

A. I. N° - 281082.0025/13-4  
AUTUADA - BRASKEM S/A  
AUTUANTE - MARCOS ANTÔNIO MOURA CRISÓSTOMO  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 02.12.2015

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0204-05/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Partes dos materiais autuados são empregados diretamente na atividade industrial de produção da CAPROLACTMA, a exemplo, do nitrogênio gás tubovia, nitrogênio líquido e gás freon 22. Os primeiros (nitrogênio líquido e nitrogênio gasoso), são empregados principalmente no meio reacional para diluição do oxigênio a níveis de 5% para controle das reações químicas que vão ocorrer no reator da fábrica. O gás freon 22, por sua vez, funciona como elemento refrigerante, quando se necessita de remoção de energia do processo, mantendo o nível adequado de temperatura para a verificação das reações químicas. Descritivo baseado em laudo técnico emitido por órgão independente (IPT - Instituto de Pesquisas Tecnológicas). Os demais produtos objeto da autuação são típicos materiais de uso e consumo, estando vinculados a processos de tratamento de efluentes, conservação de equipamentos e queima de resíduos tóxicos, a exemplo do GLP (gás liquefeito de petróleo) e inibidores de corrosão. São itens que não participam dos processos de transformação das matérias-primas. Infração elidida em parte. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Manutenção parcial dessa infração, com a exclusão dos itens cujos créditos fiscais foram mantidos. Acusação relacionada com a primeira imputação, de utilização indevida de crédito fiscal. Redução do débito lançado. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. TRASFERÊNCIAS INTERNAS ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO INFORMADO PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. Infração caracterizada, tendo por base o relatório de produção gerado pelo contribuinte e entregue à fiscalização. Não inclusão do custo de depreciação dos ativos fixos empregados na atividade produtiva. Item mantido sem alteração. Não acatado o pedido de nulidade do lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 25/06/2013, para exigir ICMS no valor total de R\$ 2.275.719,35, acrescido de multas, contendo as seguintes imputações:

*“Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Nos períodos auditados, em conformidade com os demonstrativos em*

*apenso doc. I, que contém o resumo do crédito indevido, resumo por item de aquisição de material de uso e consumo e listagem por nota fiscal objeto da autuação. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2009, 2010 e 2011. Valor exigido: R\$ 572.070,31, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96”.*

*“Infração 02 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Reflexo da infração 01, conforme demonstrativo anexo doc. II e demonstrativos utilizados na infração 01. Ocorrência verificada nos meses de janeiro de 2009, jan a dez 2010 e fev, mar, abr, mai, jun, jul, ago, set, out e dez de 2010. Valor exigido: R\$ 12.969,51, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96”.*

*“Infração 03 – Efetuou saída de produtos em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Em conformidade com demonstrativo apenso doc. III e relatório de produção acostado em meio magnético”. (doc. III). Ocorrência verificada nos meses de jan, fev, mar, abr, mai, jun, ago, set, out, nov e dez de 2009, mar, abr, mai, jun, ago, set, out, nov e dez de 2010; e, jan, mar, abr, jun, jul, ago, set e dez de 2011. Valor exigido: R\$ 1.690.679,53, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96”.*

O contribuinte foi notificado do A.I em 18/06/13 e ingressou com defesa administrativa em 26/07/13 através de petição subscrita por advogados com procuração nos autos.

Na peça defensiva (fls. 73 a 86) discorreu inicialmente que nos itens 01 e 02, as planilhas produzidas pela fiscalização detêm tão somente o nome dos produtos e dados numéricos (data, número da nota, quantidade, base de cálculo do ICMS, crédito indevido e diferencial de alíquota) - sem trazer aos autos qualquer prova das assertivas do fisco, de forma a revelar qual a razão de produtos, a exemplo, nitrogênio, gás liquefeito de petróleo (GLP) e biocida, serem considerados de *uso e consumo* pela empresa.

Disse que a fiscalização, sem se dar ao trabalho de conhecer o processo produtivo da empresa ou, mesmo, averiguar se toneladas de biocidas – um dos produtos glosados – são, de fato, adquiridos para uso e consumo, simplesmente afirmou que essa quantidade de produto é consumida pela empresa fora de seu processo produtivo.

Ressaltou que não foi colacionada pela fiscalização qualquer prova que atestasse que os produtos adquiridos pela impugnante são, de fato, para uso e consumo, de forma que a autuação se revelou mera pressuposição da autoridade administrativa.

Sustenta que em verdade os produtos cujos créditos fiscais de ICMS foram glosados são insumos integralmente utilizados no processo produtivo da autuada, e, enquanto insumos, o direito ao creditamento é inconteste, bem com é indevido qualquer recolhimento a título de diferencial de alíquota.

Passou em seguida a analisar, de forma mais detida, o creditamento dos materiais objeto das glosas. Em busca da verificação de quais materiais eram esses, a impugnante analisou o mencionado “doc. I” citado pela fiscalização e deparou-se com os seguintes itens, que entende serem insumos utilizados integralmente em seu processo produtivo: *GLP; Nitrogênio Gás Tubovia; Nitrogênio Liq. Tq. Carreta; Hipoclorito de Sódio; Freon; Inibidor de Corrosão; Biocida; Algicida; Biodispersante Org. Nalsperse; Dispersante Inorg. Trasar* etc.

Pidiu a nulidade do Auto de Infração, com base no disposto no art. 130, inc. II da Lei nº 3.956/91 (Código Tributário do Estado da Bahia), posto que o lançamento de ofício teria sido efetuado sem qualquer prova, demonstração ou explicação das suas razões. Entende que para que aqueles materiais fossem tratados como mercadorias de uso e consumo, haveria que ter sido realizada pela fiscalização a inspeção de tais produtos e a demonstração de que, por não participarem do processo produtivo, seriam consumidos em outras áreas da empresa. No entanto, além de tal inspeção não ter sido realizada, em nenhum momento a autoridade administrativa demonstrou a razão para considerar tais aquisições como bens de uso e consumo e não como insumos.

Sustenta, portanto, que as razões das pressuposições fazendárias jamais foram colacionadas no auto de infração.

Ao se debruçar sobre o mérito, declarou que a definição de insumos e bens de uso e consumo é bastante diversa. Enquanto bens de uso e consumo são aqueles não essenciais à atividade produtiva da empresa, insumos são, justamente, aquisições necessárias ou obrigatórias para a realização de tal; que, no caso dos autos, traduz-se, em síntese, na fabricação de componentes químicos. Assim, insumos seriam os materiais essenciais à consecução da atividade industrial e, por isso mesmo, não podem, jamais, ser analisados dissociados do respectivo processo produtivo, já que insumo não é algo em si mesmo (GLP, tido individualmente, é simplesmente combustível, a verificação de sua participação no processo produtivo é que dirá se é bem de uso e consumo ou insumo), sendo imprescindível sua análise relacional.

Pontuou que a definição gramatical do verbete “insumo”, é: “*cada um dos elementos (matéria prima, equipamentos, capital, horas de trabalho etc.) necessários para produzir mercadorias ou serviços*”. Desta forma, elementos que, isoladamente, não poderiam ser classificados como insumos, assim o serão ao se analisar o processo produtivo do qual fazem parte.

Discorreu em seguida que o estabelecimento autuado pela fiscalização produz a substância denominada CAPROLACTMA, um monômero, que é utilizado por quem o adquire da impugnante na produção de plásticos de engenharia e produtos têxteis, tais como: nylon, plastificantes, cordas para pesca, couro sintético, entre outros, conforme página 1 do Laudo Técnico (doc. 03 da peça de defesa).

Enfatizou que todos os insumos glosados pela fiscalização são integralmente utilizados na obtenção da CAPROLACTMA - processo produtivo descrito em sua totalidade no Laudo Técnico -, sendo que a participação dos insumos glosados pode ser verificada no item 3.0 do referido laudo e sintetizados no seguinte:

- I. *Nitrogênio gás tubovia – inertizador fundamental para evitar corrosão, incêndio ou explosão, participando de todas as fases do processo produtivo;*
- II. *Nitrogênio líquido – insumo utilizado, também, como inertizador de evoluções químicas que acarretariam na queima e explosões indesejadas;*
- III. *GLP – combustível essencial para a queima de gases e proteção do meio ambiente;*
- IV. *Hipoclorito de Sódio; Algicida, Biocida, Biodispersantes, Dispersantes, Freon – utilizados para tratamento da água, sem a qual não se tem a água clarificada essencial para a obtenção da CAPROLACTMA.*

Disse ainda que a utilização detalhada de cada insumo está descrita no Laudo Técnico, mas, diferente da conduta da fiscalização que jamais trouxe aos autos qualquer elemento que comprovasse suas presunções, a impugnante demonstra que tais insumos participam, incontestemente, do processo produtivo, e que, sem eles, o seu produto final – CAPROLACTMA – não seria obtido.

Pede a aplicação ao caso das disposições contidas no art. 309, I, “b”, do RICMS/BA, com a seguinte redação:

“*Art. 309. 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 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, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil”.*

Enfatizou que em inúmeras Soluções de Consulta proferidas pela Secretaria Fazendária deste Estado, o entendimento demonstrado acima está consolidado – inclusive para um dos insumos glosados nesta autuação, no caso específico, o GLP, conforme transcrições abaixo:

***“ICMS. Na aquisição de GLP para obtenção de energia calorífica essencial ao beneficiamento de algodão, é reconhecido o direito ao uso do crédito de ICMS normal e antecipado, incidentes na aquisição.***

*(...) Lemos no seu artigo 309, IV, letra “b” que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, quando consumida no processo de industrialização, por similitude, pressupondo que o GLP é usado para obtenção de energia calorífica, entendendo que a aquisição de GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) para obtenção de energia calorífica essencial ao beneficiamento do algodão, a empresa tem direito ao uso do crédito de ICMS normal e antecipado, incidentes na aquisição. É o parecer”. (Íntegra do Parecer no Doc. 04)*

Trouxe ao exame soluções de consultas relacionadas a outros produtos, a exemplo de óleo diesel e produtos aplicados na extração de quartzo, reproduzidas na peça de defesa, “*in verbis*”:

***“ICMS. Aproveitamento do imposto incidente nas aquisições de óleo diesel utilizado em termoelétrica de propriedade do industrial adquirente, para a geração da energia efetivamente consumida na produção de mercadorias a serem exportadas ou objeto de saídas tributadas. Disciplina do RICMS/BA 12, art. 309, inciso I, alínea “b”, e art. 310, c/c art. 289, § 2º.***

*(...) O combustível adquirido pelo estabelecimento industrial para emprego em máquinas, equipamentos e geradores de energia efetivamente utilizados na linha de produção é considerado como insumo do processo produtivo, e, por estar vinculado à industrialização dos produtos fabricados, sendo consumido no respectivo processo, conforme requer o supramencionado art. 309, inciso I, alínea “b”, confere ao contribuinte direito ao creditamento do imposto incidente em sua aquisição, nas saídas tributadas, bem como na exportação”. (Íntegra da Consulta no Doc. 05)*

***“ICMS. EXTRAÇÃO DE QUARTZO. É assegurado ao estabelecimento extrator a apropriação de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos empregados diretamente no processo extractivo mineral. Art. 309, I, do RICMS/BA.***

*(...) Diante do exposto, tratando-se de aquisições de produtos que participem diretamente da atividade de extração do quartzo, na condição de insumo indispensável ao desenvolvimento do processo extractivo do minério, estará assegurado ao estabelecimento extrator a apropriação do crédito fiscal respectivo, observadas as demais regras de creditamento previstas na legislação estadual (...)”. (Íntegra da Consulta no Doc. 06)*

***“ICMS. Direito à apropriação de crédito relativo às aquisições de carvão empregado na secagem do fumo em folhas. Art. 309, I, “b”, do RICMS/BA.***

*(...) Diante do exposto, e considerando a informação da Consulente de que a mesma realiza em seu estabelecimento diversas atividades relativas à produção e beneficiamento do fumo em folha – preparação de mudas, plantação, colheita e secagem, entendemos que o carvão adquirido para emprego na etapa de secagem do fumo caracteriza-se como um insumo do seu processo produtivo, conferindo à empresa o direito à apropriação do crédito fiscal relativo ao ICMS destacado nos documentos fiscais de aquisição do produto (...)”. (Íntegra da Consulta no Doc. 07)*

***“ICMS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. Direito à apropriação do imposto retido pelo fornecedor e destacado no documento fiscal de aquisição de óleo diesel, destinado a emprego em caldeira em processo industrial.***

*(...) Conforme disciplina o art. 309, I, “b”, constitui crédito fiscal para o estabelecimento industrial o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores, material de embalagem para emprego em processo de industrialização (...). (Íntegra da Consulta no Doc. 08)*

***“ICMS. Direito à apropriação do imposto retido pelo fornecedor e destacado no documento fiscal de aquisição de óleo diesel, destinado a emprego em gerador de energia elétrica da área industrial.***

*(...) Conforme disciplina o art. 309, I, “b”, constitui crédito fiscal para o estabelecimento industrial o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores, material de embalagem para emprego em processo de industrialização”. (Íntegra da Consulta no Doc. 09)*

De forma correlata ao acima exposto, assevera que a infração 02, relacionada à falta de recolhimento do ICMS por diferença de alíquotas também improcede, posto que os materiais adquiridos pela autuada são insumos utilizados integralmente no processo produtivo da empresa.

No tocante à infração 03, que envolve a exigência de ICMS sobre as transferências entre estabelecimentos da impugnante em que, supostamente, o preço das mercadorias foi estabelecido abaixo do custo de produção, a defesa ressaltou, de início, que sequer há imposto devido nesta operação e, ainda que houvesse, a conclusão da fiscalização está equivocada em razão de ter considerado, como componente do custo de produção, o valor da depreciação do imobilizado, o que é vedado pela legislação.

Pedi a aplicação ao caso do entendimento sumulado pelo E. STJ, na Súmula 166, com o seguinte teor: *"Súmula nº 166. Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte".*

Disse mais à frente que o E. STF também já se pronunciou no mesmo sentido, em voto do Min. Marco Aurélio (AI 131.941, DJU 19.4.91): *"O simples deslocamento de coisas de um estabelecimento para outro, sem transferência de propriedade, não gera direito à cobrança de ICMS. O emprego da expressão operações, bem como a designação do imposto, no que consagra o vocábulo 'mercadoria' são conducentes à premissa de que deve haver envolvimento de ato mercantil e este não ocorre quando o produtor simplesmente movimenta frangos".*

Enfatizou que na legislação estadual ainda remanesce em vigor regra segundo a qual o imposto incide sobre as operações com a mercadoria objeto de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular (art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96). Mas, entende que frente à jurisprudência de STJ e STF, essa questão já deveria ter sido resolvida pela Administração Pública, sendo aplicável ao caso o princípio da eficiência administrativa, contido no art. 37 da CF/88 e c/c o art. 2º, do Dec. 7.629/99, evitando-se assim a mobilização da Procuradoria do Estado com uma demanda judicial fadada ao insucesso, com sucumbência em desfavor do Erário.

Registrhou que a Súmula STJ nº 166, ratificada pelo julgamento do REsp nº 1.125.133 no sistema dos recursos repetitivos, já começa, inclusive, a mobilizar legisladores estaduais País afora. Nesse sentido, a título de exemplo, a lei do ICMS do Estado do Rio de Janeiro foi alterada para afastar a incidência do imposto nas entradas interestaduais de bens de uso e consumo e ativo permanente, conforme abaixo:

*"Lei nº 2.657/96.*

*Art. 40. O imposto não incide sobre prestação de serviço intermunicipal de transporte rodoviário de passageiros e o transporte fornecido pelo empregador com ou sem ônus para funcionários e/ou empregados e, ainda, sobre operação e prestação:*

*(...)*

*XXV – de saída de bem do ativo permanente e de material de uso ou consumo para outro estabelecimento da mesma empresa, ainda que em operação interestadual;*

*XXVI – de entrada de bem do ativo permanente e de material de uso ou consumo, em relação à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, quando recebido em transferência interestadual de outro estabelecimento da mesma empresa.*

Em seguida pede que caso o órgão julgador do CONSEF se considere impedido de adotar a orientação da Súmula STJ nº 166 em razão do disposto no art. 167, I do RPAF, que a Junta, com fundamento no art. 168, incs. II e V do mesmo RPAF, proceda ao sobrerestamento do feito até que o Poder Executivo decida por propor ou não ao Poder Legislativo a modificação do art. 4º, I, da Lei nº 7.014/96.

Em argumento subsidiário, a defesa sustenta que na determinação de quais grandezas compõem o cálculo do custo da mercadoria está prevista no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, com a seguinte redação:

*"Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

*§ 4º Na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é:*

*II - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento".*

Que o custo da mercadoria produzida, assim, não admite outras variáveis que não: i) matéria prima, ii) material secundário, iii) mão de obra e acondicionamento. Seriam, portanto, três os

componentes do custo da mercadoria produzida – e nenhum outro mais –, itens estes facilmente identificáveis e que não se confundem com custos como depreciação de imobilizado ou despesas financeiras.

Transcreveu na peça defensiva trechos do livro Contabilidade de Custos, São Paulo, Ed. Atlas, 1996, cap. 2, pg. 46, de autoria de Eliseu Martins, acerca dos “custos de produção”: “(... os gastos incorridos no processo de obtenção de bens e serviços destinados à venda, e somente eles. Não se incluem nesse grupo as despesas financeiras, as de administração e as de vendas; e é bastante difícil em algumas situações a perfeita distinção entre elas. Não são incluídos também os fatores de produção eventualmente utilizados para outras finalidades que não a de fabricação de bens (serviços) destinados à venda (...)).”.

Disse que a fiscalização, ignorando esta clara disposição legal, analisou o relatório de produção fornecido pela impugnante (conforme documentação digital entregue à fiscalização, Recibo de Arquivos Eletrônicos na última página do Auto de Infração – doc. 10) e vendo que ali não havia a depreciação do imobilizado, o inseriu. Encontrou, assim, um valor maior do que aquele considerado pela impugnante e, apenas por esta razão, ajustou para cima a base de cálculo da operação.

A fim de elucidar a questão, a impugnante juntou no PAF duas planilhas: a primeira onde há a demonstração do cálculo realizado pela própria impugnante para chegar ao custo de produção, e, na outra, a utilizada pela fiscalização (docs. 11 e 12). A única diferença entre elas, informa a defesa, foi a inserção do valor da depreciação do ativo imobilizado. Entende que referido valor não pode - e não deve, conforme disposição legal – compor o custo de produção, de forma que a infração combatida não poderá prosperar.

Ao concluir a peça impugnatória o contribuinte formulou os seguintes pedidos:

- (a) o recebimento desta impugnação em seus regulares efeitos, suspendendo-se a exigibilidade do crédito lançado;
- (b) o provimento integral da impugnação, para o fim de se cancelar integralmente a exigência; ou, quando menos,
- (c) subsidiariamente, o provimento parcial da impugnação, para se excluir do item 03 do auto de infração o valor da depreciação do imobilizado, já que este não reflete o custo de produção.

Foram juntados os seguintes documentos: 1. Procuração, Substabelecimento e Documentos Societários; 2. Cópia do auto de infração objeto da impugnação; 3. Laudo Técnico; 4. Parecer nº 18871/2012; 5. Parecer nº 01693/2013; 6. Parecer nº 27857/2012; 7. Parecer nº 26943/2012; 8. Parecer nº 17975/2012; 9. Parecer nº 25591/2012; 10. Recibo de Arquivos Eletrônicos; 11. Planilha da Fiscalização que demonstra o Cálculo do Custo de Produção; 12. Planilha da Impugnante que demonstra o Cálculo do Custo de Produção.

Prestada a informação fiscal, às fls. 205 a 220 dos autos. Após fazer uma síntese das razões defensivas o autuante declarou que de acordo com o art. 93, V, b do RICMS/97, vigente a época dos fatos geradores, classificam-se como material de uso e consumo, as 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.

Que confrontando a legislação supra com o caso concreto, lançado nas infrações 01 e 02, pode ser verificado o que segue em relação a cada um dos produtos objeto da glosa.

O GLP refere-se a combustível para queima de gases (incinerador - flare) que não faz parte nem integra o processo produtivo da Autuada.

Detalhou que o GLP é utilizado pela autuada para alimentar o sistema “flare” do processo industrial, sendo um combustível que “queima” os gases indesejáveis – subprodutos gerados nas reações químicas – que são para lá carreados, gerando substâncias menos nocivas ao meio ambiente.

Registrhou que a utilização ou não do sistema de queima de subprodutos na forma acima explicitada é uma opção da Autuada, podendo ser substituídos por outros meios mais modernos. Notou que o seu não uso não impede a elaboração dos produtos principais da empresa, muito menos impossibilita a continuidade da produção industrial.

Enfatizou ainda que o GLP não tem qualquer participação direta nas reações principais da planta industrial, caracterizando como típico material de uso e consumo, com finalidade APENAS de controle ambiental.

Frisou que este é um tema muito repisado, com jurisprudência uníssona, quanto à necessária glosa do crédito fiscal destes tipos de materiais, que historicamente nunca foram aceitos pela SEFAZ como insumos, mas como materiais de uso e consumo, de acordo com os Acórdãos JJF 0072-02/12 e JJF 0049-04/11.

Quanto às consultas citadas na peça defensiva, salientou que o GLP é utilizado para diversas finalidades e que cada caso deve ser analisado separadamente, tendo em vista que a finalidade do gás utilizado em determinado processo industrial, como por exemplo, em uma termoelétrica, não pode ser comparado com a utilização dada pela Autuada.

Disse serem inverídicas as afirmações da impugnante, pois o material multicitado é produto de uso e consumo, não fazendo jus ao crédito fiscal.

Quanto ao nitrogênio gás tubovia e o nitrogênio líquido, como informado pela própria Autuada, são materiais utilizados 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 do sistema, elementos indesejáveis, caracterizando-se como material de uso e consumo.

Neste sentido, citou a Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em apreciação de caso idêntico, inclusive contra o mesmo contribuinte, no Acórdão nº 0152-11/11, a seguir transcrito na parte relativa ao assunto em destaque (Ementa e trecho do voto):

**ACÓRDÃO CJF N° 0152-11/11**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas, em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento ou ao seu uso e consumo. Infração integralmente mantida. 3. EXPORTAÇÃO. FALTA DE PROVA DA SAÍDA DE MERCADORIAS PARA O EXTERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Apresentados os documentos comprobatórios de que a exportação se efetivou. Infração improcedente. 4. SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO E PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apresentação de documentos fiscais, em sede defensiva, comprova o retorno parcial de mercadorias remetidas para conserto. Infração parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

Em seu voto condutor o nobre relator salientou:

*"Também em relação à infração descrita no item 9 - que se refere à glosa de créditos na aquisição de produtos relacionados no demonstrativo de fls. 57 a 64, a saber: hipoclorito de sódio, ar medicinal, gás argônio, argônio comercial, Flogard, oxigênio, Foamtrol, Dianodic, Optisperse, Steamate, inibidor de corrosão de água de resfriamento, inibidor de corrosão, Corresshield, Thiobs e nitrogênio líquido - também entendemos não merecer reforma a Decisão recorrida."*

Em outro julgado, relacionado ao Acórdão JJF nº 0243-01/11 o autuante destacou que o Relator do processo ao tratar do assunto referente à aplicação de nitrogênio como inertizador e purgador de sistemas assim abordou a questão:

No caso específico do nitrogênio, as quatro formas de utilização aduzidas pelo impugnante, no caso, regeneração de peneiras moleculares; controle de pressão nos vasos; limpeza de linhas e equipamentos; inertização de linhas e equipamentos, conforme o resultado da diligência trazido pela ASTEC/CONSEF

afasta qualquer dúvida sobre sua efetiva utilização, como material de uso/consumo do estabelecimento autuado. Diante disto, considero integralmente subsistente esta infração. Mantida a infração.

Em mais um julgado vinculado à Braskem, citado pelo autuante, exteriorizado no Acórdão JJF nº 0248-01/11, da 1ª JJF, o Relator ao produzir seu voto também se manifestou em concordância com a exigência fiscal, conforme abaixo:

"Restou demonstrado na conclusão da diligência solicitada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que o **Nitrogênio** não é utilizado diretamente na produção e sim em função do processo produtivo, que por sua aplicação não resta dúvida de que se trata de material de consumo, não gerando direito ao crédito fiscal."

Idêntico entendimento também foi exarado no voto contido no Acórdão JJF nº 0369-01/10, fruto de outro lançamento efetuado também contra a própria Braskem, a saber:

"Por outro lado, o ar medicinal serve para proteção respiratória em ambientes contendo gases tóxicos, referindo-se a material de segurança pessoal, enquanto que o **gás comercial nitrogênio e o nitrogênio líquido** são usados na purga do sistema, na prevenção contra explosões, funcionando na segurança operacional. Assim, esses materiais não podem ser tidos como produto intermediário e sim, também, como materiais de uso e consumo.

Como o produto lowinox serve ao controle da qualidade da água de refrigeração e o nitrogênio consumo é usado na segurança do processo, ambos necessariamente se constituem em materiais de uso e consumo."

Para o autuante, portanto, não restam dúvidas que os produtos em discussão tratam-se de materiais de uso e consumo, não dando ao Autuado o direito de usufruir dos créditos fiscais cobrados nas operações anteriores.

No tocante aos produtos Hipoclorito de Sódio; Aligida, Biocida, Biodispersantes, Dispersantes e Freon, disse o autuante que a empresa alega genericamente que os mesmos são utilizados para tratamento da água, com objetivo de eliminar bactérias, algas ou outros organismos que podem causar corrosão ou perda de eficiência de troca térmica dos equipamentos.

Inicialmente, salientou que o referido sistema de tratamento já foi objeto de análise em diversos julgados similares, ficando entendido que tendo em vista que os materiais em questão não são consumidos no processo industrial, haja vista que são empregados em um processo secundário, podendo até ser dispensáveis, não integrando o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Frisou em seguida que os mencionados materiais se mostram relevantes no tratamento da água de refrigeração, conforme explicação da própria empresa, sendo, entretanto, dispensáveis, caso fosse utilizada uma tubulação mais resistente e a água usada fosse suficientemente renovada.

No sentido da manutenção da exigência fiscal destacou que a própria jurisprudência do CONSEF vem adotando o mesmo entendimento, conforme trechos transcritos dos Acórdãos CJF nº 0152-11/11, JJF Nº 0137-02/12, JJF Nº 0049-04/11; CJF Nº 0301-12/12, todos envolvendo processos em que a Braskem figurou com parte. Eis o teor dos trechos dos mencionados Acórdãos transcritos pelo autuante na peça informativa:

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0152-11/11

##### Autuada Braskem S/A

"Também em relação à infração descrita no item 9 - que se refere à glosa de créditos na aquisição de produtos relacionados no demonstrativo de fls. 57 a 64, a saber: **hipoclorito de sódio**, ar medicinal, gás argônio, argônio comercial, Flogard, oxigênio, Foamtrol, Dianodic, Optisperse, Steamate, **inibidor de corrosão de água de resfriamento, inibidor de corrosão**, Corresshield, Thiobs e nitrogênio líquido – também entendemos não merecer reforma a Decisão recorrida."

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0137-02/12

Quanto ao produto HIPOCLORITO DE SÓDIO, o mesmo é utilizado pelo autuado como um biocida utilizado no sistema de água de refrigeração, portanto, deve ser enquadrado como material de uso e consumo. Os biocidas, que evitam um crescimento desordenado de microorganismos no sistema, evitando assim os depósitos orgânicos e a consequente corrosão bacteriana sob estes depósitos. Portanto, não participa do processo produtivo de forma direta, servem apenas para conservar os equipamentos expostos à água de refrigeração. Têm uma função similar à das tintas que também servem para proteger os

equipamentos das intempéries, sendo inclusive dispensáveis nos sistemas de refrigeração abertos, onde a água é captada em rios, lagos ou mares e devolvida para os mesmos sem nenhum tratamento.

**ACÓRDÃO JJF N° 0049-04/11**

**Autuada Braskem S/A**

No terceiro tópico da fl. 1.321, os autuantes concluíram que os insumos utilizados no sistema de água de resfriamento, para efeito de evitar corrosão nos equipamentos, não ensejam crédito fiscal de ICMS. De fato, nos termos do Laudo Técnico de fls. 1.492 e 1.493, o sistema de resfriamento de água tem a função de gerar menores temperaturas para as correntes intermediárias do processo, deixando-as, desse modo, em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final. O método consiste em transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) por intermédio do contato entre ambos. A água que resfria as correntes – ao se aquecer – permite que os seus sais se tornem insolúveis e, junto com microorganismos, se depositem nas paredes dos trocadores de calor, o que pode danificá-los através da corrosão e ocasionar a parada da planta. Para evitar isso é que são usados os produtos DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Portanto, tais materiais, apesar de importantes, desempenham um papel secundário na industrialização, não sendo possível afirmar que se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários, essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispensáveis. O combate ao depósito de sais e microorganismos, bem como à corrosão, pode ser levado a efeito por outros meios que não sejam o uso de DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Concluo que não fazem parte do processo de produção, por serem inseridos em uma corrente secundária (água de resfriamento), que não é parte da industrialização propriamente dita, com a função tão somente de prevenir danos aos equipamentos da planta.

**ACÓRDÃO CJF N° 0301-12/12**

**Autuada Braskem S/A**

Dessa forma, contrariamente ao alegado pela empresa recorrente, os produtos NITROGÊNIO GÁS, GÁS FREON SUVA R-134, GÁS FREON R-22, HIPOCLORITO DE SÓDIO, INIBIDOR DE CORROSÃO OPTISPERSE AP 4653 E INICIADOR INP –75-AL devem ser considerados como materiais de “uso e consumo”, e não como produtos intermediários. A propósito, Decisão deste órgão, consubstanciada no Acórdão CJF n°. 0152-11/11, no qual a própria empresa Brasken figura como autuada, já negava, por exemplo, a possibilidade de utilização do crédito fiscal dos produtos “hipoclorito de sódio, ar medicinal, nitrogênio e inibidor de corrosão”, sob a alegação de que os mesmos são utilizados na manutenção de instalações industriais, entendimento com o qual corroboro, muito embora reconheça o louvável esforço do recorrente em defender suas teses. Observo, por exemplo, da leitura da própria peça recursal, que quanto ao produto “nitrogênio gás”, ao afirmar que “...é também aplicado na manutenção e limpeza de equipamentos da planta industrial do recorrente”. Isso significa dizer que a próprio recorrente confessa a utilização do produto em atividade diversa da produção industrial.

Sustenta, portanto, com base nas análises acima que os produtos cujos créditos foram glosados, são materiais de uso e consumo, e não produtos intermediários, utilizados fora da linha de produção da empresa.

Quanto à infração 02, o autuante informa que a mesma é reflexa da infração 01, devendo ser julgada também totalmente procedente.

No tocante à infração 03, o autuante preliminarmente esclareceu que apesar da impugnante alegar que as operações objeto da autuação não estão no campo de incidência do ICMS, na prática todas as operações de transferências internas sofreram destaque de ICMS. Ressaltou que a alegação defensiva não condiz com a atitude do próprio contribuinte, uma vez que ele mesmo submete à tributação as citadas operações de transferências, só que em valor de base de cálculo inferior à legalmente estabelecida, conforme definido no art. 17, § 7º, inciso II, da Lei n°. 7.014/96, *in verbis*:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

.....  
§ 7º Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é:

.....  
II - o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento.

Assim, o autuante informou que em cumprimento a legislação baiana, todas as operações de transferências internas deverão sofrer a incidência do tributo estadual, cuja base de cálculo deverá ser o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento.

Corroborando com esse entendimento, citou outra Decisão do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, contida no Acórdão nº 0256-05/11, em que a Braskem figurou como parte. Ao interpretar a legislação posta, definiu a base de cálculo, nas transferências internas, conforme abaixo:

A. I. Nº - 279196.0001/10-6

**AUTUADO - BRASKEM S/A.**

AUTUANTES - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS e RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

INTERNET 13.10.2011

5a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0256-05/11

EMENTA: ICMS. 1. **BASE DE CÁLCULO. TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO SITUADO NESTE ESTADO, INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO.** Por se tratar, o autuado, de contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, obriga-se a cumprir a legislação baiana do ICMS, a qual estabelece em seu art. 17, § 7º, II, da Lei n. 7.014/96, que na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento. Exigência subsistente.

Neste sentido ressaltou que não se pode confundir transferências interestaduais, cuja base de cálculo é definida no art. 13, § 4º, II, da Lei Complementar nº 87/96, com transferências internas que tem sua base de cálculo definida na Lei 7.014/96, acima reproduzida.

Destacou que o legislador estadual definiu como composição do custo, o custo total da mercadoria produzida, assim entendido como a soma de todos os elementos inerentes a produção. Neste particular frisou que a empresa apresentou relatório de produção do período autuado, onde constam como componentes do custo, a soma do custo variável, custo fixo, depreciação e logística, conforme relatórios de produção acostados no PAF em meio magnético fl. 65.

Registrhou que apesar dos relatórios constarem o item logística, o mesmo se apresentou em todos os períodos de forma zerada.

Concluiu serem inverídicas as declarações formadas pela Autuada em sua impugnação. Salientou que a própria Autuada admite ter recolhido ICMS a menor, quando apresenta planilhas comparativas onde chega a um suposto débito de ICMS na ordem de R\$ 1.152.426,99, em conformidade com o anexo da peça defensiva denominado doc. 12.

Finalizou a peça informativa pedindo pela procedência total do presente lançamento de ofício.

Distribuído o PAF para esta 5ª JJF, foi o mesmo remetido em diligência à COPEC para que fossem agrupados os itens de natureza diversa relacionados à glosa dos créditos fiscais, com o correspondente detalhamento de participação de cada item no processo produtivo da empresa e o somatório dos valores de forma individualizada.

O processo retornou ao CONSEF, ocasião em que, através do pronunciamento acostado à fl. 242 foi reiterado o pedido de diligência formulado à fl. 238, considerando estar em curso na COPEC estudos técnicos a respeito da matéria objeto da revisão fiscal.

Em seguida a empresa autuada às fls. 251 a 480 juntou ao PAF Parecer Técnico elaborado pelo IPT (Instituto de Pesquisas Tecnológicas), em que encontra-se às fls. 389 a 409 o descriptivo do processo produtivo da mercadoria CAPROLACTMA (CPL).

Em resposta à diligência requerida por esta 5ª JJF, executada pelo autuante, foi gerado o Parecer juntado às fls. 484/485, através do qual foi informado que:

*Incialmente faz mister salientar as planilhas que dão alicerce as infrações 01 e 02 estão acostas as fls. 13 a 35 do PAF.*

*Nas planilhas de fls. 15, 21 e 27, estão descritos os materiais autuados respectivamente de 2009, 2010 e 2011, na forma solicitada pelo órgão julgado, separando os materiais por grupo solicitado, base de cálculo e valores autuados.*

*Adite-se que ainda existem planilhas por períodos mensais e por documentos fiscais de aquisições por itens de mercadorias.*

*Logo, desnecessária a solicitação da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, tendo em vista que já existem no PAF, planilhas discriminadas por itens de materiais autuados.*

*No que concerne a natureza dos materiais no processo produtivo, é imperioso frisar que os mesmos tiveram sua participação no processo produtivo exaustivamente detalhada na Informação Fiscal, fls. 205 a 220 do processo administrativo fiscal.*

*Isto posto, entendemos que os esclarecimentos solicitado pela presente diligência fiscal já fazem parte do processo, sendo assim dispensável a sua repetição na presente peça.*

O contribuinte foi notificado do inteiro teor da revisão efetuada pelo autuante, conforme atesta o Termo de Intimação, juntado à fl. 492 e A.R. (aviso de recebimentos) dos Correios (fl. 493), sendo-lhe concedido prazo de 10 (dez) dias para manifestação. Após o decurso desse prazo não foram aduzidos fatos novos no processo.

## VOTO

O Auto de Infração em epígrafe contempla 3 (três) infrações conforme foi detalhadamente apresentado no relatório acima, parte integrante deste Acórdão.

Preliminarmente, rejeito o pedido de nulidade argüido pelo defendant, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais. Estão corretamente determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, estando todos os itens da autuação acompanhados de levantamentos e documentos, que permitiram a ampla defesa e o contraditório, cujas questões que envolvam erros na apuração do débito serão apreciadas por ocasião do exame de mérito.

Portanto, o PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se decretar a nulidade do presente lançamento.

Adentrando agora nas questões de ordem substancial, verifico que na infração 1 é exigido ICMS por utilização indevida de crédito fiscal dos produtos: *nitrogênio gás tubovia, nitrogênio líquido tq. carreta, GLP (gás liquefeito de petróleo), hipoclorito de sódio 10-16%, freon 22 compressor 50/56 kg; produto multifuncional 23230 11 L - 30 kg; inibidor de corrosão trasar 3 DT 185.11 40 Kg, dispersante inorg. trasar 3DT 102.1.24 kg; biodispersante org. nalsperse 7348.11R 25 Kg; biocida não oxidante 7330NR.11R 25 kg; Polímero disrs. inorg nezguard 22300.11R; biodispersante nalsperse 7308.11L - 25 kg; e, algicida nalco 90005.11 - 18 kg, etc.*

Todos os produtos objetos da glossa se encontram listados nos demonstrativos constantes do Doc. I inseridos às fls. 14 a 31 dos autos do processo.

Passarei a analisar cada um dos itens objeto da referida exigência fiscal. Tomo por base as informações prestadas pelo autuante e pela empresa autuada, em especial, o Laudo Técnico do IPT (Instituto de Pesquisas Tecnológicas) ligado à USP (Universidade de São Paulo) que foi juntado ao PAF, às fls. 251 a 480. Neste laudo é descrito no item 6 (págs. 389/401), de forma minuciosa o processo de produção da mercadoria CAPROLACTMA - CPL, que é fabricada na unidade fiscalizada e a participação de cada item objeto dos estornos de créditos fiscais.

Segundo o autuante o nitrogênio gás tubovia e o nitrogênio líquido, como informado pela própria Autuada, são materiais utilizados 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 do sistema elementos indesejáveis, caracterizando-se como material de uso e consumo.

Observando todavia o laudo técnico juntado pela defesa e produzido por Instituto independente verifica-se que o gás nitrogênio, no processo de produção da CAPROLACTMA - CPL impede que o

oxigênio do ar entre em contato com os produtos utilizados (matérias -primas). Conforme destacado às fls. 390/391 o nitrogênio é inserido no meio reacional para diluição do oxigênio a níveis de 5%, tendo a função de controlar a reação química. Uma vez cumprida essa função, o mesmo é descartado do reator, devendo ser resposto continuamente. Evita-se assim que as reações químicas necessárias à produção do CAPROLACTMA - CPL sejam afetadas por níveis de concentração de oxigênio indesejáveis (acima de 5%), que poderiam provocar explosões e incêndios que levariam a descarte as matérias primas inseridas no processo, provocando também danos aos equipamentos da fábrica. É destacado ainda no referido Laudo Técnico que o nitrogênio gasoso é utilizado diretamente para a realização de testes visando a integridade dos vasos de pressão da indústria, necessários para que as reações químicas ocorram em níveis de pressão adequados, além de condicionamento e purga de equipamentos, que para operar, não podem sofrer contaminação de água. Já o nitrogênio líquido, que se encontra neste estado à temperatura de aproximadamente - 196 °C, é um material utilizado em caso de emergência, nas situações em que não é possível o uso do nitrogênio gasoso, a exemplo da interrupção de fornecimento desse gás, sendo também aplicado nas funções acima descritas, ocasião em que o mesmo é gaseificado.

Pelo exposto, é de se concluir que a participação do nitrogênio no processo fabril da autuada é de fundamental importância, e a sua ausência importaria em impedir que as reações químicas ocorressem em conformidade com o descritivo do processo de produção da CAPROLACTMA - CPL. Trata-se portanto, de item necessário e indispensável ao processo fabril, não se incorporando porém ao produto final. Enquadra-se, portanto, na categoria de produto intermediário, que enseja direito à apropriação do crédito fiscal na conta corrente do ICMS.

Em relação ao gás Freon 22, conforme descritivo existente nos autos (fls. 399), trata-se de um gás refrigerante, comumente empregado quando se necessita de remoção de energia do processo, operando, dessa forma, em ciclos de troca térmica. As reações químicas que levam à produção da CAPROLACTMA - CPL são em regra exotérmicas, ou seja, liberam calor, sendo necessário se proceder ao resfriamento das tubulações e equipamentos mantendo-se o nível adequado de temperatura do processo produtivo e paralelamente a conservação dos ativos da fábrica. Trata-se também de produto diretamente ligado ao processo de transformação das matérias primas, funcionamento como elemento de troca de calor, variável de suma importância na atividade fabril da autuada, que contempla diversas reações químicas até a geração do produto final. Enquadro-o também com produto intermediário, com direito a crédito na conta corrente fiscal do ICMS.

No que se refere ao GLP (gás liquefeito de petróleo) o próprio descritivo apresentado pela empresa autuada revela que este item é empregado como combustível para queima de gases residuais do processo fabril (incinerador - flare), visando posterior descarte no meio-ambiente. Por este descritivo, percebe-se, sem maior esforço, que este item não faz parte nem integra diretamente as etapas produtivas da autuada, que é essencialmente um processo composto por diversas reações químicas. Portanto, o uso do GLP se dá em etapa distinta, não tendo qualquer relação direta com a transformação das matérias primas. Por sua vez, as soluções de consulta apresentadas pela defesa dizem respeito a situações em que o emprego de GLP é distinto, estando vinculadas principalmente à geração de energia térmica para transformação ou beneficiamento de matérias-primas. Este item deve ser mantido na autuação.

Em relação aos demais produtos já acima listados, a exemplo de *hipoclorito de sódio 10-16%; produto multifuncional 23230 11 L - 30 kg; inibidor de corrosão trasar 3 DT 185.11 40 Kg, dispersante inorg. trasar 3DT 102.1.24 kg; biodispersante org. nalsperse 7348.11R 25 Kg; biocida não oxidante 7330NR.11R 25 kg; Polímero disrs. inorg nezguard 22300.11R; biodispersante nalsperse 7308.11L - 25 kg; e, algicida nalco 90005.11 - 18 kg, etc.*, podemos enquadrá-los na categoria de inibidores de corrosão em sistemas de refrigeração e produtos destinados a eliminar microorganismos, a exemplo, de algas e bactérias, nos sistemas de água da fábrica, a exemplo da água clarificada. Refere-se a produtos destinados a evitar que os equipamentos e tubulações da unidade fabril sofram corrosões e incrustações indesejáveis. Operam também no controle microbiológico daqueles equipamentos e tubulações.

Conforme jurisprudência reiterada desse Conselho Estadual de Fazenda, em decisões de 1º e 2º graus, algumas delas citadas na peça informativa, a exemplo dos Acórdãos 0152-11/11; 0137-02/12; os insumos utilizados no sistema de água de resfriamento, para efeito de evitar corrosão nos equipamentos, não ensejam crédito fiscal de ICMS. De acordo com o Acórdão nº 0049-04/11: *O sistema de resfriamento de água tem a função de gerar menores temperaturas para as correntes intermediárias do processo, deixando-as, desse modo, em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final. O método consiste em transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) por intermédio do contato entre ambos. A água que resfria as correntes – ao se aquecer – permite que os seus sais se tornem insolúveis e, junto com microorganismos, se depositem nas paredes dos trocadores de calor, o que pode danificá-los através da corrosão e ocasionar a parada da planta. Para evitar isso é que são usados os produtos DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Portanto, tais materiais, apesar de importantes, desempenham um papel secundário na industrialização, não sendo possível afirmar que se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários, essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispensáveis. O combate ao depósito de sais e microorganismos, bem como à corrosão, pode ser levado a efeito por outros meios que não sejam o uso de DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Concluo que não fazem parte do processo de produção, por serem inseridos em uma corrente secundária (água de resfriamento), que não é parte da industrialização propriamente dita, com a função tão somente de prevenir danos aos equipamentos da planta.*

Não acato, portanto, o pleito do contribuinte para que se proceda à retirada dos produtos classificados como inibidores e biocidas da autuação.

A infração 2 é reflexa da infração 1, e alcança a exigência de ICMS a título de DIFAL. Este item é procedente em parte, com a exclusão dos itens nitrogênio gasoso e líquido e gás freon 22.

Com a exclusão dos produtos nitrogênio gás tubovia, nitrogênio líquido e gás freon 22, os Demonstrativos de Débito das infrações 1 e 2 passam a ter a configuração reproduzida nas tabelas abaixo:

DEMONSTRATIVO DAS INFRAÇÕES 1 e 2					
INF	D.OCORRÊNCIA	D.VENCIMENTO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
1	31/01/2009	09/02/2009	12.239,50	1.321,91	60
1	28/02/2009	09/03/2009	24.599,12	1.050,08	60
1	31/03/2009	09/04/2009	24.609,36	8.157,76	60
1	30/04/2009	09/05/2009	19.356,74	1.486,86	60
1	31/05/2009	09/06/2009	20.847,20	8.361,88	60
1	30/06/2009	09/07/2009	40.765,55	2.113,26	60
1	31/07/2009	09/08/2009	47.366,43	5.001,45	60
1	31/08/2009	09/09/2009	13.378,02	-	60
1	30/09/2009	09/10/2009	16.966,31	-	60
1	31/10/2009	09/11/2009	46.234,22	-	60
1	30/11/2009	09/12/2009	17.564,33	3.666,04	60
1	31/12/2009	09/01/2010	9.306,72	662,50	60
1	31/01/2010	09/02/2010	10.643,87	809,59	60
1	28/02/2010	09/03/2010	8.831,94	91,31	60
1	31/03/2010	09/04/2010	10.901,03	193,20	60
1	30/04/2010	09/05/2010	11.412,24	527,91	60
1	31/05/2010	09/06/2010	10.890,70	263,36	60
1	30/06/2010	09/07/2010	29.310,17	-	60
1	31/07/2010	09/08/2010	9.996,39	354,67	60
1	31/08/2010	09/09/2010	10.238,85	505,62	60
1	30/09/2010	09/10/2010	8.345,88	-	60
1	31/10/2010	09/11/2010	9.188,87	914,99	60

1	30/11/2010	09/12/2010	8.461,85	166,29	60
1	31/12/2010	09/01/2011	4.174,29	528,23	60
1	31/01/2011	09/02/2011	9.419,61	-	60
1	28/02/2011	09/03/2011	8.516,08	359,63	60
1	31/03/2011	09/04/2011	14.803,05	301,51	60
1	30/04/2011	09/05/2011	10.542,23	514,25	60
1	31/05/2011	09/06/2011	5.202,31	62,05	60
1	30/06/2011	09/07/2011	30.211,60	582,07	60
1	31/07/2011	09/08/2011	6.289,17	52,25	60
1	31/08/2011	09/09/2011	15.951,80	658,06	60
1	30/09/2011	09/10/2011	10.648,19	474,02	60
1	31/10/2011	09/11/2011	12.459,33	402,01	60
1	30/11/2011	09/12/2011	10.809,48	-	60
1	31/12/2011	09/01/2012	11.587,88	587,47	60
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 1</b>			<b>572.070,31</b>	<b>40.170,23</b>	
INF	D.OCORRÊNCIA	D.VENCIMENTO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
2	31/12/2009	09/01/2010	984,31	946,45	60
2	31/01/2010	09/02/2010	1.156,56	1.156,56	60
2	28/02/2010	09/03/2010	130,43	130,43	60
2	31/03/2010	09/04/2010	276,00	276,00	60
2	30/04/2010	09/05/2010	754,16	754,16	60
2	31/05/2010	09/06/2010	376,23	376,23	60
2	31/07/2010	09/08/2010	506,67	506,67	60
2	31/08/2010	09/09/2010	722,31	722,31	60
2	31/10/2010	09/11/2010	1.307,12	1.307,12	60
2	30/11/2010	09/12/2010	237,56	237,56	60
2	31/12/2010	09/01/2011	754,61	754,61	60
2	28/02/2011	09/03/2011	513,76	513,76	60
2	31/03/2011	09/04/2011	430,73	430,73	60
2	30/04/2011	09/05/2011	793,41	734,65	60
2	31/05/2011	09/06/2011	88,64	88,64	60
2	30/06/2011	09/07/2011	831,53	831,53	60
2	31/07/2011	09/08/2011	74,64	74,64	60
2	31/08/2011	09/09/2011	940,10	940,10	60
2	30/09/2011	09/10/2011	677,19	677,19	60
2	31/10/2011	09/11/2011	574,30	574,30	60
2	31/12/2011	09/01/2012	839,25	839,25	60
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 2</b>			<b>12.969,51</b>	<b>12.872,89</b>	

Por fim, em relação à infração 3, a exigência de ICMS se deu em razão do contribuinte ter efetuado saídas de produtos fabricados em transferência a outro estabelecimento da mesma empresa, com preço inferior ao custo de produção. Foi incluído pelo autuante, de acordo com o Demonstrativo apensado à fl. 197, o custo com depreciação de bens do ativo fixo, que, por sua vez, foram informados pelo contribuinte no Relatório de Produção reproduzido no CD Anexo (fl. 65).

De acordo com o disposto no art. 17, § 7º, II, da Lei nº 7.014/96:

Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

.....

§ 7º Na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado neste Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo é:

.....

II - o custo da mercadoria, quando produzida, gerada, extraída ou fabricada pelo próprio estabelecimento.

A norma legal aplicável ao caso, acima reproduzida é de textura aberta e faz referência a custo da mercadoria produzida, ou seja, todos os elementos de custos computados pela empresa no

processo fabril, que é variável de acordo com o sistema contábil ou plano de contas adotado por cada contribuinte. No caso específico, o autuante se valeu das informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, contidas no CD juntado ao PAF, que contempla no custo dos produtos transferidos, os valores de depreciação dos ativos imobilizados vinculados à atividade produtiva.

Diferentemente, nas operações interestaduais, a Lei Complementar 87/96 (art. 13, § 4º, inc. II), estabelece a base de cálculo das transferências de forma taxativa, com a inclusão tão somente dos itens matéria-prima, produto intermediário, mão de obra direta e material de embalagem. Essa norma não é aplicável ao caso em exame, que envolve exclusivamente operações de transferências internas.

Isto porque o ICMS, por ser tributo de competência estadual, apresenta alíquotas diferenciadas em função da origem e do destino das mercadorias e serviços tributados, e visando preservar o equilíbrio federativo e a repartição das receitas do imposto entre as unidades federadas envolvidas na operação.

Nos termos do art. 167, do RPAF/99 é inaplicável a Súmula 166 do STJ ao caso em lide, visto que ao julgador administrativo é vedada a possibilidade de deixar de aplicar norma vigente no ordenamento ou decretar a constitucionalidade de lei integrante do sistema tributário. No tocante ao pedido subsidiário, de sobrerestamento do processo, nos termos do art. 168, indefiro o mesmo, podendo este requerimento ser renovado em um eventual recurso a ser proposto para uma das Câmaras do CONSEF, que conta com a participação obrigatória da Procuradoria Estadual, nos termos do art. 118 da norma regulamentar citada.

Ademais essa questão ainda não foi pacificada no STF, órgão de cúpula do Poder Judiciário do Brasil, em ação direta de controle concentrado de constitucionalidade ou através de decisão de seu colegiado com repercussão geral, nem mesmo houve edição de Súmula Vinculante.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ter a seguinte configuração quanto aos valores remanescentes:

Infração 1: R\$ 40.170,23 (procedente em parte);  
Infração 2: R\$ 12.872,89 (procedente em parte); e,  
Infração 3: R\$ 1.690.679,53 (procedente).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281082.0025/13-4**, lavrado contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.743.722,65**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letras "a" e "f", e inc. VII, letra "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, em 12 de novembro de 2015.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR