

**PROCESSO** - A. I. Nº 281082.0026/13-0  
**RECORRENTE** - BRASKEM S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0097-04/14  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 10.12.2014

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0368-12/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Confirmado o erro na determinação da base de cálculo do ICMS decorrente da não inclusão das despesas aduaneiras. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão. Item mantido. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Item subsistente em parte, após exclusão das aquisições tidas como produto intermediário (nitrogênio e monóxido de carbono) que participam do processo industrial como elementos indispensáveis. Item subsistente em parte. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Razões recursais não elidem a exação. Item subsistente. Modificada a Decisão recorrida quanto à infração 4. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 4ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0097-04/14, cujo Auto de Infração em lide fora lavrado para exigir o crédito tributário de R\$ 1.625.904,26, em razão de cinco irregularidades, sendo objeto deste Recurso apenas às seguintes exações:

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menor do imposto devido nas importações, no valor de R\$ 51.783,53, em razão de erro na determinação da base de cálculo, quer pela falta de inclusão das despesas aduaneiras ocorridas até o desembaraço, quer pela utilização incorreta da taxa cambial, nos exercícios de 2010 a 2012.

INFRAÇÃO 4 – Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 1.505.558,13, atinente à aquisição de material de uso e consumo, nos exercícios de 2010 a 2012.

INFRAÇÃO 5 – Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, no valor de R\$ 26.223,59, nas aquisições em outras unidades da Federação de materiais destinados ao uso e consumo, nos exercícios de 2010 a 2012.

A Decisão recorrida considerou Procedente o Auto de Infração, diante das seguintes considerações:

*Verifico que o auditor expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveu as infrações pormenorizadamente, indicou os documentos e demonstrativos, seus dados e cálculos, assim como o supedâneo jurídico.*

*Não foi identificada violação ao princípio da ampla defesa, do contraditório, do devido processo legal, da motivação dos atos administrativos ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, inclusive aqueles encartados no art. 2º do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia).*

*Não há pertinência nos argumentos relativos à aplicação de taxa cambial na infração 01, pois o autuante, conforme a planilha de fls. 14 a 16 (na qual as rubricas estão muito bem identificadas), extraiu os valores em moeda nacional informados pelo próprio sujeito passivo nos seus documentos (coluna "TOTAL NFe", por exemplo).*

*Assinale-se que o fato de em outros procedimentos ou julgamentos administrativos fiscais terem sido exaradas determinadas decisões acerca do nitrogênio ou outro material objeto do presente lançamento de ofício, nas infrações 04 e 05, não vincula a presente decisão, porquanto o contribuinte, como disse o autuante, possui diversas plantas industriais, cada uma com as suas especificidades.*

*Por outro lado, cabe assinalar que nitrogênio é gás inerte, ou seja, não se consome (art. 93, §1º, I, "b", RICMS/1997), pelo que jamais comporá o produto final. Serve apenas para manutenção de temperatura e pressão, limpeza, purga etc.*

*Portanto, rejeito a preliminar de nulidade.*

*Com respeito à alegação de que o art. 58, I, RICMS/1997 alargou a base de cálculo do imposto por importação, não faz parte da atribuição legal deste órgão a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de eficácia às normas da legislação tributária estadual.*

*Estão presentes nos autos todos os elementos aptos a formar a convicção dos julgadores, em virtude de que, com supedâneo no art. 147, I, "a" do Decreto 7.629/1999, concluo ser desnecessária a conversão do feito em diligência ou perícia.*

*Quanto ao mérito da infração 01, observe-se que o art. 52 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia define que o montante do imposto integra a sua própria base de cálculo, constituindo o respectivo destaque, mera indicação para fins de controle, e traz a determinação de que esta regra se aplica, inclusive, na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.*

*O citado art. 58, por sua vez, assim dispõe:*

*"Art. 58. Observado o disposto no art. 52, a base de cálculo do ICMS nas entradas ou aquisições de mercadorias ou bens procedentes do exterior é: I - no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior, a soma das seguintes parcelas: a) o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação; b) o Imposto sobre a Importação; c) o Imposto sobre Produtos Industrializados; d) o Imposto sobre Operações de Câmbio; e) quaisquer outros impostos, taxas e contribuições, além de despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração".*

*Despesas como frete, seguro, armazenagem, capatazia, além de IPI, II, PIS e COFINS integram a base de cálculo do gravame incidente nas importações.*

*Portanto, tendo o memorial de fls. 14 a 16 seguido de forma correta o preceptivo regulamentar, resta caracterizada a infração.*

*No tocante às imputações 04 e 05, há que se ter em mente que não é a essencialidade o aspecto primordial no sentido de determinar se um bem é de uso ou consumo ou produto intermediário, mas a sua efetiva subsunção no preceptivo regulamentar abaixo transcrito, no sentido de que a) esteja vinculado à industrialização; b) seja consumido no processo e c) integre o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário.*

*Portanto, bens utilizados, por exemplo, para resfriamento, limpeza de equipamentos, inibição de corrosão ou incrustação, lubrificação, purga, combustão (combustível) de empilhadeiras etc., não são passíveis de crédito, por não se enquadrarem na exigência legal que segue transcrita.*

*Estas são as redações do art. 93, I, e §1º, I e II, RICMS/1997.*

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes 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: a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de*

*industrialização; (...).*

*§ 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 subseqüentes 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.*

*Deste modo, as aquisições de “nitrogênio gás tubovia”, nitrogênio gasoso líquido vaporizado P1, nitrogênio LIQ. TQ. CARRETA, monóxido de carbono (CO2), água potável, óleo mineral branco EMCAPLUS 140, FREON 22 COMPRESSOR 50/56 kg, GLP, inibidores de corrosão e materiais de controle de água de resfriamento (biocidas, biodispersantes, dispersantes, inibidores de corrosão e ácido sulfúrico) e peças de reposição (não há lançamento sobre entradas de “importantes peças e equipamentos”, mas de itens de reposição), em resumo, de todos os materiais objeto da auditoria, por não se enquadrarem nas condições estabelecidas no art. 93, I, e §1º, I e II, RICMS/1997, não ensejam direito de crédito, por serem destinados ao uso e consumo, em razão de que é devida a diferença de alíquotas.*

*Relativamente aos supostos saldos credores de ICMS existentes no período autuado, o sujeito passivo não trouxe ao processo cópias do Registro de Apuração do ICMS para provar que os tinha. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o interessado do ônus de afastar a presunção relativa de legitimidade do ato administrativo (art. 143, RPAF/1999).*

*Segundo o auditor, a cada mês foi lançado um débito na escrita fiscal, com a transferência do crédito acumulado para outro estabelecimento do mesmo grupo.*

*Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 198 a 228, relativo às infrações 1, 4 e 5, diante das razões seguir descritas.

Em relação à primeira infração, aduz que procedeu à apuração da base de cálculo do ICMS importação de forma correta, nos estritos limites da legislação e, ao revés do que fora alegado pela JJF, com inclusão das despesas aduaneiras, que de fato não se qualificam como “aduanas” aos olhos da legislação.

Transcreve o art. 58 do RICMS/97 e aduz que houve um irregular alargamento da base de cálculo do ICMS, ao entender por despesas aduaneiras, não só aquelas pagas à Aduana, como também as portuárias (armazém, capatazia, estiva, desistiva, entre outras), infirmo a matriz constitucional e as normas da LC nº 87/96.

Diz que o alargamento da base de cálculo pretendida pela legislação baiana, que o Convênio CONFAZ 07/2005, que justamente trazia em seu bojo esse alargamento, foi revogado pelo Convênio CONFAZ nº 83/2005, situação que sequer foi enfrentada pela JJF.

Alega, ainda, que a Súmula nº 80 do STJ já dizia que “a Taxa de Melhoramento dos Portos não se inclui na base de cálculo do ICM”, ou seja, qualquer despesa que não seja paga à aduana, não deve ser incluída na base de cálculo do ICMS Importação. Cita Decisões judiciais e consulta de outro Estado da Federação, do que pede que seja afastada a equivocada interpretação.

Por fim, o recorrente aduz que, na remota hipótese de se aceitar o alargamento da base de cálculo do imposto, este só pode ser considerado para os fatos geradores ocorridos sob a égide da Lei nº 11.899, vigente a partir de 31/03/2010, observado o princípio da anterioridade, face a inquestionável majoração do tributo, ou seja, a partir de janeiro de 2011.

No tocante à utilização da taxa cambial, o recorrente aduz a necessidade de indicação pela fiscalização de qual taxa cambial foi utilizada, para o pleno exercício do direito de defesa. Contudo, se assim for considerado, estar-se-ia possibilitando a aplicação de variação cambial para definição da base de cálculo do ICMS importação, o que diz ser vedado pelo art. 18. II, do

RICMS/96.

O recorrente pede o cancelamento da infração, pelo desrespeito ao princípio da anterioridade e, caso não atendido, o cancelamento da autuação, vez que elegeu corretamente os valores que compuseram a base de cálculo do ICMS ou pela falta de substância da acusação fiscal.

Quanto às exações 4 e 5, relativas a crédito indevido e diferença de alíquotas de materiais tidos como de uso e consumo, o recorrente cita os principais materiais, objeto da glosa, e discorre sobre a função de cada um, de forma a provar a essencialidade dos produtos em seu processo produtivo, se reportando inclusive a laudos do Instituto de Pesquisa Tecnológicas (IPT), do que entende que sequer foram analisados de forma individualizada pela JJF, a saber:

Quanto ao “*NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA, NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO P1 e NITROGÊNIO LIQ. TQ. CARRETA*”, cujos produtos diz possuírem a mesma aplicação de impedir reações químicas oriundas do contato do oxigênio com gases inflamáveis, figurando, desse modo, como elemento de selagem, que evita a formação de atmosfera explosiva, ou como substância necessária na purga de equipamentos (para expulsar os resíduos de solventes e gases sem riscos de intoxicação), como também é usado na regeneração de “*adsorventes*” destinados à purificação de matérias primas e para testes de pressão nos equipamentos (vasos), sendo, portanto, essencial.

Aduz que no Auto de Infração nº 271330.0008/12-8 a SEFAZ considerou que 98% do nitrogênio gás tubovia é insumo, glosando apenas 2%, índice proporcional ao nitrogênio utilizado no procedimento de purga de hidrocarbonetos. Desta forma, no AI 271330.0002/10-3, só foram computados, para efeito de glosa, 2% do referido produto. Destaca que a purga do nitrogênio na planta PE1 é inferior ao percentual de 2%, conforme Laudo do IPT.

O recorrente diz que a JJF entendeu de forma diversa ao considerar o nitrogênio material destinado ao uso e consumo pelo simples fato de ser um gás inerte, que, por consequência, não se consome no processo produtivo e jamais comporá o produto final.

Cita Acórdão CJP nº 0278-11/07, no qual consolidou o entendimento de desgaste/consumo nitrogênio no processo produtivo similar, que levou o seu enquadramento como produto intermediário, como no caso concreto, nas hipóteses de: evitar atmosfera explosiva e viabilizar o processo produtivo; utilização de correntes pressurizadas de nitrogênio no transporte e preservação do polímero em pó; no transporte dos pellets até os silos de estocagem e para a mistura dos pellets para a formulação e ajuste das características desejadas (blend); e nas operações de regeneração dos materiais absorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas.

Inerente ao “*MONÓXIDO DE CARBONO (CO) 6.8 M3*”, conhecido como “*killer*”, serve para terminar imediatamente a reação química, no caso, por exemplo, de elevação indesejada de temperatura.

Quanto a “*U099 - ÁGUA POTÁVEL*” é utilizada em equipamentos de segurança, como chuveiros de emergência ou lava olhos, que atendem aos requisitos de legislação de segurança do trabalho.

Já o “*ÓLEO MINERAL BRANCO EMCAPLUS 140*” lubrifica e refrigera compressores de gás de reciclo dos reatores de polimerização.

O gás “*FREON 22 COMPRESSOR 50/56 kg*”, é utilizado como fluido de refrigeração em diversas etapas do processo, a exemplo da torre de condensação, cuja temperatura é controlada no patamar de -20°C, para promover a condensação de solventes. Na PE1 é utilizado na etapa de recuperação de gases que tem o objetivo de recuperar alguns comonômeros (buteno, hexeno) e o agente de condensação (isopentano) da corrente de gases do silo de purga do produto (Purge Bin), melhorando a eficiência global do monômero no processo, tornando-o viável economicamente.

Já o GLP é usado como combustível de empilhadeiras, necessárias para a movimentação de

matérias primas e produtos acabados na unidade fabril.

Em seguida, trata de inibidores de corrosão e materiais de controle de água de resfriamento (biocidas, biodispersantes, dispersantes, inibidores de corrosão e ácido sulfúrico), do que o recorrente diz discordar do entendimento da JJF que afasta o direito ao crédito sobre materiais intermediários quando não há sua aplicação direta no processo de fabricação, ou seja, cria a necessidade de que o material integre o produto final fabricado. Defende inexistir guarida legal, do que cita o art. 93, I, “b”, do RICMS/97, para concluir que o único requisito para manutenção do crédito na aquisição de produto intermediário é a aplicação no ciclo produtivo e nunca que o produto integre o resultado final da industrialização, como pretende o Parecer Normativo nº 01/81.

Cita decisão do STF para manutenção do crédito do ICMS nas aquisições de materiais intermediários que se consomem ou se inutilizam no processo de industrialização, a exemplo de lixas, feltros, etc., em razão do princípio da não cumulatividade do ICMS, ainda que não integrem o produto final.

Por fim, insurge-se contra a glosa de créditos em razão da aquisição de *“importantes peças e equipamentos utilizados no parque industrial, intimamente ligados ao processo produtivo”*.

Reitera especificações dos itens: nitrogênio, monóxido de carbono, água potável, óleo mineral branco, GLP e Freon, do que entende direito aos créditos fiscais na forma do art. 155, I, §2º, CF/1988 e do art. 93, I, “b”, RICMS/1997, juntamente com decisão do STF e doutrina.

Requer provimento do Recurso Voluntário, de forma a cancelar integralmente o crédito tributário.

Ao exarar o parecer de fls. 134 a 136, a ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr.<sup>a</sup> Maria José Ramos Coelho, afirma que as razões apresentadas no Recurso Voluntário cinge-se a repetição dos argumentos apresentados em suas defesas anteriores. Assim, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Ressalta que as questões versando sobre vícios de inconstitucionalidades ou ilegalidade da legislação tributária estadual não poderão ser apreciadas pelo CONSEF, em face dos termos do art. 167, II, do RPAF, pois falece competência para a referida apreciação.

Diz verificar que as imputações fiscais estão absolutamente claras, devidamente tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual e nos demonstrativos, às fls. 14 a 16 dos autos, como também que o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39 do RPAF, tendo sido preservados os princípios da ampla defesa, da legalidade, do devido processo legal, da motivação dos atos administrativos e da anterioridade fiscal.

Aduz a PGE/PROFIS que a nulidade da infração 1 não deverá ser acolhida, pois os documentos (fls. 14/16) demonstram analiticamente a memória de cálculo e a motivação da exigência da diferença de ICMS, decorrente da utilização incorreta da taxa cambial e das despesas aduaneiras, compreendidas como: “ARMAZ/CAPAT”, “PIS/COFINS”, “TX SISCOM” e “MULTA”, cobradas pelos armazéns alfandegados, tendo sido utilizada a taxa de câmbio do dia do desembarço aduaneiro, em consonância com os termos da legislação tributária vigente.

Assevera inexistir quebra do princípio da anterioridade tributária porquanto o art. 17, VI, da Lei nº 7.014/96, vigente até 30/03/2010, já determinava que as despesas aduaneiras integravam a base de cálculo do ICMS nas operações de importação.

Quanto à aplicação da taxa cambial, diz que os elementos probatórios constantes nos autos comprovam que o autuante extraiu os valores em moeda nacional informados pelo próprio sujeito passivo nos seus documentos fiscais.

Salienta que, apesar da irresignação contra a manutenção dos valores apurados nas infrações 4 e 5, o recorrente não apresentou dados concretos que possibilitassem alterar os levantamentos fiscais, haja vista que, de acordo com as informações acerca do seu processo de industrialização,

os produtos glosados se classificam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, sendo devida a glosa do crédito fiscal e a exigência do diferencial de alíquota, conforme art. 33, I, da LC nº 87/96, o qual prevê o direito ao crédito fiscal a partir de 1º de janeiro de 2020.

Ressalta o opinativo que os bens utilizados para resfriamento, limpeza de equipamentos, inibição e corrosão ou incrustação, lubrificação, purga, combustível de empilhadeiras não são passíveis de crédito, por não se enquadrarem nas condições estabelecidas no art. 93, I, § 1º, I e II, do RICMS/97.

Destaca a PGE/PROFIS que o fato de em outros julgamentos terem sido exaradas determinadas decisões administrativas acerca do nitrogênio, não estabelece vinculação com a sorte do presente processo, porquanto o contribuinte, como assinalado pelo autuante, possui diversas plantas industriais, com características e processos industriais específicos.

Registra que na decisão transcrita pelo recorrente, relativa ao Auto de Infração nº 206900.0055/06-7, tendo como parte Pirelli Pneus, o nitrogênio fora considerado produto intermediário, em razão do seu consumo no processo produtivo, conforme justificativas técnicas constantes naqueles autos.

Por fim, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento de 24/11/2014 o patrono do recorrente apresentou memorial, apensado aos autos, com informações de novo Parecer Técnico do IPT de nº 20-677-301, o qual atesta a utilização do Nitrogênio como insumo indispensável à obtenção do produto final, conforme a seguir:

1. Etapa de Purificação: o nitrogênio gasoso é inserido na corrente para o processo de purificação dos monômeros que resultarão no produto acabado (polímeros = união de monômeros). O nitrogênio é inserido conjuntamente com uma série de insumos: hidrogênio, 1-butenos, hexano, hexeno, isopentano nesta importante etapa do processo;
2. Etapa de Reação (polimerização): na etapa de reação, o nitrogênio é inserido na corrente juntamente com aditivos do processo;
3. Etapa de Aditivação: para a produção de determinados grades, o nitrogênio é inserido com outros aditivos para a produção de resina especial denominada mastermix;
4. Etapa de Preparação de Catalisadores e Co-Catalisadores: o nitrogênio é utilizado em etapa de preparação de catalisadores, conforme especificado no Laudo IPT;
5. Etapa de Secagem de Produtos: o nitrogênio permite a fluidização do solvente n-hexano dentro da corrente de produção, viabilizando a especificação da resina para os clientes da Braskem;
6. Etapa de Transporte de Pó: o polietileno seco é transportado por uma corrente de nitrogênio pressurizado até os silos intermediários que alimentam os misturadores e extrusoras;
7. Etapa de Granulação: juntamente com outros aditivos, o nitrogênio é inserido na especificação dos pellets de resinas (pelletização), conforme emprego utilizado pelo cliente final;
8. Purgas de Sistemas: finalmente, o nitrogênio é utilizado para purgas de sistemas para expulsar hidrocarbonetos indesejáveis dos sistemas de produção.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância, no que tange às exações 1, 4 e 5 do Auto de Infração, inerentes aos exercícios de 2010 a 2012, relativas, respectivamente: ao recolhimento a menor do imposto devido nas importações, em razão de erro na determinação da base de cálculo, pela falta de inclusão das despesas aduaneiras ocorridas até o desembaraço e pela utilização incorreta da taxa cambial; a utilização indevida de crédito fiscal na aquisição de material de uso e consumo e a decorrente falta de recolhimento das diferenças nas aquisições interestaduais dos materiais destinados ao uso e

consumo.

Quanto à primeira infração, verifico que as razões recursais são insuficientes para a reforma do Acórdão recorrido, visto que suas alegações de que os valores exigidos não decorrem de despesas aduaneiras, mas sim de despesas portuárias e adjacentes; que a legislação baiana alargou a base de cálculo do ICMS importação ao incluir outras despesas que não as pagas à aduana, além de que houve desrespeito ao princípio da anterioridade da lei, como também que não identificou a taxa cambial utilizada pela fiscalização, não as exime da acusação fiscal, senão vejamos:

1. As planilhas, às fls. 14 a 16 dos autos, demonstram analiticamente toda a memória de cálculo e a motivação da exigência da diferença do ICMS, decorrente da utilização incorreta das despesas aduaneiras, compreendidas como: “ARMAZ/CAPAT”, “PIS/COFINS”, “TX SISCOMEX”, etc., como atestam, a título de exemplo, os documentos às fls. 167 a 171 dos autos, cujos números não foram contestados pelo recorrente, apesar da discriminação de todos os dados necessários à fundamentação da acusação fiscal, inclusive número da nota fiscal e da declaração da importação.
2. Há de se ressaltar que foi considerada a mesma taxa cambial utilizada pelo contribuinte quando do desembaraço aduaneiro, haja vista que todos os valores consignados na aludida planilha (fls. 14/16) foram colhidos dos documentos relativos à importação (fls. 167/171) já na moeda “real”.
3. Registre-se que o art. 17, inciso VI, da Lei nº 7.014/96, vigente até 30/03/2010, já determinava que a base de cálculo do imposto no desembaraço aduaneiro de mercadoria ou bem importados do exterior é a soma das parcelas: valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador; o imposto sobre a importação; o imposto sobre produtos industrializados; o imposto sobre operações de câmbio; quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e *despesas aduaneiras*.

Assim, a legislação já previa que despesas aduaneiras, de forma *lato sensu*, compunham a base de cálculo do ICMS nas operações de importação, cujo texto legal foi aprimorado através da Lei nº 11.899, de 30/03/2010, passando a vigorar no sentido estrito, especificando as despesas aduaneiras, a saber: “*quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração*”.

4. As decisões judiciais citadas pelo recorrente, às fls. 200/204, não se aplicam ao caso presente, por se referirem ao “ICM” enquanto tratamos de ICMS; segundo por não se incluir na exigência “Taxa de Melhoramento dos Portos”, conforme citada na Súmula nº 80 do STJ.

Assim, por não ter o recorrente se insurgido contra os valores apurados e por haver norma legal regulamentando tal hipótese, concluo pela subsistência da primeira infração.

No que diz respeito à infração 4, relativa à exigência de crédito fiscal indevido nas aquisições de materiais de uso e consumo, consoante demonstrativo às fls. 21 a 49 dos autos, tratam-se de aquisições de diversos materiais (fls. 22, 32 e 41), a exemplo de: nitrogênio gás tubovia, nitrogênio líquido TQ carreta, nitrogênio gasoso líquido vaporizado P1, GLP, monóxido de carbono (CO) 6.8 M3, óleo mineral branco Emcaplus 140, Freon 22 Compressor 50/56KG, U099 Água Potável, inibidores de corrosão, biocidas, biodispersantes, materiais para controle de resfriamento de água, conjunto de solda, sensor de proximidade, válvula de gaveta, chave boia magnética, etc.

O recorrente insurge-se contra os seguintes materiais e sob as seguintes alegações:

- 1) Nitrogênio, cujas denominações decorrem em razão do estado do produto (líquido ou gasoso), é essencial para a ocorrência da reação de polimerização do polietileno, bem como de determinação da aplicação do produto final na indústria transformadora de termoplásticos, sendo utilizado:

- a) no estado gasoso é utilizado como fluído de selagem em várias etapas do processo produtivo para evitar a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a formação de uma atmosfera explosiva ao entrar em contato com os catalisadores e cocatalisadores, logo, a viabilizar o processo produtivo;
- b) o gás é utilizado ainda no transporte de polímero em pó, através de correntes pressurizadas de nitrogênio, pois, dada a alta área superficial do pó de polímero, a suscetibilidade a reagir com o oxigênio aumenta, o que pode fazer o polímero perder suas propriedades e características com ocorrência de amarelamento decorrente da formação de grupos carbonila e ocorrer incêndios e explosões, devido à resíduos de solventes nos sólidos. Também utilizado no transporte dos pellets até os silos de estocagem e para mistura dos pellets para a formulação e ajuste das características desejadas (blend), assim como para realização de testes de pressão;
- c) também o gás é utilizado nas operações de regeneração dos materiais absorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas, imprescindível para obtenção dos produtos, como também para purga dos equipamentos quando da manutenção, de forma a expulsar todo o resíduo de solventes e gases, sem que haja risco de intoxicação dos operadores ou incêndio;
- 2) Monóxido de carbono é utilizado para interromper a reação quando o grau de conversão de monômetro em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, em uma operação de “apagamento”. Também utilizado em casos de emergência.
- 3) A água potável é utilizada em equipamentos de segurança, como chuveiros de emergência e lava-olhos existentes na área industrial, em atenção aos requisitos à legislação de segurança.
- 4) O óleo mineral branco é utilizado para lubrificação/refrigeração dos compressores de gás de reciclo de reatores de polimerização da PE1.
- 5) O GLP é utilizado como combustível em empilhadeiras, necessárias para a movimentação de matérias primas e produtos acabados através da unidade fabril.
- 6) O gás Freon é utilizado como fluido refrigerante em diversas etapas do processo, permitindo a redução necessária da temperatura na torre de condensação para promover a condensação dos solventes e outros materiais voláteis e separação para etapas posteriores dos processos. Na PE1 é utilizado na etapa de recuperação de gases da corrente de gases do silo de purga do produto (Purge Bin), melhorando a eficiência global de monômetro do processo, tornando-o viável economicamente.
- 7) Os inibidores de corrosão são produtos químicos (dispersantes, biodispersantes, biocida não oxidante) inseridos durante o processo, com reposições periódicas diante do seu desgaste e consumo, no tratamento da água que circula pela torre de resfriamento, de forma a preservar a manutenção da integridade dos equipamentos e redução de geração de efluentes.

Por sua vez o autuante, após citar o art. 93, V, “b”, do RICMS/97, conclui que tais materiais se enquadram perfeitamente como materiais de uso e consumo, não fazendo jus ao crédito fiscal de ICMS, sob o entendimento de que:

- 1) O nitrogênio, como informado pelo próprio contribuinte, é utilizado para inertizar os sistemas onde há risco de corrosão, incêndio ou explosão, funcionando na segurança operacional de forma preventiva, além de ter a função de purgar o sistema, do que cita Acórdãos: CJF nº 0152-11/11; JJF nº 0243-01/11; JJF nº 0248-01/11; JJF nº 0369-01/10 e JJF nº 0237-01/08, nos quais se considerou o nitrogênio como material de uso ou consumo do estabelecimento da Braskem S/A, por não ser utilizado diretamente na produção e sim em função do processo produtivo, quando da purga do sistema, na prevenção contra explosões, funcionando na segurança operacional.
- 2) O monóxido de carbono o próprio defendente diz que é utilizado em uma operação



denominada de “apagamento”, assim como em casos emergenciais. Assim, defende o autuante que este material tem efetivamente contato direto com o processo produtivo, só que de forma forçada e acidental e nunca, como quer fazer crer a empresa, para substituir o principal insumo da planta, pois ele é adicionado ao leito reacional para desativar a ação do catalisador, promotor da reação química, em situações puramente emergenciais. Cita Acórdão JF nº 0072-02/12.

- 3) Água potável, pela própria conceituação do contribuinte, este produto se classifica como material de uso e consumo.
- 4) Óleo mineral branco utilizado para selagem de equipamento, nada tendo a ver com as razões trazidas na impugnação, pois este material impede que os fluídos de processo escapem da tubulação para o meio ambiente, contaminando-o.
- 5) Freon é utilizado como fluído refrigerante em diversas etapas do processo, sem se desgastar durante o processo produtivo, pois se encontra em um sistema fechado sem contato com os agentes utilizados diretamente na linha de produção, logo não se incorpora ao produto final e sua finalidade é a mesma de um fluído lubrificante de uma máquina do ativo fixo.
- 6) GLP é utilizado como combustível em empilhadeira, logo, não impede a elaboração dos produtos.
- 7) Inibidores de corrosão/controle de água de resfriamento não participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, e não são consumidos a cada participação. Já os biodespersantes, os biocidas, inibidores de corrosão e ácido sulfúrico servem apenas para conservar e prolongar a vida útil dos equipamentos. Cita acórdãos.
- 8) Peças e equipamentos sobressalentes utilizados no parque industrial, por serem materiais de uso e consumo.

Da análise das razões acima, faz-se necessário que se saliente que, tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é onde e como o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua *participação direta no processo* de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário. Caso contrário, deve ser definido como material de consumo.

No caso concreto, vislumbro que os materiais utilizados no tratamento de água de refrigeração e na lubrificação/refrigeração de equipamento, a exemplo de inibidores de corrosão, biocidas, óleo lubrificante e fluído refrigerante, não se integram ao produto fabricado pelo sujeito passivo e geralmente se consomem *após* o processo produtivo, de modo a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente e simultaneamente a este processo produtivo, logo, são considerados materiais de uso e consumo do estabelecimento.

Igualmente, as peças e equipamentos de reposição, por se tratarem de manutenção dos equipamentos são considerados como materiais de uso ou consumo.

O GLP, por e tratar de combustível em empilhadeiras, mesmo na área industrial, se caracteriza como material de uso e consumo, pois não se vincula intrinsecamente ao processo produtivo, visto que não tem qualquer participação direta nas reações principais da planta industrial.

O gás Freon 22 compressor 50/56 kg, como informa o próprio recorrente, trata-se de um regulador de temperatura da torre de condensação e na recuperação de gases do silo de purga do produto, logo, não se contaminando com o processo produtivo, considerando-se como material de consumo.

A água potável é utilizada como chuveiros de emergência e lava-olhos, logo um insumo de

segurança e não produtivo.

O óleo mineral branco, como diz o próprio sujeito passivo, é utilizado para *lubrificação/refrigeração* dos compressores de gás de reciclo de reatores de polimerização da PE1, logo como manutenção dos seus equipamentos e não *na participação direta no processo* de fabricação do produto.

O monóxido de carbono que, segundo o recorrente, é utilizado para “apagamento” da reação química quando o grau de conversão de monômero em polímero atinge os níveis desejados, de forma que o polímero possa ser descarregado, como também utilizado em casos de emergência. Neste contexto, pela descrição da sua função no processo produtivo, constato que este produto está consumido no processo produtivo, caracterizando-se como produto intermediário, com direito ao crédito fiscal relativo à sua aquisição.

Por fim, quanto ao nitrogênio, pelas informações trazidas na peça de defesa, fls. 101 a 103 do PAF, ratificadas nas razões recursais, através de laudo técnico, tal gás age na cadeia produtiva como agente de estabilidade na segurança do processo, de forma a evitar risco de corrosão, incêndio ou explosão, propiciando condições necessárias à reação química desejada, em razão de atuar como “fluido de selagem” para evitar contato do oxigênio nos equipamentos com os catalisadores, impossibilitando a formação de uma atmosfera explosiva.

Sendo assim, a função precípua do nitrogênio é criar um vácuo e evitar o efeito danoso do oxigênio no processo produtivo da reação de polimerização do polietileno, cujo contato do *oxigênio* pode causar explosão e fazer o polímero perder suas propriedades desejadas como o “amarelamento”. Já como funções secundárias, o nitrogênio serve no transporte dos pellets até os silos de estocagem e para mistura dos pellets para a formulação e ajuste das características desejadas (blend). Fatos estes não contestados nos autos. Portanto, o nitrogênio é essencial para a ocorrência da reação de polimerização do polietileno, bem como de determinação da aplicação do produto final na transformação de termoplásticos.

Assim, em que pese o contribuinte não ter direito ao crédito fiscal relativo às aplicações do nitrogênio para realização de testes de pressão, nas operações de regeneração dos materiais absorventes, como também para purga dos equipamentos quando da manutenção, vislumbro que lhe cabe direito ao crédito fiscal nas entradas de nitrogênio aplicadas no processo produtivo, como acima relatado, no percentual de 98% de suas aquisições, glosando-se o crédito relativo ao índice de 2%, conforme considerou o próprio fisco nos Autos de Infrações nº 271330.0008/12-8 e 271330.0002/10-3, por se caracterizar como material de uso e consumo, índice este proporcional ao nitrogênio utilizado no procedimento de purga de hidrocarbonetos, testes de pressão e regeneração dos materiais absorventes.

Diante de tais considerações, concluo pela subsistência parcial da infração 4, no valor de R\$90.927,39, conforme abaixo, para exclusão dos itens monóxido de carbono e 98% do nitrogênio, tidos como produtos intermediários que participam do processo industrial como elementos indispensáveis, consoante planilhas às fls. 24 a 28; 33 a 37 e 43 a 48 dos autos.

Data	Data	ICMS	Data	Data	ICMS	Data	Data	ICMS
Ocorr.	Vencmtº	Remanesc.	Ocorr.	Vencmtº	Remanesc.	Ocorr.	Vencmtº	Remanesc.
31/01/10	09/02/10	2.365,04	31/01/11	09/02/11	2.588,61	31/01/12	09/02/12	2.175,28
28/02/10	09/03/10	626,82	28/02/11	09/03/11	1.445,03	28/02/12	09/03/12	936,57
31/03/10	09/04/10	6.003,26	31/03/11	09/04/11	2.397,07	31/03/12	09/04/12	2.738,22
30/04/10	09/05/10	4.025,26	30/04/11	09/05/11	1.627,69	30/04/12	09/05/12	5.391,28
31/05/10	09/06/10	2.009,04	31/05/11	09/06/11	783,52	31/05/12	09/06/12	3.457,86
30/06/10	09/07/10	2.040,32	30/06/11	09/07/11	6.133,72	30/06/12	09/07/12	3.477,09
31/07/10	09/08/10	1.240,43	31/07/11	09/08/11	1.990,17	31/07/12	09/08/12	3.943,29
31/08/10	09/09/10	1.057,14	31/08/11	09/09/11	1.282,62	31/08/12	09/09/12	2.325,07
30/09/10	09/10/10	789,27	30/09/11	09/10/11	3.509,33	30/09/12	09/10/12	1.736,61
31/10/10	09/11/10	2.775,15	31/10/11	09/11/11	1.496,42	31/10/12	09/11/12	2.134,32
30/11/10	09/12/10	5.233,52	30/11/11	09/12/11	1.948,47	30/11/12	09/12/12	3.197,54

31/12/10	09/01/11	2.067,24	31/12/11	09/01/12	1.728,47	31/12/12	09/01/13	2.250,65
Total Exercício 2010		30.232,49	Total Exercício 2011		26.931,12	Total Exercício 2011		33.763,78

Por fim, subsiste a infração 5, relativa à exigência do ICMS diferença entre alíquotas nas aquisições *interestaduais* de materiais de uso e consumo, consoante demonstrativo às fls. 21 a 49 dos autos, tendo em vista inexistir, no período fiscalizado, aquisições interestaduais dos itens exonerados na quarta infração (nitrogênio e monóxido de carbono). Logo, as exclusões relativas à quarta exação não interferiram na quinta infração. Item subsistente.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração procedente em parte, no valor de R\$ 211.273,52, sendo: R\$51.783,53, relativo à infração 1; R\$2.317,02, inerente à infração 2; R\$ 40.021,99, quanto à infração 3; R\$90.927,39, em relação à infração 4, e R\$ 26.223,59, referente à infração 5.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0026/13-0**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$211.273,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo-se homologar os valores comprovadamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS