA como material de uso e consumo, uma vez que é utilizada no tratamento de efluentes

líquidos e não compõe o produto final, e nem mesmo qualquer intermediário no processo produtivo da autuada. Sua utilização é estanque às reações químicas para obtenção do CICOEHEXANO, da CICLOEXANONA e à CAPROLACTAMA.

Quanto ao DIÓXIDO DE GERMÂNIO, diz razão assistir à autuada e admite que errou na inclusão deste item na exigência de ICMS por DIFAL.

No tocante ao CONTAINER FLEX PP, entende correta ser a glosa do crédito fiscal, mas caso se entenda ser item do ativo fixo, o crédito deve ser apropriado à razão de 1/48 avos e não na integralidade. Entretanto, caso se entenda ser “embalagem”, razão assistiria à autuada.

Conclui que, à luz da diligência e das provas autuadas resta provado que, à exceção do DIÓXIDO DE GERMÂNIO, que seria um catalisador e do CONTAINER FLEX PP que, em seu entendimento, é um item do ativo imobilizado, toas as demais mercadorias objeto da ação fiscal são materiais de uso e/ou consumo do estabelecimento, não se enquadrando como material secundário no processo produtivo para obtenção da CAPROLACTAMA ou seus produtos intermediários a partir do Benzeno, razão pela qual requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente em face da exclusão do DIÓXIDO DE GERMÂNIO do levantamento fiscal.

## VOTO

Compulsando os autos, observo que o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. As infrações estão claramente descritas, foram corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos autuados (fls. 07-37). Estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator. O contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e do contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no auto de infração. Portanto, não há vício que inquine nulidade total ou parcial do PAF.

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 04 (quatro) infrações à legislação do ICMS. A infração 01 (demonstrativo fl. 09) trata de ICMS por DIFAL nas aquisições de mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento autuado e as infrações 2 (demonstrativo fl. 10) e 03 (demonstrativo fls. 11-25) referem-se a glosa de crédito fiscal por uso indevido relativo a aquisição de material para uso e consumo, sendo a primeira em operações interestaduais e a segunda em operações internas.

Por terem causa comum, o contribuinte conjuntamente impugnou as infrações 1, 2 e 3 alegando que os materiais estão diretamente vinculados ao seu processo produtivo, tendo função indispensável e essencial ao regular funcionamento da unidade fabril, na condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem empregados na produção da caprolactama.

Para demonstrar que os referidos materiais constituem insumos, a defesa descreveu o processo produtivo, dizendo este compreender quatro fases: 1) produção de ciclo-hexano através da hidrogenação do benzeno, matéria-prima para produção da caprolactama; 2) oxidação do ciclo-hexano, transformando-o em ciclo-hexanona; 3) oximação da ciclo-hexanona; 4) preparação, purificação e solidificação da caprolactama. Descreveu detalhadamente cada uma dessas fases, falando dos procedimentos e das reações químicas que são provocadas, ativadas pela utilização de catalisadores. Anexou laudo técnico elaborado por engenheiro responsável pela unidade de caprolactama, e peça descritiva do processo produtivo da caprolactama (fls. 68-74). Em seguida, fez a descrição da utilização e função desenvolvida por cada um dos insumos em questão: Hidróxido de Sódio em solução (Soda Cáustica), Potassa Cáustica solução, Dióxido de Germânio, GLP, Continuum AEC3105, Corresshield NT 4230, Dianodic DK 2106 Embalagem, Foantrol AF 2051, Inibidor Corrosão Control OS 5005, Inibidor Corrosão Optisperse AP 4653, Spectrus BRD1501, Spectrus NX1101, Spectrus OX 1276, Hipocloritro de sódio e Butanol 80%.

Expôs os fundamentos de direito em face dos arts. 155, II, §2º, I da CF, 19 e 20, §1º LC 87/96, 93, I, “b”, do RICMS.

O direito ao crédito dos insumos é disciplinado em minúcias no § 1º do art. 93 do RICMS.

**Art. 93...**

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e*

*II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.*

Para melhor análise das questões que, ao fim e ao cabo se reverte em apenas uma, assim como fez o Impugnante, matizarei a pronúncia nos itens fundamentadores da autuação.

A defesa informa que o Hidróxido de Sódio ou Soda Cáustica corresponde por 85% da glosa e a Potassa Cáustica Solução a 1,5%. Ou seja, juntos, estes materiais representam 86,5% da autuação. Os demais materiais responderiam pelo restante da autuação nas três infrações.

Em casos similares, quando há dúvida quanto à forma como os materiais são empregados ou consumidos pela empresa, este órgão julgador tem baixado os autos em diligência para que se proceda à descrição detalhada de cada tipo de bem ou material e da forma como se dá o seu emprego ou uso. Neste caso, quando entendida necessária, diligência foi deferida para acompanhar “in loco” o processo produtivo do estabelecimento, mas do parecer dela resultante consta informação de que o acompanhamento não foi possível porque por ocasião da diligência a planta estava desativada e toda a informação do processo produtivo e afetação dos materiais foi apenas explicada ao auditor diligente em exposição por prepostos da autuada (Engenheiro Químico acompanhado de Advogado).

Pois bem. O ICMS é não-cumulativo (art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88). Entretanto, este mesmo artigo e parágrafo constitucional também determinam (inciso XI, “c”) que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. A Lei Complementar nº 87/97, em obediência ao comando constitucional, assim também se posiciona (art. 19 e 20), mas o art. 33 reza que, no caso de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo, o crédito fiscal só será de direito a partir de 1º de janeiro de 2020 (LC 138, de 2010). Tal regramento também consta na legislação estadual (Lei nº 7.014/96 e RICMS).

O RICMS/97 no art. 93, inciso V, “b” define material de uso e consumo como “*mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação*” (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96) e, como acima já transcrito, o § 1º, I, do citado artigo determina: “*Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o*

*produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.*

Diante destas determinações, o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual tem cunho restrito, não comportando ampliações para abranger materiais empregados em processos que não estejam diretamente vinculados à produção.

Para melhor clareza, com nossos grifos, transcrevo parte do voto do Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira em Decisão no Acórdão CS Nº 0196-21/02 que embora já prolata há tempos, espelha com clareza a posição que vem tomando este CONSEF até os dias de hoje. E tal entendimento decorre, ressalta-se, da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº 6.284/97).

*Predomina no ICMS, enquanto vedado, por lei, o crédito relacionado às operações de aquisição de bens para uso e consumo, a sistemática do crédito físico, admitindo-se apenas, para fins de compensação, o imposto que incidiu na aquisição de insumos aplicados diretamente no processo produtivo que resulte em saídas de produtos tributados. Assim, se o insumo não for aplicado ou utilizado de forma direta na produção, de maneira que o seu consumo/utilização não guarde relação direta com os produtos finais fabricados, nem como elemento integrante (massa molecular) do produto final, nem como elemento consumido proporcionalmente à quantidade processada (produto intermediário), é vedado ao contribuinte apropriar-se dos créditos fiscais. Constitui exceção a essa regra o ICMS que incidiu na aquisição de bens do ativo imobilizado, configurando um típico crédito financeiro, entre outros previstos em lei. No entanto, os produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, em verdade são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. O consumo daqueles produtos não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Nessa linha de entendimento vem se posicionando o CONSEF, através de julgados reiterados, a exemplo das Decisões de suas Câmaras, consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00. Ao examinar a questão objeto da presente lide, os órgãos de Julgamento de segunda instância e a Câmara Superior, vêm decidindo, ainda que de forma não unânime, que é vedado o direito de crédito fiscal as aquisições de produtos destinados a tratamento de água com o objetivo de evitar a obsolescência precoce dos equipamentos industriais bem como o tratamento de resíduos e efluentes derivados do processo fabril.*

Dentro deste contexto e na situação dos autos é necessário que seja observada a efetiva utilização, na atividade fabril do autuado dos produtos cujos créditos foram glosados e exigida a diferença de alíquota, sendo observado que a atividade do sujeito passivo é a produção do CAPROLACTAMA (matéria prima utilizada na fabricação de nylon), cujo processo industrial se dá em quatro fases, em cuja produção o benzeno é a matéria prima principal, sendo, também, utilizados “catalisadores”, como informou a empresa. O autuado, também apensou aos autos um “Descritivo do Processo Produtivo da Caprolactama”, no qual detalha seu processo e, de igual forma, descreveu a utilização de todos os produtos cujos créditos foram glosados.

Nas infrações 1 e 2, conforme demonstrativos de fls. 09-10, foram glosados os créditos relativos à aquisição de: Potassa Cáustica Solução, **Continuum** AEC3105, **Spectrus** NX 1101, **Spectrus** BD1501, Inibidor Corrosão Optisperse AP 4653, Foantrol AF 2051, **Diadonic** DN 2106, **Spectrus** OX 1276, **Corresshield** NT 4230, Inibidor de Corrosão Cortrol OS 5005 e Diadonic DN 2300 Embalagem.

Das mercadorias que tiveram seus créditos fiscais glosados, resta evidenciado que não dão direito a crédito fiscal por serem materiais de uso e consumo, diante das determinações do art. 93, I, “b”, do RICMS/97:

Continuum AEC3105, Spectrus NX 1101, Spectrus BD1501, Inibidor Corrosão Optisperse AP 4653, Foantrol AF 2051, Diadonic DN 2106, Spectrus OX 1276, Corresshield NT 4230, Inibidor de Corrosão Cortrol OS 5005 e Diadonic DN 2300 Embalagem

São produtos que, conforme atesta o próprio Impugnante, não integram o produto final e são usados para limpeza e tratamento da água clarificada utilizada como mero líquido de resfriamento do circuito térmico do sistema produtivo, no sentido de evitar contágio do processo por bactérias, germes e outros elementos contaminadores, além de evitar entupimentos, corrosões e outros danos às tubulações do parque fabril.

Interessante e importante ressaltar que aquisições de Continuum, Spectrus, Diadonic e Corresshield, em situação semelhante, foram objeto de exigência fiscal no Auto de infração nº 269194.0040/11-8 e o mesmo sujeito passivo do presente auto prontamente reconheceu a procedência da infração efetuando pagamento do valor exigido sem nada discutir sobre direito ao crédito fiscal, conforme se vê no Acórdão JJF Nº 0072-02/12.

### **Potassa Cáustica Solução**

Material que, como o próprio Impugnante afirma tem a mesma função do Hidróxido de Sódio ou Soda Cáustica. O laudo técnico acostado pelo próprio Impugnante às fls. 69-74 indica que a Soda Cáustica e materiais similares são utilizados diretamente na água clarificada e para tratamento de efluentes, com a finalidade de eliminar bactérias, germes e outros micro-organismos nela presentes (separando os produtos úteis ao processo dos subprodutos descartáveis que são enviados à CETREL), para não ocasionar a corrosão dos equipamentos, bem como a perda de eficiência de troca térmica do maquinário em um processo de saponificação como exposto na informação fiscal acima relatada e constante dos autos (fls. 143-144). Também tem a função de neutralização e controle do pH da água na torre de refrigeração e do efluente líquido. Portanto, não compõe o produto final nem qualquer outro intermediário no processo produtivo do primeiro.

Quanto à decisão de primeira instância deste CONSEF relativa ao Auto de Infração nº 271330.0007/01-6 prolatada a favor do sujeito passivo na forma citada pelo Impugnante em sua manifestação de fls. 133-137), observo ter sido aquela decisão reformada em seu desfavor na instância revisora desse órgão, conforme Acórdão CJF Nº 0469-12/02.

Isto posto, tenho as infrações 1 e 2 como inteiramente subsistentes.

Na infração 3, conforme demonstrativo de fl. 11-36, foram glosados os créditos relativos à aquisição de: Hidróxido de Sódio em Solução, Nitrogênio Aparelho Móvel PP, GLP, Hipoclorito de Sódio, Dióxido de Germânio e Container Flex PP.

Das mercadorias que tiveram seus créditos fiscais glosados, resta evidenciado que não dão direito a crédito fiscal por serem materiais de uso e consumo, diante das determinações do art. 93, I, “b”, do RICMS/97:

### **Hidróxido de Sódio (Soda Cáustica)**

Reafirmando o exposto no laudo técnico do processo produtivo da autuada (fl. 69), o Impugnante consigna, sem dizer a proporção, que a soda cáustica é especialmente usada na segunda fase do processo produtivo em dois momentos (portanto, nem só nessa fase): a) à corrente líquida constituída de cicloexanova, cicloexanol (que concorrem e integram o produto final) e produtos de reações secundárias (ácidos, álcoolis, ésteres e pesados – que não concorrem nem integram o produto final) é adicionada para neutralização dos ácidos (os produtos de reações secundárias indesejáveis); b) posteriormente, na seção de saponificação para, numa segunda limpeza, os ésteres ainda presentes, serem “saponificados”.

Assim, com efeito, semelhante ao da Potassa Cáustica, a Soda Cáustica é utilizada na corrente líquida para neutralizar e remover o que não foi transformado em matéria interessante ao produto final no processo industrial dele, inclusive para tratamento do efluente industrial líquido. Em outras palavras, na fase citada pelo Impugnante, apenas remove o “lixo” que o processo gerou, tratando efluentes, com a finalidade de eliminar ácidos presentes, bactérias, germes e outros micro-organismos neles presentes (separando os produtos úteis ao processo dos subprodutos descartáveis que são enviados à CETREL) e para não ocasionar a corrosão dos equipamentos, bem como a perda de eficiência de troca térmica do maquinário em um processo de saponificação como exposto na informação fiscal acima relatada e constante dos autos (fls. 143-144). Também tem a função de neutralização e controle do pH da água na torre de refrigeração e do efluente líquido. Portanto, não compõe o produto final fabricado pela autuada nem qualquer outro intermediário do seu processo de fabricação, tendo em vista que quando utilizado os insumos para o produto final já são pré-existentes à adição da Soda Cáustica.

A questão posta (uso indevido de crédito fiscal de produto empregado no tratamento da água de resfriamento dos equipamentos fabris e no tratamento de efluentes) é por demais conhecida deste Conselho, havendo vários precedentes, de forma que a mesma poderia já ter sido até sumulada. A título de exemplo cito as seguintes Decisões originárias das Câmaras de Julgamento, relativamente aos produtos aplicados no tratamento de efluentes líquidos ou gasosos e água clarificada: Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00, 2667/00, 0172-11/02, 0067-11/04, 0109-11/04, 0347-12/04, 0135-12/05 e 0242-12/05. Nesse mesmo sentido, são mais recentes os Acórdãos CJF 0198-12/09 e CJF 0375-12/12, sendo que este último reformou decisão de primeira instância no Auto de Infração 269194.0040/11-8 lavrado contra o mesmo sujeito passivo deste caso.

Portanto, este CONSEF já vem, ao longo do tempo, apreciando esta matéria, de forma que para manter a coerência que se exige dos órgãos de julgamento, reproduzo neste voto os mesmos fundamentos jurídicos contidos no Acórdão CJF 0172-11/02, que envolve questão idêntica à posta em discussão neste processo, com a ressalva apenas de que o direito a apropriação de créditos de materiais ou produtos adquiridos para uso e consumo do estabelecimento teve o prazo prorrogado para a partir de 1º de janeiro de 2020 (LC 138, de 2010). Eis o teor do Acórdão citado:

[...] *“No entanto, os produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, em verdade são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. O consumo daqueles produtos não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Nessa linha de entendimento vem se posicionando o CONSEF, através de julgados reiterados, a exemplo das Decisões de suas Câmaras, consignadas nos Acórdãos nos 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00. Ao examinar a questão objeto da presente lide, os órgãos de Julgamento de segunda instância e a Câmara Superior, vêm decidindo, ainda que de forma não unânime, que é vedado o direito de crédito fiscal às aquisições de produtos destinados a tratamento de água com o objetivo de evitar a obsolescência precoce dos equipamentos industriais bem como o tratamento de resíduos e efluentes derivados do processo fabril.”[...]*

E continua a fundamentação afirmando ainda que:

*“... esta é, inclusive, a orientação que vem sendo dada aos órgãos de fiscalização pela DITRI/GECOT, conforme o Parecer nº 3799/2003, onde, conforme descrito no voto do acórdão recorrido, “se posicionou dizendo não gerar direito ao crédito para o estabelecimento industrial os produtos destinados ao seu uso e consumo, a exemplo daqueles empregados em serviços de manutenção, tratamento de efluentes e análises laboratoriais, no entanto, devem gerar crédito os produtos que guardam vinculação direta com o processo de fabricação”.*

No caso em exame é incontrovertido que os créditos glosados pelas aquisições do Hidróxido de Sódio ou Soda Cáustica, referem-se à aplicação ou afetação do produto no processo de tratamento de efluentes derivados da atividade fabril do autuado e da água de resfriamento dos equipamentos, sem atendimento das condicionantes autorizadoras do direito ao crédito fiscal prevista no § 1º, I, do art. 93, do RICMS/BA.

### **Hipoclorito de Sódio**

Conforme laudo descritivo do processo produtivo do estabelecimento autuado, este material serve para tratar a água clarificada utilizada em todas as unidades de produção para eliminar bactérias, algas ou outros organismos que podem causar corrosão ou perda da eficiência de troca térmica dos equipamentos e, também, tem a função de neutralização e controle do pH da água na torre de refrigeração. Portanto, a exemplo de outros materiais acima pontuados, por ser material de uso e consumo nos termos da legislação do ICMS da Bahia, não há direito a crédito fiscal em face da aquisição, como alega o Impugnante.

### **Nitrogênio Aparelho Móvel PP**

Aparelho onde são realizadas análises de substâncias que precisam ser conservadas em temperaturas baixas. Como apreciado no Acórdão CS Nº 0196-21/02 retro transscrito, esse material, assim como os demais analisados, são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos, que é o caso do Nitrogênio Aparelho Móvel PP. O consumo desses materiais não tem relação direta com a produção. Dele participam de forma indireta. Portanto, também não há falar em direito a crédito fiscal por conta da aquisição desse e dos demais materiais consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo.

### **GLP**

Os gases não úteis aos sistemas, pequenas perdas por escapes, bem como gases inflamáveis (produzidos no seu processo produtivo), nocivos à saúde humana e ao meio ambiente, são enviadas ao *flare*, que é uma chaminé, situada na planta fabril, onde é realizada a sua combustão, mediante emprego do GLP. Assim, o GLP é um combustível que “queima” os gases indesejáveis (sub produtos gerados nas reações químicas) transportados ao *flare* para, no processo, gerar substâncias menos nocivas ao meio ambiente. O GLP não tem qualquer participação direta nas reações principais da planta industrial. Evidencia-se sua importância para o meio ambiente por ser material de uso e consumo que, no caso, tem finalidade apenas de controle ambiental. Portanto, nos termos da legislação tributária já citadas, também não há falar em direito a crédito do ICMS em face da aquisição de GLP.

### **Container Flex PP**

O argumento que defende o direito ao uso do crédito do ICMS pela aquisição é que este seria um equipamento do ativo imobilizado do estabelecimento autuado. Por sua vez, a fiscalização entende correta a glosa do crédito fiscal por ser material de uso e consumo. Aduz, que ainda que se entenda o Container Flex PP como item do ativo imobilizado, a glosa deve ser mantida, pois nesse caso o uso do crédito se dá à razão de 1/48 avos e não de uma só vez, como fez o autuado.

Este item foi um dos objetos da diligência deferida à fl. 100, no sentido de se verificar se o item seria um bem do ativo imobilizado.

Vê-se no parecer da diligência fiscal que: **a)** o Container não foi visto na unidade de processamento; **b)** foram apresentadas NFs de transferência (fls. 124-125); **c)** foram-lhe apresentadas as fotografias de fls. 122-123; **d)** a contabilização das entradas de Container se deu

no CFOP 1151 – TRANSFERÊNCIA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO; **d)** foi informado que a embalagem é usada internamente para o transporte de insumos e tem durabilidade média de quatro anos.

Pois bem. Embora o Impugnante defenda o direito ao crédito fiscal por considerar o Container como item do seu ativo imobilizado, as provas autuadas objetivamente traem tal argumento, senão vejamos:

- a)** O crédito fiscal pela aquisição ou transferência de bem para o ativo imobilizado que, quando for o caso há que ser apropriado em 48 meses, tem disciplinamento específico no RICMS/BA, em especial, no art. 93, § 17 (condições para uso na entrada de bens destinados ao ativo imobilizado) c/c art. 339 que trata das operações ou movimentações de bens do ativo permanente (inclusive incidência, não incidência, suspensão, suspensão tributária, etc.,) além das demais situações, especialmente quanto à escrituração fiscal no documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), **legislação não obedecida pelo Impugnante;**
- b)** As NFs apresentadas pelo Impugnante por ocasião da diligência fiscal e autuadas às fls. 124-125 registram a natureza das operações como “Transferência de mercadoria recebida de terceiro” e **não de itens do ativo imobilizado de um outro seu estabelecimento.** Neste caso, observo que embora as NFs tenham ICMS destacado, as remessas de mercadorias a serem industrializadas por terceiros devem ocorrer com suspensão da incidência do imposto (RICMS: art. 615);
- c)** O Impugnante registrou as operações no CFOP 1151 que serve para entradas de mercadorias recebidas em transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, para serem utilizadas em processo de industrialização ou produção rural.

Assim, considerando que os documentos autuados provam em contra do argumento defensivo e denotam a impossibilidade de uso do crédito fiscal, a exigência fiscal relativa ao Container Flex PP deve ser também mantida.

### Dióxido de Germânio

Desde a peça defensiva inicial o Impugnante firmou que o Dióxido de Germânio é utilizado, especialmente na fase três do processo produtivo, como ativador do catalisador Paládio Carbono, na oximação da cicloexanona. Essa assertiva foi um dos objetos da diligência deferida e, como resultado, o respectivo parecer afirma a informação de que, embora o Dióxido de Germânio não seja propriamente um catalisador, mas um acessório deste, possibilitando sua ativação. Desse modo, resta claro que sem o Dióxido de Germânio a oximação da cicloexanona não se realiza. Portanto, tendo em vista que o catalisador só funciona integrado pelo Dióxido de Germânio, este daquele é parte e se na aquisição do catalisador a legislação permite o crédito fiscal, por óbvio, legal também é o crédito relativo à aquisição desse agente ativador. Aliás, a própria fiscalização admite incorreta a exigência fiscal relativa a este item. Em sendo assim, tal item relativo à NF 9678 de 25/05/07, que figura no demonstrativo da infração 3 à fl. 16 no valor de R\$9.593,04, deve ser excluído. Por consequência, ajustando o demonstrativo de débito na ocorrência de 31/05/07 que passa de R\$71.966,78 para R\$62.373,74, tendo em vista a manutenção dos demais itens, o valor exigido pelo cometimento da infração 3 passa de R\$1.064.648,62 para R\$ 1.055.055,58.

Infração procedente em parte.

Quanto à infração 04, tendo em vista que as provas apresentadas pelo Impugnante foram acolhidas pela autuante por comprovarem que as notas fiscais relativas à infração, relacionadas no Anexo 05, referem-se a operações de simples remessa para industrialização por conta e ordem dos adquirentes, emitidas com o CFOP correto “6924”, com indicação de que os impostos foram destacados nas notas de venda, cuja correspondência informa na Defesa, constato que a infração foi elidida.

Infração improcedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### VOTO DIVERGENTE

Primeiramente quero manifestar meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo apenas quanto a considerar que as mercadorias HIDROXIDO DE SÓDIO, também conhecido como SODA CÁUSTICA (NaOH) e POTASSIA CÁUSTICA (NaOK) são materiais de uso e consumo dentro do processo de produção da CAPROLACTAMA, produto final da Planta Industrial da BRASKEM S/A, unidade objeto da presente autuação, e que por isso tiveram seus créditos fiscais glosados, diante das determinações do art. 93, I, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/97, que a seguir descrevo:

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos;*

*b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;*

Como se observa da leitura do texto acima, a legislação do Estado da Bahia, salvo disposição em contrario, só admite crédito fiscal, para compensação com o tributo devido em operações subsequentes, para fins de apuração do imposto a recolher, em processos de industrialização, que é o caso em análise, o valor do imposto cobrado relativo as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem.

Pois bem, minha divergência ao voto do Ilustre Relator é por entender que as mercadorias HIDROXIDO DE SÓDIO, também conhecido como SODA CÁUSTICA (NaOH) e POTASSIA CÁUSTICA (NaOK) estariam enquadradas no grupo de produtos intermediário no processo de industrialização da CAPROLACTAMA, produto final da Planta Industrial da BRASKEM S/A, unidade objeto da presente autuação, que é utilizada como matéria-prima na produção de NYLON.

Tal entendimento decorre da leitura mais acurada do processo industrial para obtenção da CAPROLACTAMA descrito pela autuada na sua defesa (fl. 42-43), que em nenhum momento foi contraposto pela Fiscal Autuante na informação fiscal (fl. 93-94), nem tampouco em qualquer outro momento em que teve oportunidade de manifestar, em especial, quando tomou ciência do Parecer ASTEC nº 49/2012 (fls. 103-105) decorrente da diligencia efetuada pelo Auditor Fiscal Ildemar Jose Landin, por solicitação dos membros da 4ª JJF, em relação à atuação, verificar a participação no processo produtivo da autuada a mercadoria POTASSIA CÁUSTICA (NaOK), que tem a mesma função do HIDROXIDO DE SÓDIO, também conhecido como SODA CÁUSTICA (NaOH).

Está assim descrito, pela autuada (fl. 42-43) o processo para obtenção da CAPROLACTAMA:

*Fase 1: produção de cicloexano através da hidrogenação do benzeno (U-5200);*

*Fase 2: oxidação do cicloexano a cicloexanona (U-5000);*

*Fase 3: oximação da cicloexanona (U-6000);*

*Fase 4: preparação, purificação e solidificação da caprolactama (U-7000 e U-7800)*

Mais adiante à fl. 44, destaca:

*Em verdade, o Hidróxido de Sódio, também conhecido como Soda Cáustica (NaOH), tem importância fundamental no processo produtivo da Impugnante. (Grifo acrescido)*

*A Soda Cáustica é utilizada no processo produtivo da Impugnante especialmente na 2ª fase (U-5000), destinada à oxidação do cicloexano em cicloexanona. Nessa fase, a corrente líquida, constituída de*

cicloexanona, cicloexanol, ácidos, alcoóis, ésteres e pesados, recebe o tratamento da Soda Cáustica para neutralização dos ácidos presentes. (Grifo acrescido)

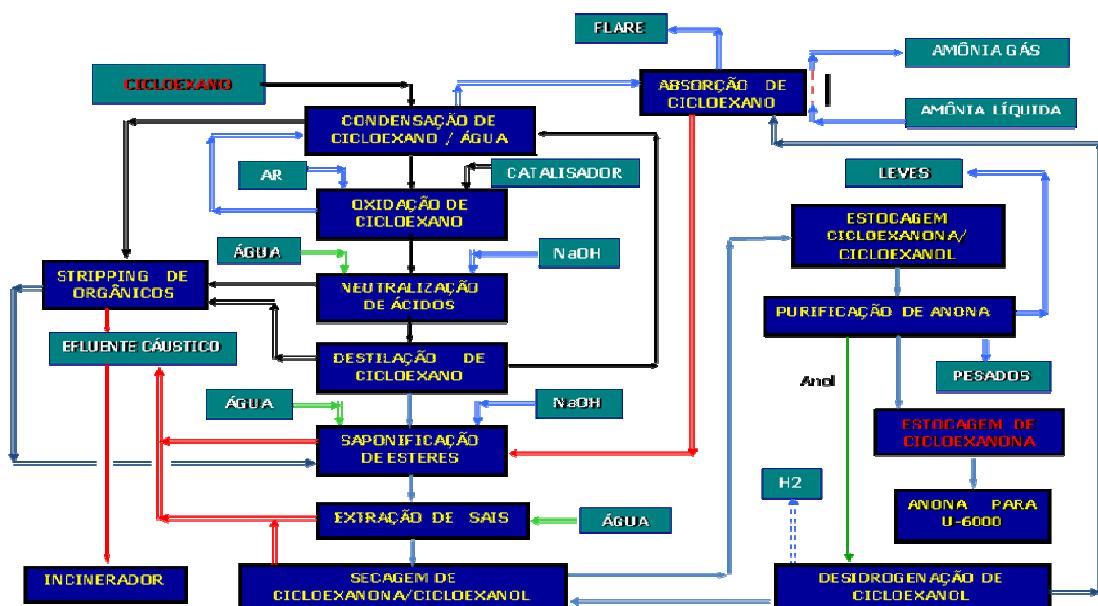
Em seguida, promove-se uma decantação obtendo-se uma fase aquosa (produtos neutralizados e os solúveis em água) e uma fase orgânica. A fase orgânica ainda é submetida a nova aplicação de Soda Cáustica para saponificação de ésteres ainda presentes. Finalmente, a fase orgânica é enviada para o sistema de purificação, obtendo-se a cicloexanona praticamente pura. (Grifo acrescido)

Com efeito, no processo produtivo da planta autuada, a Soda Cáustica é considerada como um item crítico no sistema de qualidade, notadamente para a obtenção da cicloexanona. (Grifo acrescido)

A cicloexanona, além de ser utilizada como matéria-prima na produção de caprolactama nas fases subsequentes, é comercializada como insumo para a fabricação de tintas, solventes, defensivos agrícolas, plásticos para a indústria eletrônica, revestimento de fios, etc. (Grifo acrescido)

Ademais, como forma de comprovar suas alegações, a defendant apresenta a descrição do processo produtivo na forma de fluxograma, o que me fez reproduzir abaixo, para melhor justificar a minha discordância do entendimento do Ilustre Relator, do quanto entender que a SODA CÁUSTICA (NaOH) e POTASSIA CÁUSTICA (NaOK) estariam enquadradas no grupo de material de consumo e não de produtos intermediário no processo de industrialização da CAPROLACTAMA, como é o meu entendimento.

## FLUXOGRAMA DE PROCESSO - PLANTA DE CICLOEXANONA



Não obstante o quanto extraído da manifestação de defesa do autuante sobre o processo produtivo de obtenção da CAPROLACTAMA, pesquisei através da INTERNET, o seu conceito, e como tal confirma a exposição dada até então pelo defendant. Uma dessas definições pode ser obtida pelo endereço <http://www.jornallivre.com.br/153009/o-que-e-caprolactama.html>, que a seguir transcrevo:

*Caprolactama é um composto orgânico o qual é uma lactama de ácido 6-amino hexanóico (ácido ε-amino hexanóico, ácido aminocapróico). Pode ser considerada alternativamente a amida cíclica do ácido capróico.(Grifo acrescido)*

Possui fórmula química  $C_6H_{11}NO$ .

*O uso industrial primário da caprolactama é como um monômero na produção de nylon-6. A maior parte da caprolactama é sintetizada da cicloexanona via um processo de oximação usando sulfato de hidroxilâmônio seguido por um rearranjo catalítico usando o passo de processo do rearranjo de Beckmann.(Grifo acrescido)*

Após discorrer sobre o processo de obtenção da CAPROLACTAMA, bem como seu conceito, recorro as considerações do Auditor diligente Ildemar Jose Landin, através do Parecer ASTEC nº 49/2012 (fls. 103-105), que é bastante claro em definir o papel da POTASSIA CÁUSTICA (NaOK), equivalente a SODA CÁUSTICA (NaOH) no processo de produção da CAPROLACTAMA, que a seguir destaco:

*Para se produzir CAPROLACTAMA inicialmente parte-se da substancia BENZENO, em fase gasosa, que ao passar por um processo chamado de hidrogenação, obtém-se um produto intermediário chamado CICLOHEXANO, e é aqui que entra a utilização da POTASSIA CÁUSTICA. O CICLOHEXANO passa por um processo de oxidação em reatores, por meio da injeção de oxigênio, resultando na formação de CICLOHEXANONA e outras substancias ácidas secundárias. Uma vez que a CICLOHEXANONA está misturada, e é preciso a obtenção dela em estado puro, adiciona-se a POTASSIA CÁUSTICA, que por ser uma base, reage com os ácidos neutralizando-os. Assim, com a utilização da POTASSIA CÁUSTICA, consegue-se separar os produtos úteis ao processo, e os subprodutos descartáveis são enviados à CETREL para o processo de tratamento de efluentes. Assim, embora não seja propriamente um insumo, como É o BENZENO, ela é indispensável à separação da CICLOHEXANONA PURA das demais impurezas que também são obtidas no processo e que não interessam à produção, precisando ser separadas para descarte, proporcionando o aproveitamento da CICLOHEXANONA.(Grifo acrescido)*

A leitura do texto acima não deixa dúvida quanto a importância do HIDROXIDO DE SÓDIO, também conhecido como SODA CÁUSTICA (NaOH) e POTASSIA CÁUSTICA (NaOK) no processo de obtenção da CAPROLACTAMA produto final da Planta Industrial da BRASKEM S/A, unidade objeto da presente autuação. Aliás bem destacado pelo diligente no texto acima “embora não seja propriamente um insumo, como É o BENZENO, ela é indispensável à separação da CICLOHEXANONA PURA das demais impurezas que também são obtidas no processo e que não interessam à produção”

Em sendo assim, meu entendimento é de que a SODA CÁUSTICA (NaOH), assim como a POTASSIA CÁUSTICA (NaOK), que tem a mesma função no processo de obtenção da CAPROLACTAMA, são produtos intermediários dentro das determinações do art. 93, I, “b” do RICMS/BA, e não materiais de consumo, como foi o entendimento do Ilustre Relator, pois, por tudo até aqui exposto, não existindo esses dois produtos, não se obtém a CAPROLACTAMA, exceto se tais substâncias forem substituídas por uma outra, que não é o objeto desta análise.

Cabe ainda destacar, que em nenhum momento discordo do posicionamento do voto do Conselheiro Carlos Fabio Cabral em Decisão no Acórdão CS nº 0196-21/02, que o Ilustre Relator apõe no seu voto para fundamentar seu posicionamento. Na realidade entendo que não seja aplicável para as mercadorias SODA CÁUSTICA (NaOH), assim como a POTASSIA CÁUSTICA (NaOK) no processo de obtenção da CAPROLACTAMA.

A vedação ao uso do crédito fiscal objeto do Acórdão CS nº 0196-21/02 diz respeito aos produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica que são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica. Como expresso no voto, o consumo desses produtos de tratamento e limpeza não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, que também coaduno com a posição do relator no voto, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, em que pese participarem, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos. Assim, nessas condições, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, pois em verdade são consumidos em função do processo produtivo.

Diferentemente das mercadorias objeto do voto destacado no parágrafo anterior, a SODA CÁUSTICA (NaOH), assim como a POTASSIA CÁUSTICA (NaOK) utilizadas no processo de obtenção da CAPROLACTAMA, objeto da presente autuação, são indispensáveis ao processo produtivo, participando de forma direta. Em verdade são consumidas no processo produtivo e não em função do processo produtivo.

Observo que, no processo produtivo é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um produto, incluindo aí as matérias-primas e os produtos intermediários, sendo que as matérias-primas são consumidas e integram o produto final. Quanto ao produto intermediário, a legislação prevê que somente se considera como tal, se os materiais forem consumidos no processo industrial ou integrarem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição (RICMS/97, art. 93, § 1º)

Assim, para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário, gerando o direito ao crédito fiscal, a jurisprudência do CONSEF, através de reiteradas decisões, exige que integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Como tal, à luz das justificativas técnicas da defendente às fls. 42 a 43, associado às considerações do Relator Diligente, Auditor Fiscal Ildemar Jose Landin, consignadas no Parecer ASTEC nº 49/2012 (fls. 103-105), entendo que as mercadorias SODA CÁUSTICA (NaOH), assim como a POTASSIA CÁUSTICA (NaOK), configuram-se como produtos intermediários no processo de obtenção da CAPROLACTAMA, integrando o produto final como elemento indispensável à sua composição.

Concluindo, consigno, diferentemente do entendimento do Ilustre Relator, bem assim, da Julgadora Teresa Cristina Dias Carvalho, que as mercadorias SODA CÁUSTICA (NaOH), assim como a POTASSIA CÁUSTICA (NaOK), no presente Auto de Infração, deve ser incluído no grupo de produto intermediário no processo de obtenção da CAPROLACTAMA, e não no grupo de material de consumo, ensejando portanto ao autuado o direito ao crédito fiscal no que depreende o do art. 93, I, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/97.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por não unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278006.0002/11-9**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.063.741,64**, acrescido das multas de 60% previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR/VOTO VENCEDOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR/VOTO DIVERGENTE