

A. I. Nº - 269132.0006/17-7
AUTUADO - BRASKEM S.A.
AUTUANTE - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS e RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.04.2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0036-05/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Parte dos materiais autuados foi utilizado diretamente na atividade industrial de produção de resinas de polietileno, item fabricado pelo estabelecimento autuado e destinado a revenda para outras indústrias integrantes da cadeia petroquímica. Exclusão das parcelas relacionadas às aquisições de Hidrogênio P145, Óleo Silicone e Gás Freon 22. As reduções do débito lançado no Auto de Infração estão lastreadas em diligência fiscal efetuada por revisor da ASTEC/CONSEF e em laudo técnico apresentado pelo contribuinte na etapa de defesa. Os demais produtos objeto da autuação são típicos materiais de uso e consumo, estando vinculados aos seguintes processos: a) tratamento de efluentes; b) conservação de equipamentos; c) inibidores de corrosão; d) gás acetileno. São itens que não participam dos processos de transformação das matérias-primas nem entram em contato com o produto acabado. Infração elidida em parte. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Acusação relacionada com a primeira imputação de utilização indevida de crédito fiscal. Mantida, porém, a totalidade da exigência fiscal, pois os insumos que foram excluídos da cobrança são originários de operações internas não submetidas ao pagamento do ICMS - DIFAL. Na acusação relacionada ao item 5 da autuação, decorrente de erro na quantificação do imposto, o contribuinte reconheceu o acerto da autuação e efetuou o pagamento do tributo. **3. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS, REGULAMENTE ESCRITURADAS.** A exigência fiscal recaiu sobre operações de remessas de brindes. Na fase de defesa foi comprovada a devida tributação das operações. Infração elidida. **4. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. SAÍDAS DE MERCADORIAS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUÍNTES, LOCALIZADOS EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO.** Infração reconhecida e paga. Remessa dos autos para homologação dos valores já recolhidos pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 20/06/17, pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, para exigência de crédito tributário a título de ICMS, no valor principal de R\$89.029,31 (oitenta e nove mil, vinte e nove reais e trinta e hum centavos), com as seguintes imputações:

Infração 01: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Conforme demonstrativo constante do Anexo I. Valor exigido: R\$50.710,57. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 02: *Deixou de recolher ICMS em razão operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Referente às saídas a título de doações e brindes. Conforme demonstrativo constante do Anexo II Valor exigido: R\$1.024,79. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 03: *Recolheu a menor ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual. Conforme demonstrativo constante do Anexo III. Valor exigido: R\$4.733,66. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 04: *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. Infração cometida em função de ter o contribuinte tratado material de uso/consumo como insumo. Conforme demonstrativo constante do Anexo I, que é o mesmo demonstrativo da infração 01. Valor exigido: R\$11.131,20. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96.*

Infração 05: *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. Valores reclamados em função de erro do contribuinte na apuração do DIFAL nas aquisições para o ativo e para uso/consumo Conforme demonstrativo constante do Anexo IV. Valor exigido: R\$21.429,09. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte foi notificado do lançamento em 21/06/17, através de intimação pessoal, e ingressou com defesa administrativa protocolada em 21/08/2017.

Após ressaltar a tempestividade da medida impugnatória e fazer uma síntese das acusações fiscais, a defendente informou que estaria procedendo à quitação dos créditos tributários relacionadas às infrações 03 e 05, mediante pagamento em espécie, a ser comprovado através da posterior juntada de documento de arrecadação.

Passou em seguida a discorrer sobre a improcedência da infração 02, informando que as operações de remessa de brindes foram acobertadas pelas notas fiscais nº 48554 e nº 53698.

Em relação à NF 53698, no valor de R\$150,00 afirmou que o ICMS foi devidamente destacado no campo destinado ao cálculo do imposto, no importe de R\$25,50, conforme comprovação reproduzida à fl. 43 dos autos. Registrou que a acusação em relação a esse documento não deve prosperar visto que o ICMS foi devidamente destacado no documento fiscal, não incorrendo o contribuinte em violação à legislação tributária, nem gerado prejuízo ao erário estadual.

Quanto à acusação relacionada à NF 48554, a defesa pontuou que no campo “informações complementares” do documento se identifica a origem da operação. Fazendo referência às disposições do art. 389 do RICMS/Ba, declarou que a operação é originária do fornecedor a Casa Santa Luzia Import Ltda, que indicou o valor do ICMS referente aos brindes, no importe de R\$919,77, destacado na NF 30708, emitida em 20/11/2014. Disse ter atendido o disposto no inc. I, do art. 389, lançando a nota fiscal emitida pelo fornecedor no livro Registro de Entradas, com a correspondente apropriação do crédito fiscal. Ato contínuo e em atendimento ao que prevê o inc. II, do dispositivo citado, a impugnante emitiu a NF 48554, no mesmo período de apuração (11/2014), com destaque do ICMS, débito, no valor R\$1.628,30. Ressaltou ainda que o valor cobrado no Auto de Infração em relação a esse documento é superior ao que é devido na operação, não se podendo falar em diferença de imposto a recolher.

Em seguida a defesa passou a discorrer acerca da improcedência das infrações 01 a 04. Detalhou o processo produtivo da planta industrial PE2, afirmando ser esta unidade fabril de titularidade da Impugnante que se dedica à produção de resinas de polietileno (segunda geração da cadeia petroquímica), produto acabado comercializado pela unidade da BRASKEM, ora autuada, a diversos clientes dos mais variados segmentos.

Em brevíssimo resumo, expôs a dinâmica da cadeia petroquímica, em todas as suas três gerações:

- (i) As plantas industriais da primeira geração petroquímica produzem o *eteno*, *propeno* e outros petroquímicos básicos, que se consubstanciam insumos da PE2;
- (ii) A PE2, por sua vez, transforma esses insumos em resinas de polietileno (segunda geração petroquímica) comercializados aos clientes da BRASKEM;
- (iii) Finalmente, os clientes da BRASKEM processam as resinas termoplásticas em produtos para consumo (terceira geração).

Ressaltou que durante o processo produtivo da PE2, são utilizados diversos aditivos e metodologias de manejo dos insumos. Essas diferentes metodologias visam a produção do polietileno nas mais variadas gamas de propriedades, peso molecular, densidade, coloração, porosidade e fluidez, dentre outros aspectos. Essas diferentes propriedades e características são ajustadas aos interesses dos clientes da BRASKEM, conforme aplicações dadas aos seus respectivos produtos finais da terceira geração da cadeia petroquímica, por exemplo, fabricação de coletes a prova de bala, capacetes, filmes, sopros, dentre outros produtos da indústria plástica.

A defesa pontuou que no caso em tela alguns produtos foram classificados pelo Auditor Fiscal autuante como de *Uso e Consumo* do estabelecimento, quando, em verdade, são insumos aplicados no processo produtivo, conforme certifica o Parecer Técnico nº 20 841-301, elaborado pelo respeitado Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT em anexo (**Doc. 05 – CD anexo – fl. 95**).

Enfatizou que da leitura do referido Laudo Técnico, é possível conhecer não só o processo produtivo da Impugnante, mas também identificar a utilização de cada um dos insumos aplicados no seu processo produtivo, no caso da unidade industrial autuada descrito às folhas 154/168 e 215/217.

Apresentou quadro sintético visando demonstrar que produtos utilizados no processo produtivo da impugnante são insumos que foram incluídos na autuação na condição de produtos de uso e consumo. O referido quadro apresentou o seguinte conteúdo:

Hidrogênio	Na etapa de reação (polimerização), são utilizados dois cromatógrafos em operação contínua, que fornecem dados da concentração dos componentes, visando o controle da reação e consequentemente a qualidade dos produtos gerados. Para a operação destes cromatógrafos são utilizados gases especiais, a exemplo do hidrogênio cromatografia, como fluido de arraste e de detecção, inerentes ao método analítico de controle	7.1.2.3/Pág. 158
FREON	gás refrigerante empregado quando se necessita de remoção de energia do processo, operando em ciclos de troca térmica. Por ser produto gasoso, a perda deste é inerente ao processo, sendo então consumido, devendo ser repostado continua e gradativamente no sistema	7.1.2.6/Pág. 163
Hipoclorito de Sódio	Para o tratamento da água clarificada e manutenção das condições adequadas para seu uso, é necessário o uso dos produtos hipoclorito de sódio, carbonato de sódio, ácido sulfúrico, inibidores de corrosão “Nalco”, “Trasar”, “3DT”, “Continuum AEC”, além de agentes biocidas e biodispersantes “Nalsperse”	7.1.2.3/ Pág. 158
OLEO SILICONE	Empregado nos procedimentos de partida da extrusora, na face da matriz perfurada e em todas as facas, onde tem a função de evitar aderência do	7.1.2.8/Pg. 165

	polímero fundido no sistema de corte (matriz/facas). O corte se faz em banho de água desmineralizada (água de transporte) para que não seja permitido nenhum tipo de contaminação no material, haja vista que a resina de polietileno, entre outros usos, encontra aplicações em produtos médicos e hospitalares e produtos para a indústria alimentícia.	
Tratamento efluentes e biocidas	Na etapa de polimerização, a água de resfriamento dos trocadores de calor recebe, de forma continuada, aditivos (algicidas, biocidas, Inibidores de corrosão e dispersantes), a fim de evitar deposição de sólidos/algas nas tubulações, o que ocasionaria perda de eficiência na troca de energia, comprometendo o processo de produção do polietileno.	7.1.2.6 / Pág.; 163

A defesa a partir do descritivo acima sustenta que os produtos objeto do lançamento estão relacionados com a atividade fim da planta industrial da Autuada, devendo ser reconhecida a improcedência das infrações 01 e 04.

Em seguida passou a discorrer acerca do direito ao crédito assentado nas disposições artigo do 155, § 2º, inciso I, da CF/88 e na legislação infraconstitucional que reconhece o direito de crédito nas aquisições dos produtos destinados ao processo de industrialização, nos termos dos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996.

Destacou que o RICMS/BA, aplicável aos fatos geradores autuados, também garante o direito de crédito, nos termos do artigo 309, I, alínea “b”, do RICMS/Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, *in verbis*:

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;

Frisou em complemento que a legislação de regência do ICMS exige para que as aquisições de produtos aplicados na produção de mercadorias sujeitas à tributação gerem créditos fiscais do imposto, que tais bens sejam essenciais ao processo de industrialização, no qual deverão ser integralmente consumidos, tornando-se imprestáveis para nova utilização.

Por fim, em relação aos produtos intermediários, procedeu à transcrição de precedente originário do Supremo Tribunal Federal (STF), no RE 96.643 de MG), com o seguinte conteúdo:

“CRÉDITO FISCAL – PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS

Em recurso, de que não conheceu, unanimemente, decidiu o Tribunal seguindo o voto do relator: “No RE nº 79.601, assim foi ementada a decisão, sendo Relator o saudoso Ministro Aliomar Baleeiro: “ICM – não cumulatividade – Produtos Intermediários que se consomem ou se inutilizam no processo de industrialização como candinhos, lixas, feltros, etc., não são integrantes ou acessórios das máquinas em que se empregam, mas devem ser computados no produto final para fins de crédito do ICM, pelo princípio da não cumulatividade deste. Ainda que não integrem o produto final, concorrem direta e necessariamente para este porque utilizados no processo de fabricação, nele se consumindo.” (DJ de 08.05.75). NO RE nº 90.205, Relator o eminente Ministro Soares Muñoz, a conclusão não é diferente (RTJ 92/856). Diz a ementa: “Tributário. ICM. Não cumulatividade. Materiais refratários, utilizados na indústria siderúrgica, que se consomem no processo de fabricação, ainda que não se integrando no produto final.”

(grifos nossos)

(2ª Turma do STF, RE 96.643 de MG, RTJ 107, págs. 732/5)

No mesmo sentido, trouxe à apreciação excerto do pronunciamento do eminente Procurador do Estado da Bahia, professor Johnson Barbosa Nogueira, emanado no bojo do Parecer Normativo de nº 01/81, “*verbis*”:

“Na verdade seria mais apropriado falar-se em consumo de produto intermediário, porquanto sua utilização no processo produtivo importa sua inutilização, sua imprestabilidade para participar de novas operações de produção.

São considerados produtos intermediários os bens materiais que se utilizam no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrem, fisicamente, ao produto acabado, exceto os seus resíduos, de modo indesejado.”

Ao finalizar a peça de defesa o contribuinte pede que seja dado provimento à presente impugnação declarando-se a improcedência do lançamento relativamente às infrações 01, 02 e 04. Requereu ainda a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

Foi prestada informação fiscal, peça processual juntada às fls. 98 a 102 dos autos.

Em relação à exigência fiscal integrante do item 01 do A.I. os autuantes, ao analisarem a afetação de cada produto no processo fabril da empresa autuada, em que houve glosa de créditos fiscais, teceu os comentários a seguir transcritos:

HIDROGÊNIO CROMATOGRAFIA: *O aparelho cromatógrafo onde é utilizado o gás hidrogênio está localizado no laboratório da empresa sem nenhuma conexão física com a linha de produção. Desta forma, o hidrogênio não é consumido durante o processo produtivo, nem é incorporado ao produto final, pois, a obtenção do produto final não depende da presença do mesmo, funcionam independentemente entre si. Quanto a importância que imputa a autuada ao hidrogênio na obtenção do produto final pode ser comparada a mesma aos materiais de limpeza utilizados no chão de fábrica onde depois de algum tempo sem a sua utilização o ambiente ficaria tão sujo que seria impossível se trabalhar no local, mas nem por isso eles são considerados como produtos intermediários (insumos) como que fazer crê a impugnante em relação ao hidrogênio. Mais um caso em que o hidrogênio em termos comparativo se equivale no processo produtivo, fazendo uma analogia, seria o óleo lubrificante utilizado em uma máquina utilizada no ambiente fabril onde tem como função essencial manter a mesma funcionando em condições ideais, lubrificando suas peças internas e não deixando-a aquecer entretanto, por estas razões não poderemos caracterizá-lo como insumo e sim material de uso consumo, pois o mesmo não apresenta os pré-requisitos necessários para ser considerado de intermediário. Observe que se a máquina para de funcionar o processo produtivo é interrompido e não se obtém o produto final, mas mesmo assim não podemos transferir a essencialidade da máquina para o óleo que a faz trabalhar adequadamente. É isso que a autuada quer fazer parecer com relação ao hidrogênio utilizado no cromatógrafo, imputar ao mesmo uma importância que ele não tem no processo produtivo, sem contar que neste caso é menos agravante que no exemplo acima citado, pois se o cromatógrafo pára de funcionar o processo produtivo não se interrompe como acontece no caso da máquina que pertence a linha de produção. Desta forma, não resta dúvidas de que o hidrogênio não se desgasta com o processo, não se incorpora ao produto final e nem é imprescindível na obtenção do produto final como foi demonstrado pela exposição acima, e portanto não pode ser equivocadamente caracterizado de insumo.*

FREON 22: *O Freon 22 não pode ser considerado insumo pois, não se desgasta constantemente durante o processo produtivo pois se encontra em um sistema fechado sem contato com os agentes utilizados diretamente na linha de produção, sua reposição é devido a pequenos vazamentos do sistema onde ele é injetado, pois não existe sistema fechado idealmente, sendo assim a reposição é feita a medida da necessidade. Não se incorpora ao produto final e sua essencialidade é a mesma de um fluido lubrificante de uma máquina pertencente ao ativo fixo da empresa instalada na linha de produção. Dá mesma forma que o óleo é repostado na máquina devido seu desgaste, o freon 22 é injetado no sistema de refrigeração para repor a parcela que vazou de forma a manter a quantidade em condições ideais do sistema. A parte do processo que é utilizado o freon 22 é idêntico ao que ocorre com uma geladeira doméstica, entretanto, se fosse utilizado um sistema de refrigeração no sistema produtivo como uma geladeira quem daria direito ao crédito seria a aquisição da geladeira e não a reposição do gás caso precisasse repor a quantidade que vazou. Portanto, está claro que o freon 22 é material de uso consumo e não produto intermediário (insumo) como caracterizou a autuada equivocadamente.*

HIPOCLORITO DE SÓDIO: Substância química utilizada no tratamento de água de refrigeração da empresa, tem como objetivos principais aumentar o intervalo de tempo entre uma manutenção e outra, como também a vida útil do equipamento. Sua reposição é feita à medida que ocorram perdas e vazamentos, tendo em vista estarmos tratando de um sistema fechado, não integra o produto final e quanto a sua importância podemos afirmar que a obtenção do produto final não depende de sua presença no sistema. O que ocorre de fato é que sem este produto o tempo entre uma manutenção e outra se reduziria, como também a vida útil do equipamento, mas poderíamos sim produzir na ausência de tal substância, daí a sua diminuta ou quase nenhuma importância na obtenção do produto final. Para a empresa é mais econômico utilizar tal substância pelo que já foi exposto acima, mas não pela essencialidade na obtenção do produto fim da empresa. Portanto, não se pode considerar tal substância de produto intermediário (insumo) e sim de material de uso consumo. Sua função principal é dissolver os sólidos existente na água e retirar-os evitando assim, o depósito dos mesmos nas paredes dos equipamentos, que promoveria assim a necessidade de uma manutenção prematura. Apesar da discussão, esta questão já é ponto pacífico, tendo vários autos de infração julgados procedentes por este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF).

ÓLEO SILICONE: O óleo silicone como já informa a própria autuada em sua defesa o mesmo é utilizado para lubrificar a face das matrizes e as facas do cortador, ou seja, possui a mesma função do óleo lubrificante de uma máquina da linha de produção da empresa e a mesma importância pois, se o óleo lubrificante não for utilizado e a máquina danificar e parar de funcionar, a produção pára imediatamente, interrompendo a obtenção do produto final. Entretanto, no caso do óleo lubrificante da máquina acima mencionado a autuada não reclama pelo crédito, todavia no caso do óleo de silicone com as mesmas características a impugnante reclama pelo crédito fiscal, quanta incoerência. Como se pode constatar o óleo silicone não tem nenhuma característica de insumo e se de material de uso consumo.

INIBIDORES DE CORROSÃO: Substâncias químicas com funções muito próximas do hipoclorito de sódio do ponto de vista fiscal, tem como objetivo também aumentar o intervalo de tempo entre uma manutenção e outra, como também a vida útil do equipamento. Sua reposição é feita à medida que ocorram perdas e vazamentos, tendo em vista estarmos tratando de um sistema fechado, não integra o produto final e quanto a sua importância podemos afirmar que a obtenção do produto final não depende de sua presença no sistema. O que ocorre de fato é que sem este produto, o tempo entre uma manutenção e outra se reduziria, como também a vida útil do equipamento, mas poderíamos sim produzir na ausência de tal substância, daí a sua diminuta ou quase nenhuma importância na obtenção do produto final. Para a empresa é mais econômico utilizar tal substância pelo que já foi exposto acima, mas não pela essencialidade na obtenção do produto fim da empresa. Portanto, não se pode considerar tal substância de produto intermediário e sim de material de uso consumo. Sua função principal é evitar a corrosão dos equipamentos, devido os agentes agressivos existentes na água de refrigeração que promoveria assim a necessidade de uma manutenção prematura. Como se pode ver, devido à proximidade entre um e outro utilizei basicamente os mesmos argumentos do hipoclorito de sódio.

Entendem que a partir das características dos produtos em objeto da lide, restou demonstrado que os mesmos pertencem à categoria dos materiais de uso consumo e não de insumo como foi sustentado pela autuada.

Em relação a quarta infração declararam que a mesma se encontra diretamente ligada à primeira, de forma que todas as argumentações apresentadas para a primeira infração, se estendem à cobrança do ICMS a título de diferença de alíquotas (DIFAL).

Por fim, em relação à infração 02, os autuantes acataram as argumentações apresentadas pela autuada e opinaram pela improcedência dessa cobrança.

Às fls. 106 a 108 foram apresentados pela defesa os comprovantes de recolhimento integral das infrações 03 e 05. Anexados à fl. 110 relatórios internos da SEFAZ atestando a quitação daquelas infrações.

Em 20 de dezembro de 2017 o PAF foi convertido em diligência, pelo então Relator, Consº Jorge Inácio de Aquino, para que a ASTEC/CONSEF, através de revisão técnica, intimasse o contribuinte

a apresentar o descritivo, detalhando a aplicação das mercadorias objeto da controvérsia integrante das infrações 02 e 04. Pediu-se ainda que fosse verificado “*in loco*”, a partir das fichas técnicas do contribuinte, a afetação de cada produto na atividade industrial do estabelecimento fabril da empresa autuada.

A ASTEC através do Parecer Técnico nº 38/2018 (doc. fls. 155/157), datado de 27/06/2018, apresentou as conclusões abaixo reproduzidas, por produto objeto da glosa dos créditos fiscais:

HIPOCLORITO DE SÓDIO – consignou que o produto foi mostrado próximo a Torre Refrigeração – T901 – na planta industrial (FOTO) e utilizado para o tratamento da água, confirmando o que o autuado havia informado:

“Para o tratamento da água clarificada e manutenção das condições adequadas para seu uso, é necessário o uso dos produtos hipoclorito de sódio, carbonato de sódio, ácido sulfúrico, inibidores de corrosão “Nalco”, “Trasar”, “3DT”, “Continuum AEC”, além de agentes biocidas e biodispersantes “Nalsperse”, a fim de evitar deposição de sólidos/algas nas tubulações, o que ocasionaria perda de eficiência na troca de energia, assim como, evitar/minimizar processos corrosivos que podem levar a vazamentos (perda de contenção) em equipamentos, comprometendo o processo de produção do polietileno.”

b.2. **FREON 22** – Foi mostrado um **TUBO DE GÁS (FOTO CD FL. 165)** ligado ao maquinário, onde o gás é utilizado no processo produtivo, atuando para garantir o resfriamento da corrente de solvente, confirmando o que o autuado havia informado:

“É um gás refrigerante empregado quando se necessita de remoção de energia do processo, operando em ciclos de troca térmica, resfriado a corrente de solvente até -20°, garantindo a recuperação/remoção do solvente do pó úmido. (Laudo IPT 7.1.2.3/Pág. 164. Por ser produto gasosos, a perda deste é inerente ao processo, sendo então consumido, devendo ser repostado, quando necessário, para manutenção do nível no sistema”.

b.3. **ÓLEO SILICONE** – O produto foi mostrado sendo utilizado no maquinário chamado extrusora (FOTO CD fl. 165), ou seja, um maquinário que corta polímero para transformá-lo em polietileno, e o óleo tem a função de evitar a aderência do produto fundido em todas as facas no sistema de cortes. *“A ausência de óleo silicone no processo produtivo em análise, inviabiliza a obtenção do produto final, no nível de qualidade exigido pelos clientes da Braskem”*, confirmando o que o autuado havia informado:

“Empregado nos procedimentos de partida da extrusora, na face da matriz perfurada e em todas as facas, onde tem a função de evitar a aderência do polímero fundido no sistema de corte (matriz/facas). O corte se faz em banho de água desmineralizada (água de transporte) para que não seja permitido nenhum tipo de contaminação no material, haja vista que a resina de polietileno, entre outros usos, encontra aplicações em produtos médicos e hospitalares e produtos para a indústria alimentícia.”

b.4. **INIBIDORES DE CORROSÃO** – O produto foi mostrado próximo a Torre Refrigeração – T901 – na planta industrial (FOTO CD fl. 165) e utilizado para o tratamento da água, confirmando o que o autuado havia informado:

“Para o tratamento da água clarificada e manutenção das condições adequadas para seu uso, é necessário o uso dos produtos hipoclorito de sódio, carbonato de sódio, ácido sulfúrico, inibidores de corrosão “Nalco”, “Trasar”, “3DT”, “Continuum AEC”, além de agentes biocidas e biodispersantes “Nalsperse”, a fim de evitar deposição de sólidos/algas nas tubulações, o que ocasionaria perda de eficiência na roca de energia, assim como, evitar/minimizar processos corrosivos que podem levar a vazamentos (perda de contenção) em equipamentos, comprometendo o processo de produção de polietileno.”

Instado a se manifestar acerca do resultado da diligência o contribuinte, em petição protocolada em 13/08/2018, declarou que a BRASKEM apresentou descritivo técnico com fotos, detalhando a aplicação e utilização das mercadorias objeto da controvérsia no estabelecimento fiscalizado às fls. 160 e ss.

Ato contínuo, foi realizada vistoria na planta, concluindo a i. Auditora Diligente que os produtos autuados são essenciais à atividade industrial desenvolvida pela empresa, devendo ser excluídos do demonstrativo fiscal, cf. fl. 157 do parecer ASTEC.

Acrescentou que da análise do Demonstrativo de Crédito Indevido e DIFAL (fl. 09/18), depreende-se que o **Hidrogênio P145** autuado não foi objeto da diligência realizada. Contudo, referido produto se trata de matéria-prima utilizada na etapa de reação (polimerização) como agente de fechamento de cadeia, proporcionando o peso molecular do polímero gerado, **cf. descritivo técnico apresentado às fls. 163 e ss. dos autos**, razão pela qual também deve ser excluído do referido demonstrativo fiscal.

Requeru que a diligência fiscal seja homologada para se proceder à exclusão dos produtos autuados vistoriados do demonstrativo fiscal, diante do caráter essencial ao processo produtivo da autuada, devendo, ainda, ser excluído do demonstrativo fiscal o produto Hidrogênio P145.

Os autuantes, às fls. 179 a 186 dos autos, apresentaram suas considerações acerca do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF. Enfatizaram a existência de diversos julgados favoráveis à Fazenda Pública sobre idêntica matéria. Reiteraram os termos da Informação Fiscal anterior destacando que o caráter de essencialidade do produto no processo produtivo é necessário, mas não suficiente para caracterizá-lo como insumo. A título de exemplo consignaram que o óleo lubrificante utilizado para lubrificar as peças internas das bombas e dos compressores é item essencial do processo produtivo, sem o qual aqueles elementos parariam de funcionar acarretando a paralização da planta industrial e em decorrência da produção do produto final desejado. Todavia, mesmo sendo essencial ao processo deve ser classificado como item de uso e consumo, pois não participa diretamente do processo de produção nem interage com as matérias-primas e os produtos acabados. Já os produtos intermediários, tal qual as matérias-primas, são essenciais ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente e são consumidos a cada participação, diferenciando-se daquelas, por não comporem o produto final, apenas seus resquícios e de modo indesejado.

Nessa linha de raciocínio, os autuantes sustentam a manutenção da exigência fiscal em relação a todos os produtos autuados (inibidores de corrosão, hipoclorito de sódio, hidrogênio cromatografia, gás freon 22 e óleo silicone).

VOTO

O Auto de Infração em lide, é composto de 05 (cinco) infrações, conforme foi exposto no relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

As infrações 03 e 05 não foram objeto de impugnação, tendo inclusive o contribuinte reconhecido a procedência das mesmas e afirmado, na inicial, que providenciaria a quitação dos valores lançados. Posteriormente foram juntados ao PAF comprovantes de recolhimento do imposto, às fls. 106/108, e relatórios extraídos do SIGAT, sistema interno da SEFAZ-Ba, indicando que o contribuinte efetuou a quitação das parcelas vinculadas àqueles itens, nos valores originais, respectivamente de R\$4.733,66 e R\$21.429,09. Declaro a procedência das referidas cobranças, cabendo a homologação dos valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

As infrações 01 e 04 estão inter-relacionadas e dizem respeito à glosa de créditos fiscais de produtos considerados pelo autuante para uso e consumo e a decorrente exigência de ICMS por diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais.

Ficou constatado nos autos que as exigências fiscais relacionadas a essas infrações abarcaram diversos produtos. O contribuinte contestou tão somente os lançamentos vinculados às aquisições de Hidrogênio P145; Gás Freon 22, óleo silicone; hipoclorito de sódio 10-16% e inibidores de corrosão (substâncias químicas próximas do hipoclorito de sódio e destinados ao tratamento de água visando o aumento da vida útil dos equipamentos da fábrica).

Faz-se necessário, em análise preliminar, discorrer acerca do regime jurídico dos créditos fiscais que hoje se encontra positivado na legislação de regência do ICMS, considerando as fontes

normativas principais desse tributo: Lei Complementar 87/96, Lei estadual nº 7.014/97 (instituidora do imposto no Estado da Bahia), e Regulamento do ICMS (RICMS-Ba – Dec. 13.780/2012).

A Constituição de 1988, em seu art. 155, § 2º, inc. XII, remeteu para a Lei Complementar disciplinar o regime de compensação do imposto, e, portanto, definir o regime jurídico para dar efetividade ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

Reproduzimos abaixo, no que tem pertinência com o caso concreto em exame, o teor dos dispositivos da LC nº 87/96 citados:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

§ 2º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

II - para comercialização ou prestação de serviço, quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas ou estiverem isentas do imposto, exceto as destinadas ao exterior.

§ 4º Deliberação dos Estados, na forma do art. 28, poderá dispor que não se aplique, no todo ou em parte, a vedação prevista no parágrafo anterior.

(...)

As mesmas prescrições normativas estão inseridas na Lei Ordinária Estadual que institui o ICMS na Bahia – Lei nº 7.014/96 – em seus arts. 28, 29 e seguintes.

A regra geral relacionada ao direito de apropriação de créditos do ICMS, nos estabelecimentos industriais, se encontra também prevista no art. 93, inciso I, alínea “b” do RICMS/97, reproduzida no art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, conforme transcrição abaixo:

“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 fósfil;;

...”

A partir da leitura dos dispositivos normativos citados, nos parece restar evidenciado a necessidade de preenchimento de algumas condições para que o direito ao lançamento do crédito seja assegurado aos contribuintes do segmento industrial:

- 1. que as mercadorias/insumos estejam vinculadas, ou seja participem efetivamente do processo de industrialização;*
- 2. que sejam consumidas no citado processo, ou;*
- 3. que as mercadorias/insumos integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.*

Há ainda uma quarta condição a ser preenchida: as saídas subsequentes dos produtos resultantes da industrialização devem ser tributadas.

As três primeiras condições, a nosso ver, não são cumulativas, ou seja, a ausência de uma delas não afasta o direito. Porém faz-se necessário e presença sempre de duas delas.

Seguindo essa linha de entendimento, se determinado insumo participa do processo de transformação industrial, interagindo com as matérias-primas e os produtos acabados, e, neste processo é também consumido, não importando se de forma imediata ou ao longo de diversas etapas ou bateladas, esse produto se enquadra nas condições estabelecidas na norma de regência para que o contribuinte possa se apropriar do crédito fiscal (condição 1 somada à condição 2). Não se faz necessário que o insumo venha a integrar fisicamente o produto final (condição 3).

Da mesma forma, se o insumo participa do processo produtivo e se integra fisicamente ao produto final, apresenta-se o atendimento das condições para o aproveitamento do crédito fiscal (condição 1 somada à condição 3).

A nosso ver, não há mais respaldo na legislação que normatiza o regime de crédito do ICMS, especialmente após a edição da Lei Complementar 87/96, a sustentar a tese do crédito puramente físico, estruturado em duas premissas de alcance restritivo: a) o consumo integral e imediato ou instantâneo dos insumos no processo fabril; b) a indispensável incorporação física do insumo ao produto final.

A exigência firmada na interpretação mais restritiva, de que as mercadorias adquiridas para uso nas atividades fabris integrem fisicamente o produto final, para efeitos de concessão do direito ao crédito, tornaria sem sentido as disposições da legislação do imposto relativas aos produtos intermediários. Essa norma seria inaplicável aos casos concretos, e seu conteúdo totalmente esvaziado. Firmado na premissa de que produtos intermediários, na legislação do imposto, são aqueles que participam do processo produtivo como elemento indispensável, não se integrando ao produto final, salvo resíduos indesejáveis, é de se entender que essa definição, da linha interpretativa do crédito puramente físico, seria esvaziada e de total inaplicabilidade. O princípio da não cumulatividade do ICMS poderia ser facilmente burlado, em contrariedade ao regime jurídico estabelecido a partir de 1996, com a edição da Lei Complementar nº 87.

Passando agora ao exame do caso concreto, verifico que neste PAF, duas provas técnicas foram acostadas com o intuito de demonstrar a afetação ou participação dos produtos objeto da glosa dos créditos fiscais no processo fabril da empresa autuada. O contribuinte colacionou nos autos o laudo técnico do IPT (Instituto de Pesquisas Técnicas da Universidade de São Paulo – USP), contendo o descritivo dos processos produtivos e a participação de cada produto na respectiva atividade (doc. anexo, fl. 95, CD – mídia digital). Por sua vez a Junta de Julgamento Fiscal remeteu o PAF em diligência à assessoria técnica (ASTEC) deste CONSEF, para que fosse examinado “*in loco*”, no estabelecimento da fábrica, a participação de cada produto na atividade produtiva, no intuito de certificar o acerto ou não das conclusões entabuladas no laudo técnico apresentado na peça de defesa.

A ASTEC emitiu o seu opinativo técnico através do Parecer nº 38/2018, juntado às fls. 115/157 dos autos. Os autuantes, por sua vez, apresentaram, nas duas intervenções que fizeram no processo (informações de fls. 98/102 e fls. 179/186), as avaliações e conclusões acerca das glosas dos créditos fiscais pertinentes aos produtos contestados pela defesa.

Já o contribuinte, em sua última intervenção no processo, na Manifestação acostada às fls. 173/175, requereu a homologação da revisão efetuada pela ASTEC CONSEF, formalizada através do Parecer nº 38/2018 (doc. fls. 155/157).

O conjunto probatório trazido ao processo pelas partes, nos remete à conclusão de que já é possível se emitir juízo de mérito acerca da causa submetida ao exame dessa instância administrativa de julgamento.

Conforme foi exposto na inicial defensiva, a unidade fabril que se encontra vinculada ao estabelecimento autuado se dedica à fabricação de resinas de polietileno, produto que integra a cadeia petroquímica de 2ª geração, comercializado pela BRASKEM para diversos clientes. O referido produto tem suas características e propriedades ajustadas aos interesses dos clientes da autuada, sendo utilizado como insumo na geração de outros produtos finais que compõem a 3ª geração da cadeia petroquímica. A título de exemplo foram citados coletes à prova de balas, capacetes, filmes, produtos da indústria plástica (brinquedos, garrafas pet, mamadeiras etc.).

Detalhada nas provas técnicas, a participação de cada insumo utilizado na produção das resinas de polietileno fabricadas pela BRASKEN, passaremos doravante a examinar a questão de fundo atinente ao direito de apropriação do crédito fiscal.

No tocante ao insumo Hidrogênio P145, restou comprovado que o mesmo tem participação direta no processo fabril da autuada, na etapa de reação de polimerização. Conforme descritivo acostado aos autos, esse gás participa da etapa de reação (polimerização) proporcionando o controle do peso molecular do polímero gerado. Portanto, o mesmo passa a compor a estrutura molecular do polímero definindo o seu peso. No laudo do IPT juntado pela defesa, o descritivo da participação desse produto na atividade de produção de resinas de polietileno foi assim descrito (fl. 163): *“Na etapa de reação (polimerização) o hidrogênio é utilizado com agente de fechamento da cadeia, proporcionando o controle do peso molecular do polímero gerado. Quanto maior a quantidade de hidrogênio, menor o peso molecular e vice-versa”*. Não restou demonstrado nos autos, conforme foi enunciado pelos autuantes, se tratar de produto utilizado exclusivamente no laboratório da fábrica, circunstância que revelaria a sua não participação direta na atividade de geração do produto final.

O Gás Freon 22, por sua vez, tem participação nas etapas de troca de calor quando se faz necessária a remoção de energia do processo, resfriando as correntes de solventes que integram o processo produtivo. O controle da temperatura das reações químicas trata-se de variável importante sem o qual pode haver comprometimento de todo o processo fabril e do resultado final desejado. No laudo do IPT juntado pela defesa o descritivo da participação desse produto na atividade de produção de resinas de polietileno foi assim descrito (fl. 163): *“É um gás refrigerante empregado quando se necessita de remoção de energia do processo, operando em ciclos de troca térmica, resfriado a corrente de solvente até -20°, garantindo a recuperação/remoção do solvente do pó úmido. (Laudo IPT 7.1.2.3/Pág. 164. Por ser produto gasosos, a perda deste é inerente ao processo, sendo então consumido, devendo ser repostado, quando necessário, para manutenção do nível no sistema”*. Trata-se, portanto, de insumo que participa do processo produtivo, na condição de produto intermediário, desempenhando função de controle da temperatura das reações químicas, sendo, portanto, elemento indispensável, cuja reposição se verifica periodicamente, sem todavia, integrar o produto final.

Em relação ao insumo Óleo Silicone, foi comprovado que o mesmo tem emprego nos procedimentos de corte efetuados na face da matriz perfuradora e através das facas, tendo a função de evitar a aderência do polímero fundido no sistema de corte (matriz e facas). Tem contato, portanto, direto com os polímeros produzidos na unidade fabril, nas fases de corte do produto abado, caracterizando-se como produto intermediário. No laudo do IPT juntado pela defesa o descritivo da participação desse produto na atividade de produção de resinas de polietileno foi assim descrito (fl. 164): *“Empregado nos procedimentos de partida da extrusora, na face da matriz perfurada e em todas as facas, onde tem a função de evitar a aderência do polímero fundido no sistema de corte (matriz/facas). O corte se faz em banho de água desmineralizada (água de transporte) para que não seja permitido nenhum tipo de contaminação no material, haja vista que a resina de polietileno, entre outros usos, encontra aplicações em produtos médicos e hospitalares e produtos para a indústria alimentícia”*.

Portanto, em relação aos insumos Hidrogênio P145, Gás Freon 22 e Óleo Silicone a exigência fiscal relativa aos estornos deve ser excluída do Auto de Infração.

No que se refere aos produtos no sistema de água de resfriamento, o Sujeito Passivo apresentou relação detalhada às folhas 163/164 do processo, na qual descreve os seguintes materiais: “Hipoclorito de sódio, Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar)”.

Examinando o Laudo do IPT, acostado folha 65, reproduzido no CD – mídia digital, é possível constatar que o Sistema de Água de Resfriamento tem a função de resfriar as correntes de água utilizadas nos trocadores de calor, conforme se encontra descrito no relatório citado (fls. 163/164).

A leitura do documento referido, evidencia que tais produtos são utilizados para evitar a corrosão dos equipamentos por onde circula a água, conforme trecho abaixo destacado, em relação ao insumo Hipoclorito de Sódio e os Inibidores de Corrosão:

“Para o tratamento da água clarificada e manutenção das condições adequadas para seu uso, é necessário o uso dos produtos hipoclorito de sódio, carbonato de sódio, ácido sulfúrico, inibidores de corrosão “Nalco”, “Trasar”, “3DT”, “Continuum AEC”, além de agentes biocidas e biodispersantes “Nalsperse”, a fim de evitar deposição de sólidos/algas nas tubulações, o que ocasionaria perda de eficiência na troca de energia, assim como, evitar/minimizar processos corrosivos que podem levar a vazamentos (perda de contenção) em equipamentos, comprometendo o processo de produção do polietileno.”

“Na etapa de polimerização a água de resfriamento dos trocadores de calor recebe, de forma continuada, aditivos (algicidas, biocidas, inibidores de corrosão e dispersantes), a fim de evitar deposição de sólidos/algas nas tubulações, o que ocasionaria perda de eficiência na troca de energia, assim como evitar/minimizar processos corrosivos que podem levar a vazamentos (perda de contenção) em equipamentos comprometendo o processo de produção do polietileno”.

Como se pode ver, a partir da leitura dos trechos reproduzidos acima, tais mercadorias não têm qualquer contato com o produto fabricado pela empresa autuada, pois são aplicadas na água utilizada nas torres de refrigeração, com a finalidade, única e exclusivamente, de proteger os equipamentos da corrosão causada pelos microorganismos lá presentes. Não integram, portanto, o processo, nem são consumidos diretamente pelo contato, que sequer existe, já que a sua finalidade é outra, qual seja, elevar a vida útil dos equipamentos utilizados na torre de refrigeração. Esses itens têm inerência direta com os equipamentos da fábrica e não com a corrente de produção.

Conforme jurisprudência reiterada desse Conselho Estadual de Fazenda, em decisões de 1º e 2º graus, a exemplo dos Acórdãos 0152-11/11; 0137-02/12; 0049-04/11; 0301-12/12, 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.”
(...)

Mantida a exigência fiscal em relação aos demais itens, objeto da glosa dos créditos fiscais, a exemplo de brindes, gás acetileno industrial e soda cáustica, até porque sobre os mesmos não

houve contestação por parte da defendente. Dessa forma, o Demonstrativo de Débito da infração 1 passa a ter a composição, por período mensal, descrita na planilha abaixo:

INFRAÇÃO 01					
Infração	Débito	Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico	Val. Julgado
01.02.02	1	31/01/2014	09/02/2014	314,23	314,23
01.02.02	1	28/02/2014	09/03/2014	978,61	978,61
01.02.02	1	31/03/2014	09/04/2014	2.255,25	2.255,25
01.02.02	1	30/04/2014	09/05/2014	3.067,57	2.489,57
01.02.02	1	31/05/2014	09/06/2014	610,70	610,70
01.02.02	1	30/06/2014	09/07/2014	4.229,47	402,43
01.02.02	1	31/07/2014	09/08/2014	726,15	726,15
01.02.02	1	31/08/2014	09/09/2014	4.399,70	3.942,74
01.02.02	1	30/09/2014	09/10/2014	685,81	685,81
01.02.02	1	31/10/2014	09/11/2014	198,21	198,21
01.02.02	1	30/11/2014	09/12/2014	1.349,64	1.349,64
01.02.02	1	31/12/2014	09/01/2015	2.944,37	2.944,37
01.02.02	1	31/01/2015	09/02/2015	4.853,78	1.409,44
01.02.02	1	28/02/2015	09/03/2015	1.569,16	1.569,16
01.02.02	1	31/03/2015	09/04/2015	2.423,64	701,47
01.02.02	1	30/04/2015	09/05/2015	1.721,37	1.721,37
01.02.02	1	31/05/2015	09/06/2015	142,20	142,20
01.02.02	1	30/06/2015	09/07/2015	1.631,08	1.631,08
01.02.02	1	31/07/2015	09/08/2015	2.441,05	1.565,89
01.02.02	1	31/08/2015	09/09/2015	712,72	712,72
01.02.02	1	30/09/2015	09/10/2015	4.243,92	531,12
01.02.02	1	31/10/2015	09/11/2015	1.693,47	1.693,47
01.02.02	1	30/11/2015	09/12/2015	1.737,42	581,42
01.02.02	1	31/12/2015	09/01/2016	5.781,05	1.031,56
				50.710,57	30.188,61

A infração 4 é reflexa da infração 1, e alcança a exigência de imposto a título de DIFAL (ICMS incidente sobre a diferença entre as alíquotas internas e alíquotas interestaduais nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação). Este item da autuação fica inalterado, mesmo com a exclusão dos insumos Hidrogênio P145; Gás Freon 22 e Óleo Silicone da infração 01, pois todos esses insumos foram adquiridos em operações internas, não se sujeitando, portanto, à cobrança do ICMS DIFAL. Em relação aos demais insumos, adquiridos em operações interestaduais, mantida a exigência fiscal da infração 01, permanece sem redução de valor o ICMS lançado na infração 04, no importe principal de R\$11.131,20.

Em relação à infração 02, a exigência fiscal recaiu sobre operações de remessas de brindes. Na peça acusatória constou que o contribuinte não efetuou a devida tributação das saídas desses bens. Na fase de defesa foi comprovada a devida tributação das operações lançadas neste item do Auto de Infração, acobertadas pelas notas fiscais nº 53698 nº 48554. Os autuantes, por ocasião da informação fiscal, certificaram o acerto das alegações defensivas, fato atestado pela juntada ao processo de cópia das notas fiscais (doc. fl. 93).

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ter a configuração abaixo reproduzida, após julgamento nessa 1ª instância:

Infração 1: R\$30.188,61 (procedente em parte);

Infração 2: R\$ 0,00 (improcedente);

Infração 3: R\$4.733,66 (procedente, c/ homologação dos valores já recolhidos);
Infração 4: R\$11.131,20 (procedente);
Infração 05: R\$21.429,09 (procedente c/ homologação dos valores já recolhidos).

VOTO DIVERGENTE

Maxima permissa vênia do esplendoroso voto do eminente Relator, traço entendimento diverso daquele encampado pela maioria.

A matéria encerra polêmica por demais conhecida por este Conselho: trata-se de saber se é legítima a apropriação de créditos fiscais decorrentes da aquisição de produtos usados por indústria petroquímica. No entender majoritário dos julgadores prolores do voto vencedor, tais mercadorias correspondem a produtos intermediários; no modesto entender aqui expressado, correspondem a materiais de uso e consumo da produção, com créditos vedados pela LC 87/96.

Mais especificamente, a divergência restringe-se a não admitir o uso dos créditos fiscais atrelados aos materiais denominados “Hidrogênio P145”, “Óleo Silicone” e “Gás Freon 22”.

O chamado “Hidrogênio P145” é conhecido também como **Hidrogênio Cromatografia**, conforme enunciado na autuação e informativo fiscal, produto empregado em equipamento denominado cromatógrafo, o qual tem a função de – à margem do processo produtivo - efetuar instantaneamente a análise das correntes de produção. Está, indubitavelmente, desvinculado do processo de fabricação das mercadorias, até porque sem ele, o produto acabado continua sendo obtido.

Cabe aqui explanar que a própria autuada admite ser a citada substância, material de uso e consumo, conforme se depreende de suas declarações sintetizadas em quadro e aproveitadas no relatório do voto vencedor (p. 3):

Hidrogênio	Na etapa de reação (polimerização), são utilizados dois cromatógrafos em operação contínua, que fornecem dados da concentração dos componentes, visando o controle da reação e consequentemente a qualidade dos produtos gerados. Para a operação destes cromatógrafos são utilizados gases especiais, a exemplo do hidrogênio cromatografia, como fluido de arraste e de detecção, inerentes ao método analítico de controle.	7.1.2.3/Pág. 158
------------	--	------------------

Vê-se claramente ser um produto de uso e consumo da fábrica, não ensejador de crédito. Aliás, **em oportunidade anterior**, a própria autuada desistiu de sua defesa, reconheceu não ser ele um produto intermediário e **cuidou de efetuar o pagamento do imposto respectivo**, conforme se depreende de decisão proferida pelo segundo grau, nomeadamente externada no Ac. CJF **0134-12/17**, cujos trechos cabe aqui reprodução;

*“Às fls. 1.489 e 1.490 dos autos, o recorrente atravessa expediente informando o pagamento de parte do crédito tributário consubstanciado no item 1 do Auto de Infração, no valor reconhecido de R\$29.405,34, decorrente do estorno de créditos fiscais de ICMS apropriados em razão das aquisições de Peneira Molecular Tipo 3A e Hidrogênio Cromatografia, **conforme DAE anexo**” (negritos da transcrição).*

*“No mérito, quanto às infrações 1 e 2, relativas às exigências de crédito fiscal indevido nas aquisições de materiais de uso e consumo e a consequente exigência de diferencial de alíquotas, consoante demonstrativo às fls. 12 a 15 dos autos, tratam-se de aquisições de diversos materiais (fls. 16 a 31), a exemplo de: peneira molecular, hidrogênio cromatografia, hipoclorito de sódio, freon, etiquetas, óleo silicone, lona e lacre, os quais entende o fisco tratarem de materiais de uso e consumo e o sujeito passivo de materiais intermediários indispensáveis à consecução do seu processo produtivo, dos quais, à fl. 1.489 dos autos, **o recorrente desistiu de sua tese ao reconhecer e recolher os valores relativos aos itens: peneira molecular e hidrogênio cromatografia...**” (negritos da transcrição)*

Some-se a isto o fato de, mesmo neste PAF, a Astec não firmar qualquer pronunciamento acerca do citado material de uso, conforme bem observado no relatório do voto vencedor (p. 8), o que fragiliza ainda mais a tese de considerá-lo produto intermediário. Veja-se o quanto dito:

*“Acrescentou que da análise do Demonstrativo de Crédito Indevido e DIFAL (fl. 09/18), depreende-se que o **Hidrogênio P145** autuado **não foi objeto da diligência realizada**” (negritos da transcrição).*

Por conseguinte, deve a autuação ser mantida neste particular.

No tocante ao óleo silicone, vê-se pela sua aplicação que este material é usado específica e diretamente em peças e equipamentos - face da matriz e facas do cortador – no intuito de lubrificá-los e, com isso, evitar obstruções na câmara de corte.

Assim está dito pelos autuantes:

“ÓLEO SILICONE: O óleo silicone como já informa a própria autuada em sua defesa o mesmo é utilizado para lubrificar a face das matrizes e as facas do cortador, ou seja, possui a mesma função do óleo lubrificante de uma máquina da linha de produção da empresa e a mesma importância pois, se o óleo lubrificante não for utilizado e a máquina danificar e parar de funcionar, a produção pára imediatamente, interrompendo a obtenção do produto final. Entretanto, no caso do óleo lubrificante da máquina acima mencionado a autuada não reclama pelo crédito, todavia no caso do óleo de silicone com as mesmas características a impugnante reclama pelo crédito fiscal, quanta incoerência. Como se pode constatar o óleo silicone não tem nenhuma característica de insumo e se de material de uso consumo”.

Nestes moldes, entendemos que não pode tal produto ser qualificado como produto intermediário, dada a sua semelhança com os óleos lubrificantes, reconhecido pela própria autuada como material de uso e consumo da produção.

Assim, acompanho a vertente jurisprudencial administrativa que inadmite o aproveitamento do crédito para o óleo silicone, representada pelos julgados abaixo:

“PROCESSO - A. I. Nº 269132.0006/11-8

RECORRENTE - BRASKEM S.A.

RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0288-02/13

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/05/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0134-12/17

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 fluido 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”.

Registre-se que a função lubrificadora foi atribuída ao óleo silicone pelos julgadores, acompanhando decisão de primeiro grau, acórdão citado anteriormente, que também merece transcrição em trechos:

Do Relatório:

“ÓLEO SILICONE – Afirmam que o óleo silicone, como já informa a própria autuada em sua defesa, é utilizado para lubrificar a face das matrizes e as facas do cortador, ou seja, possui a mesma função do óleo lubrificante de uma máquina da linha de produção da empresa e a mesma importância pois, se o óleo lubrificante não for utilizado e a máquina danificar e parar de funcionar, a produção pára imediatamente, interrompendo a obtenção do produto final. Entretanto, no caso do óleo lubrificante da máquina acima mencionado a autuada não reclama pelo crédito, todavia no caso do óleo de silicone com as mesmas características o autuado reclama pelo crédito fiscal, não havendo coerência”.

Da Fundamentação do Voto:

“ÓLEO SILICONE - trata-se de um produto utilizado para lubrificar a face da matriz e as facas do cortador na área de extrusão durante a partida da extrusora. Portanto, tem a mesma função do óleo lubrificante de uma máquina da linha de produção da empresa e a mesma importância pois, se o óleo lubrificante não for utilizado e a máquina danificar e parar de funcionar, a produção pára imediatamente, interrompendo a obtenção do produto final. Fica mantido na autuação”

Por conseguinte, deve a autuação também ser mantida neste particular.

Já o “Gás Freon 22” atua como elemento refrigerante aplicável nas torres de condensação, não tendo contato direto com o processo produtivo, e sim com equipamentos, conforme se extrai das afirmativas dos autuantes:

“GÁS FREON 22: insumo utilizado como fluido refrigerante nas unidades de frio, reduzindo a temperatura até -20°C de modo a remover o solvente normal Hexano do segundo sistema de secagem. Diz que sem o gás freon, a planta não pode operar com segurança, pois o solvente impregnado no pó na saída do segundo sistema de secagem pode levar a condições de explosão na área de extrusão/silagem, cuja ausência do gás pode comprometer a segurança dos equipamentos e do próprio processo produtivo, sendo, portanto, produto intermediário.

O gás Freon 22, por exemplo, 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”.

Este posicionamento se retira também de julgamentos anteriores, a saber:

Ac. CJF 0238-11/15:

“Verifico que conforme descritivo da função dos produtos no processo produtivo (fls. 456/470) e fundamentação contida no voto proferido pela 2ª JJF, os produtos:

- 1. NALCO; KURIZET, DEARBORN, AQUATEC – são utilizados no tratamento de água de refrigeração, enquadrados como inibidores de corrosão, dispersantes ou anti-incrustantes e biocidas, que servem apenas para conservar os equipamentos expostos à água de refrigeração;*
- 2. rolamento, gaxetas, selo mecânicos, elementos filtrantes, telas, sílica gel branca 1 a 3 mm; sílica - as sílicas são utilizadas como elementos filtrantes para remover as impurezas das matérias-primas e são descartadas após um certo ciclo de operações. As peças de reposição de equipamentos se desgastam ao longo do processo produtivo;*
- 3. óleo lubrificante, fluídos refrigerantes/térmico, tais como **gás freon** e dowthem, etc – são produtos utilizados na lubrificação/refrigeração de equipamentos.*

*Pelo exposto, conforme apreciado na Decisão ora recorrida, não se trata de aquisições de produtos intermediários que são “consumidos” pelo estabelecimento industrial exigindo renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo e **sim de materiais de uso ou consumo utilizados no tratamento de água de refrigeração com finalidade de proteção dos ativos**; elementos filtrantes utilizados para remover impurezas que são descartados após ciclos de operações; peças de reposição de equipamentos e produtos utilizados na lubrificação (selagem) de equipamentos” (negritos da transcrição).*

Ac. JJF Nº 0288-02/13:

Do Relatório:

“FREON 22 – Entendem que o Freon 22 não pode ser considerado material de embalagens, nem tão pouco produto intermediário, pois, não se desgasta constantemente durante o processo produtivo, pois se encontra em um sistema fechado sem contato com os agentes utilizados diretamente na linha de produção, sua reposição é devido a pequenos vazamentos do sistema onde ele é injetado, pois não existe sistema fechado idealmente, sendo assim a reposição é feita a medida da necessidade. Não se incorpora ao produto final e sua essencialidade é a mesma de um fluido lubrificante de uma máquina pertencente ao ativo fixo da empresa instalada na linha de produção. De igual forma que o óleo é repostado na máquina devido seu desgaste, o freon 22 é injetado no sistema de refrigeração para repor a parcela que vazou de forma a manter a quantidade em condições ideais do sistema. A parte do processo que é utilizado o freon 22 é idêntico ao que ocorre com uma geladeira doméstica, entretanto, se fosse utilizado um sistema de refrigeração no sistema produtivo como uma geladeira quem daria direito ao crédito seria a aquisição da geladeira e não a reposição do gás caso precisasse repor a quantidade que vazou.

Portanto, esta claro que o freon 22 é material de uso consumo e não produto intermediário como caracterizou a autuada equivocadamente”.

Da Fundamentação do Voto:

“FREON 22 – trata-se de um produto utilizado como fluido refrigerante nas unidades de frio, reduzindo a temperatura até -20°C de modo a remover o solvente normal Hexano do segundo sistema de secagem. Em que pese a ausência do gás freon pode comprometer a segurança dos equipamentos e do próprio processo produtivo, tal situação não o caracteriza como produto intermediário, uma vez que não se desgasta constantemente durante o processo produtivo, pois se encontra em um sistema fechado sem contato com os agentes utilizados diretamente na linha de produção, sua reposição é devido a pequenos vazamentos do sistema onde ele é injetado, sendo assim a reposição é feita a medida da necessidade. Também não se incorpora ao produto final.

Fica mantido na autuação”.

Cumprido por último deixar registrado que todos estes precedentes citados se referem à planta do contribuinte ora autuada, além de terem sido proferidos recentemente, de sorte que devem ser inteiramente considerados para efeito de formação do juízo de convicção.

Assim, a presente autuação deve ser procedente neste particular.

“*Ex positis*”, rejeito a preliminar de nulidade levantada e, no mérito, divirjo da relatoria apenas no tocante aos aspectos atrás abordados, acompanhando em todo o resto o entendimento da maioria, para também considerar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

Por ser o presente voto a expressão da minoria deste Colegiado e pelo fato do montante da dívida não ultrapassar R\$200.000,00, não cabe recurso de ofício para as Câmaras de Julgamento, **por iniciativa desta Junta.**

Todavia, é preciso deixar consignado que a matéria **ainda** pode ser examinada pela instância superior, desde que o Ilmº Presidente do Consef se sinta estimulado a manejar – ele mesmo – o citado remédio recursal, conforme estatuído no §2º do art. 169 do RPAF-BA:

“Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:

*a) recurso de ofício das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal, quando a decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito **exonerado** pela referida decisão for **superior** a R\$200.000,00 (duzentos mil reais);*

(...)

*§ 2º Caberá, ainda, o processamento do recurso de ofício, por **iniciativa** do Presidente do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), nas hipóteses em que se configure decisão manifestamente contrária à legislação tributária, às provas dos autos ou ao **entendimento manifestado em julgamentos reiterados do CONSEF**, quando o débito exonerado for **inferior** aos limites previstos na alínea “a” do inciso I” (negritos da transcrição).*

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269132.0006/17-7**, lavrado contra **BRASKEM S/A**, devendo ser intimado o contribuinte, a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$67.482,56**, 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, além dos acréscimos legais.

Os valores recolhidos pelo sujeito passivo deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente da repartição fazendária de origem do processo.

Sala das Sessões do CONSEF, em 28 de fevereiro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR/VOTO DIVERGENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR