

**PROCESSO** - A. I. Nº 279464.0001/20-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S.A.  
**RECORRIDOS** - BRASKEM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0217-04/20-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 31/01/2022

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0372-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS PARA USO E/OU CONSUMO PRÓPRIO PELO ESTABELECIMENTO. Os materiais utilizados para o descarte de efluentes, exigidos pela legislação ambiental, embora obrigatórios para proteção do meio ambiente, não há que se cogitar jamais de produto intermediário. Intermediário, até mesmo numa definição semântica, se coloca como algo que intermedia um processo. Estamos a falar de uma etapa pós produção, e por conseguinte, os produtos utilizados para tratamentos de efluentes não podem jamais configurar o conceito de produto intermediário. O mesmo pode se falar dos anticorrosivos e dispersantes. São produtos que visam prolongar a vida útil dos equipamentos submetidos a um ambiente altamente corrosivo, mas que não tem qualquer interferência na produção, e por isto mesmo, jamais poderão integrar o conceito de produtos intermediários. 2. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. Correta a exigência do ICMS a título de diferença entre as alíquotas pelas aquisições fora do Estado de materiais considerados para uso ou consumo próprio, constantes no item precedente. A infração 2 decorre da infração 1 nas mercadorias de uso e consumo adquiridas em outros Estados da Federação. Mantida a Decisão recorrida. Negado o pedido de diligência Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício, interpostos em face do Acórdão nº 0217-04/20-VD da 4ª JJF deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 27/03/2020, com as seguintes características:

**Período fiscalizado:** 01/01/2016 a 31/12/2016

**Infração 01 – 01.02.02** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

*Conforme demonstrado nas planilhas do Anexo-B, B1 e B2 em anexo onde encontram-se os demonstrativos com a relação das Notas Fiscais de produtos destinados ao USO E CONSUMO do estabelecimento. Resumo do Débito e Resumo por item respectivamente.*

**Valor histórico:** R\$290.709,08. Multa de 60%.

**Enquadramento legal:** art. 29, § 1º, inciso II e art. 53, inciso III, da Lei 7.014/96.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

**Infração 02 – 06.02.01** – 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.

Conforme demonstrado nas planilhas do Anexo-B e B3 em anexo onde encontram-se os demonstrativos com a relação das Notas Fiscais de produtos destinados ao USO E CONSUMO do estabelecimento e das diferenças de alíquotas a recolher referente as Notas Fiscais objeto da infração 01.02.02, oriundas de outros estados da federação e o resumo de débito respectivamente.

**Valor histórico:** R\$69.778,56. Multa de 60%.

**Enquadramento legal:** art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96 c.c. art. 305, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

Após a instrução processual, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

### **VOTO**

Em face da ausência de questionamentos a respeito dos aspectos formais do lançamento, e pelo fato do mesmo atender ao regramento disposto pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, passo ao exame do mérito da autuação.

A infração 01 trata de exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$290.709,08, sob a acusação de que o autuado “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”.

Já a infração 02, no montante de R\$69.778,56, acusa o autuado de que “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 consume do estabelecimento.

Em sua defesa, o autuado considerou que tendo em vista a íntima relação entre as exações acima, se reserva o direito de combatê-las simultaneamente, defendendo o direito ao crédito fiscal relativo aos materiais objeto da autuação, direito esse, que se reconhecido, implica no imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquota correspondente.

De maneira que, e considerando que o autuante se posicionou de forma conjunta quando da Informação Fiscal prestada, idêntico procedimento também adotado pelo autuado, mantenho tal padrão na análise das acusações.

Antes, porém, de adentrar ao exame do mérito da autuação, com fulcro no Art. 147, I do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, indefiro o pedido de realização de diligência formulado pelo autuado, na medida em que se encontram presentes nos autos, os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador.

Alegou o autuado, que para o regular exercício da atividade de produção adquire diversos produtos, tais como, Ácido Clorídico, Hidrazina, Depositrol SF 5120 (Betzdearborn), Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Inibidores de Corrosão, Gengard GN (7118, 7202, 8206), Foamtrol AF 2051 e Nitrogênio, todos consumidos em seu processo produtivo, os quais se afiguram indispensáveis à sua consecução, razão pela qual, se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação, a qual citou.

Para efeito de consubstanciar seus argumentos, citou e transcreveu os escólios da lavra do ex-Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, extraído do voto divergente proferido através do Acórdão nº 0238-11/15, o qual, não prevaleceu no tocante a citada Decisão, portanto, pelo fato de me alinhar com o entendimento que prevaleceu no referido Acórdão, não o acolho a título de paradigma.

Quanto à citação pelo autuado, de que o excerto extraído do referido voto expressa entendimento externado pelo E. Superior Tribunal de Justiça, pelo fato de tal decisão não possuir efeito vinculante, também não posso acolher tal argumento.

Apresentou também o autuado, o Parecer Técnico 20.677-301, da lavra do Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT, para efeito de respaldar seus argumentos defensivos, emitido em 17/06/2014, o qual teve como foco a avaliação de insumos utilizados nas etapas produtivas do autuado, visando à análise de suas funções e necessidades. De maneira que, exceto em relação ao produto Nitrogênio, o mesmo não poderá ser aqui considerado, na medida em que se refere à utilização de produtos, em que este órgão julgador administrativo não os considera como insumos, mediante farta jurisprudência acerca da matéria, oriunda de julgados em processos contra o mesmo estabelecimento autuado, conforme adiante me referirei especificamente.

Assim é que, naquilo que diz respeito aos produtos utilizados no tratamento do sistema de água de resfriamento, a qual atua para controlar a temperatura do processo produtivo, também com o objetivo de evitar todo o processo de corrosão e obstrução, sendo adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão, para evitar a proliferação de micro-organismos, evitar a incrustação de sais e controlar ph, razão pela qual utiliza, dentre outros insumos, Depositrol SF 5120 (Betzdearborn), Dispersantes Inorgânicos (Nalco e

*Trasar), Inibidores de Corrosão, Gengard GN (7118, 7202, 8206) e Foamtrol AF 2051, integralmente absorvidos pela água em que são aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função, ao tempo em que o resfriamento, é indispensável ao processo produtivo, já que as correntes intermediárias de processo, não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas, vê-se, desta maneira, que não se enquadram como insumos ou produtos intermediários, razão pela qual, não geram direito ao crédito pelas suas aquisições, ante suas características de material para uso ou consumo próprio.*

*Importante destacar, que segundo o autuado, os sais presentes na água comum tornar-se-iam insolúveis, aderindo às paredes dos tubos trocadores de calor, o que, com o tempo, provocaria corrosão do metal dos tubos, podendo ocasionar o vazamento da água de resfriamento, o que comprometeria todo o processo de produção.*

*Isto posto, impende aqui destacar, que a legislação de regência releva a importância da caracterização do que sejam “insumos”, ou o que sejam “produtos intermediários”, preferindo especificar o que, e em que casos há direito ao crédito. Dessa forma, entende-se que insumos devem integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário, conforme o caso, e dão direito ao crédito fiscal, devendo ser observado que, embora a distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas.*

*Assim é que, da análise dos argumentos trazidos pelo autuado, pode se concluir, conforme já alinhado acima, sem maiores dificuldades, que os produtos citados não se encaixam no rol de insumos de produção, mas de típicos materiais para uso e consumo, entendimento este consolidado neste CONSEF, conforme se verifica através de excertos extraídos de diversos julgados contra o próprio autuado, a exemplo do Acórdão nº 0185-03/16, o qual foi mantido pela 2ª CJF através do Acórdão nº 0376-12/17:*

*(...)*

*Como se pode ver, a partir da leitura de trecho do laudo reproduzido acima, tais mercadorias não têm qualquer contato com o processo produtivo da Recorrente, 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.*

*Ora, não sendo possível falar-se em “integração ao processo produtivo”, ou mesmo em “consumo diretamente vinculado ao processo”, conforme exige o art. 93, inciso I, alínea “b”, c/c o § 1º do art. 93 do RICMS/97, é forçoso reconhecer que tais itens devem ser classificados como de uso/consumo, não propiciando o direito ao crédito.*

*Esse é o entendimento predominante no âmbito do Consef, conforme se pode constatar pela leitura de trecho da ementa do Acórdão CJF Nº 0355-11/13, da 1ª CJF, conforme abaixo.*

**“EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligência fiscal comprova que os materiais objeto da autuação são utilizados na proteção de ativos (inibidor de corrosão, bactericidas, anti-incrustadores, sequestrantes de ferro, inertização, fluídos, cimento) que não entram em contato com o produto final ou de uso ou consumo do estabelecimento (solventes utilizados para limpeza de dutos e tanques, disjuntores elétricos, acetileno, gás freon para ar condicionado), bem como de bens ferramentais (manômetros), além de desemulsificantes, que apesar de entrar em contato direto com o petróleo (separa água do óleo) em seguida é retirado da água no tratamento para reaproveitamento, sendo vedada a utilização de crédito fiscal. Infração mantida (grifos acrescidos)\_...”**

*A 2ª CJF tem entendimento nessa mesma linha, conforme trecho de ementa do Acórdão CJF Nº 0297-12/17*

**“EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Embora o impugnante tenha feito longa explanação acerca da distinção entre matéria prima, produtos intermediários e de consumo, este Conselho tem uma posição nitidamente firmada em farta jurisprudência quanto à utilização de materiais como biocidas e dispersantes, que evitam a proliferação de bactérias, inibidores de corrosão, que tem função de prolongar a vida útil dos equipamentos, e não fazendo parte efetiva da produção, não podem ser acatados como matérias primas ou sequer como produtos intermediários (grifo acrescido). ...”**

*(...)*

*Entendimento idêntico se extrai através dos julgados proferidos por intermédio dos Acórdãos nº 0073-02/14, confirmado pelo Acórdão nº 0238-11/15, contra o mesmo autuado, sendo, destarte, desnecessário transcrição, pois de pleno conhecimento pelo mesmo.*

*Em suma, pelo que consta nos autos, restou caracterizado que os materiais, objeto da exigência, relacionada aos materiais empregados no sistema de refrigeração, se referem a produtos que embora possam estar*

*vinculados ao processo produtivo, não podem ser considerados insumos, por isso, deve ser mantida a exigência fiscal relacionados a estas aquisições.*

*De igual forma, se aplica este entendimento em relação aos produtos utilizados no tratamento de efluentes. Os materiais utilizados nesta situação, ocorrem após a conclusão do processo produtivo, e são empregados para efeito de cumprimento de legislação de ordem ambiental, com o fito de evitar contaminação do solo, e a consequente poluição ambiental. Portanto, são típicos materiais de uso e consumo, entendimento este que vigora, de longa data, no âmbito deste CONSEF. Mantida, assim, a exigência relacionada aos materiais empregados no tratamento de efluentes.*

*Naquilo que diz respeito às aquisições do produto Ácido Clorídrico, de acordo com o autuado e com o que se extrai do Parecer Técnico da lavra do IPT, é utilizado para reduzir o pH da salmoura que será submetida ao processo de eletrólise em circuito fechado. Está também consignado, que este produto é utilizado no tratamento da salmoura e de efluentes. Verifica-se, assim, que em nenhum momento entra em contato com a corrente do processo visto que são usados no tratamento de rejeitos.*

*De maneira que, entendo, não se amolda com a característica de insumo ou produto intermediário, razão pela qual, deve ser mantida a glosa dos créditos em relação a aquisições deste produto.*

*Por fim, quanto ao produto Nitrogênio, vejo que assiste parcialmente razão ao autuado em seu argumento. Esta questão específica já foi enfrentada por este CONSEF em várias oportunidades, envolvendo o próprio autuado, e em todas elas, ficou estabelecida a não admissão do crédito no percentual correspondente ao produto inutilizado, para efeito de expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas e equipamentos da planta industrial, em operações de parada para manutenção e antes do retorno à operação, que, neste caso, de acordo com o Laudo Técnico apresentado pelo autuado, representa o percentual de 31%, sendo 2,5% para o compressor de hidrogênio e 28,5% para os demais equipamentos, portanto, neste caso, admite-se o crédito fiscal no percentual de 69%.*

*Este tem sido o entendimento prevalente neste CONSEF, embora com percentuais de admissibilidade de crédito superiores ao presente, consoante se pode extrair de alguns julgados, envolvendo a própria empresa, consoante se verifica abaixo:*

*- Acórdão 3ª JFJ nº 0185-03/16:*

*(...) O item 02, **trata de glosa de crédito relativo a 10% das aquisições de Nitrogênio** (gasoso e líquido), que, segundo a descrição efetuada pelo próprio autuado, em sua planta fabril este produto tem as seguintes aplicações: i) expurgar os hidrocarbonetos dos sistemas, antes da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção de equipamentos, conforme se verifica às fls. 108 e 109 do Parecer Técnico que anexada - doc. 10; ii) promover a limpeza química do processo, extraindo os resíduos de solventes e gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção; e iii) criar uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo, pois, o nitrogênio “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar. (grifo acrescido).*

*Não se discute a essencialidade dessa limpeza no desenvolvimento da atividade industrial do autuado, mas a utilização do produto, pelo menos no percentual indicado no laudo, não se confunde com o conceito, de produto intermediário, conforme insiste o impugnante, em suas razões de defesa.*

*Assim, nos termos acima expendidos, pode-se concluir que a utilização Nitrogênio no percentual indicado de 10% não integra o produto final como elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, não se constituindo, desta maneira, em insumos industriais ou produto intermediário, tendo como características as funções de elemento de limpeza e de segurança.*

*Logo, se trata de caso típico de material para consumo próprio pelo estabelecimento.(...)*

*Este entendimento foi mantido pela segunda instância através do Acórdão nº 0376-12/17, que assim se posicionou:*

*(...) Examinando o Laudo do IPT, acostado pelo sujeito passivo às folhas 376/418 do processo, é possível notar que a utilização do nitrogênio foi assim descrita, à folha 412.*

***“Quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção** (grifo acrescido), faz-se necessária a purga destes equipamentos com nitrogênio gasoso, para expulsar todo o resíduo de solventes e gases, propiciando uma atmosfera adequada para a realização desses procedimentos. Ainda, o nitrogênio gasoso **é utilizado diretamente para a realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação de vasos de pressão, além de condicionamento e purga dos equipamentos após a manutenção** (grifo acrescido), já que para operar não podem ter contaminação com água ou oxigênio.”*

A descrição feita pelo órgão técnico é reveladora de que o uso do nitrogênio para purga dos equipamentos não tem relação direta com o processo produtivo da empresa autuada, pois tal consumo acontece quando da manutenção dos equipamentos, momento em que há interrupção do processo produtivo, conforme se lê acima, nos trechos em destaques. Ora, se a purga dos equipamentos é um procedimento que acontece no exato momento em que a produção está parada (para manutenção), não é possível falar-se em “integração ao processo produtivo”, ou mesmo em “consumo vinculado ao processo”, conforme exige o art. 93, inciso I, alínea “b”, c/c o § 1º do art. 93 do RICMS/97, vigente à época, conforme abaixo.

De fato, a apropriação dos créditos não tem outra finalidade senão evitar a cumulação do imposto que incidiria sobre o produto fabricado, na etapa subsequente. Se não ocorre fabricação de produto e, por consequência, saída subsequente, não há motivos para que se admita o creditamento do ICMS incidente no nitrogênio consumido durante a manutenção, na purga de equipamentos industriais.

(...)

Esse é o entendimento que vem sendo consagrado por esta 2ª CJF, que assim se manifestou em trecho do Acórdão CJF Nº 0134-12/17, relatado pelo Conselheiro Fernando Antonio Brito de Araújo, reproduzido abaixo.

“... o contribuinte não tem direito ao crédito fiscal de ICMS relativo às aplicações do nitrogênio para realização de testes de pressão, nas operações de regeneração dos materiais absorventes, como também para purga dos equipamentos quando da manutenção, por se caracterizar como material de uso e consumo.”

Os acórdãos 0353-12/14 e 0203-12/14, da lavra dessa mesma corte, apontaram nesse mesmo sentido.

A 1ª CJF também tem se manifestado nessa mesma direção, conforme Acórdãos nºs 0091-11/14, 0351-11/13, 0355-11/13 e 0173-11/13.

Assim, entendo que a Infração 2 se encontra caracterizada, não merecendo reparo a Decisão recorrida.

(...)

Note-se que, este entendimento já se encontra também sedimentado no âmbito da IFEP Indústria, conforme visto na infração acima, que considerou como indevido aquisições no percentual de 10%, enquanto no A.I. nº 2691943008/16-9, fl. 101, foi considerado o percentual de 15% para efeito de autuação.

Quanto ao argumento do autuante, no sentido de que a autuada não apresentou o documento que declara ter norteado o julgado dos AI anteriores sobre a mesma matéria nessa unidade industrial e sobre o qual teria norteado a defesa dos referidos Autos cuja sentença lhe foi favorável pelas circunstâncias esclarecidas no item 1, dessa informação fiscal a saber: falta de aprofundamento do tema, não vejo necessidade alguma de apresentação pelo autuado, dos documentos que nortearam os julgamentos anteriores, visto que o CONSEF, em ambas as Instâncias julgadoras, decide com base nos elementos constantes dos autos, e isto entendo ser o suficiente.

No caso presente, estou acolhendo os dados consignados pelo Laudo Técnico anexo aos autos, por não ver como desacreditar, ou não acolher um documento de tamanha importância e responsabilidade técnica.

No tocante ao pedido do autuante, no sentido de que este órgão julgador, caso opte por considerar o Laudo Técnico apresentado pelo autuado, que seria crível e confiável que fosse definido o que fazer com a diferença no quantitativo de Nitrogênio que indicou na ordem de 98.487,03 m³, esta é uma demanda que não compete ao CONSEF definir ou opinar, e sim, ao órgão fiscalizador, se entender a necessidade de uma exigência fiscal através de procedimento distinto, visto que, o que aqui se analisa está relacionado a utilização de crédito fiscal.

Isto posto, tal como nos julgados anteriores do CONSEF citados pela defesa, entendo que, neste caso, cabe ao autuado o direito de utilização de crédito fiscal no percentual de 69%, sobre as operações de aquisição de Nitrogênio, consoante acima explanado, restando, em consequência, a infração 01 parcialmente subsistente, no valor de R\$120.393,29, consoante configuração abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO - INFRAÇÃO 01						
Mês/Ano	Vlr. Lançado (a)	Nit. 100% (b)	Nit. 69% ©	Nit. 31 (d)	Outros Prod. (e)	Vlr. Devido (d + e)
jan/16	10.519,10	10.519,10	7.258,18	3.260,92	0,00	3.260,92
fev/16	22.287,35	19.398,45	13.384,93	6.013,52	2.888,90	8.902,42
mar/16	32.757,32	26.564,30	18.329,37	8.234,93	6.193,02	14.427,95
abr/16	22.995,37	22.289,25	15.379,58	6.909,67	706,12	7.615,79
mai/16	32.794,12	30.237,19	20.863,66	9.373,53	2.556,93	11.930,46
jun/16	32.370,37	23.087,71	15.930,52	7.157,19	9.282,66	16.439,85
jul/16	27.162,93	22.934,65	15.824,91	7.109,74	4.228,28	11.338,02
ago/16	27.000,75	18.178,32	12.543,04	5.635,28	8.822,43	14.457,71
set/16	27.008,92	23.398,37	16.144,88	7.253,49	3.610,55	10.864,04
out/16	15.417,49	14.809,40	10.218,49	4.590,91	608,09	5.199,00
nov/16	15.869,58	12.756,05	8.801,68	3.954,37	3.113,53	7.067,90

dez/16	24.525,78	22.661,67	15.636,55	7.025,12	1.864,11	8.889,23
<b>Total</b>	<b>290.709,08</b>	<b>246.834,46</b>	<b>170.315,79</b>	<b>76.518,67</b>	<b>43.874,62</b>	<b>120.393,29</b>

No tocante à Infração 02, no valor de R\$69.778,56, referente à falta de pagamento de diferença de alíquota nas aquisições interestaduais das mercadorias indicadas na infração precedente, ante aos argumentos acima esposados, a mesma fica interramente mantida, considerando que a redução levada a efeito nas aquisições de Nitrogênio, se referem apenas a operações dentro do Estado da Bahia, portanto, não sujeitas ao pagamento da diferença entre alíquotas.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$190.171,85, sendo R\$120.393,29 referente a Infração 01, e R\$69.778,56 referente a Infração 02.

A Junta interpôs Recurso de Ofício e, o contribuinte, por sua vez, regularmente intimado, interpôs Recurso Voluntário, da forma a seguir indicada.

Relata que, na impugnação apresentada, combateu simultaneamente as duas infrações contidas na autuação, tendo em vista a íntima relação estabelecida entre elas, defendendo, inicialmente, o direito ao crédito fiscal relativo aos materiais supostamente adquiridos para seu uso e consumo, direito este que, uma vez reconhecido, implica no imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondente.

Aponta assim que, ao manter o lançamento, com exceção de parcela do nitrogênio adquirido, a JJF incorreu em grave equívoco, ao arrepio do quanto demonstrado nos presentes autos, e ousou, ainda, asseverar que o Ácido Clorídrico seria empregado no tratamento de efluentes, sem entrar em contato com a corrente do processo, motivo pelo qual não poderiam gerar direito à apropriação do crédito fiscal respectivo.

Diz que, da análise do quanto alegado e comprovado pela Autuada em suas peças defensiva e em cotejo com as informações constantes do robusto Parecer Técnico lavrado pelo IPT, oportunamente colacionado aos autos, todos os produtos em discussão são, de fato, consumidos no processo produtivo da Recorrente, possuindo, todos, funções essenciais a este.

Afirma que não se pode aqui conceber que a palavra “consumida” signifique “incorporada”, vez que se refere ao fato de que as qualidades imanentes àquele produto foram gastas no processo industrial, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, será mero rebotalho; e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável.

Repete trecho de voto proferido pelo Ilmo. ex-Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, conforme Acórdão CJF nº 0238-11/15, para reforçar seu ponto de vista no sentido de que o seu entendimento é coerente com o do STJ.

Reforça que, ao contrário do quanto afirmado pelo Sr. Fiscal Autuante e em consonância com o quanto defendido pela recorrente, a partir da análise do voto em destaque, pode-se inferir que a definição geral de insumo (do qual produto intermediário é espécie), erigida pela legislação, é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida.

Em seguida, passa a reiterar argumentos contidos na defesa.

Discorre sobre os insumos utilizados no tratamento de água, conforme Parecer Técnico, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT, acostado aos autos (fls. 86-100), que tem como identificação a “*avaliação de processos na indústria química e petroquímica, de primeira e de segunda geração, com enfoque nos insumos utilizados nas etapas produtivas, visando a análise de suas funções e necessidades no decorrer da produção*”.

Explica que o processo produtivo de uma planta petroquímica envolve sucessivas trocas de energia térmica, ora com fornecimento, ora através de retiradas de energia das correntes de processo a fim de se estabelecer o nível energético necessário à fabricação dos produtos dentro das especificações desejadas.

Assevera assim que a fabricação de produtos petroquímicos depende da ocorrência de reações

físico-químicas para as quais se afigura imprescindível um estado energético apropriado, o que só pode ser garantido pelos sistemas de troca de calor (vapor) e resfriamento.

A fiscalização teria glosado insumos utilizados pela Recorrente em seu Sistema de Água de Resfriamento, cuja função é resfriar correntes intermediárias de processo, de forma a deixá-las em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final, consistindo, pois, na transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) através de ação exercida em equipamentos denominados trocadores de calor.

Relata que a água de resfriamento atua no controle da temperatura do seu processo produtivo, elevando e/ou reduzindo a mesma, conforme a necessidade. Relata que a água utilizada no sistema de troca de energia térmica é a água clarificada, cuja aplicação é essencial, considerando que os sais presentes na água comum se tornariam insolúveis de maneira que, ao longo do tempo, o acúmulo nas paredes dos tubos trocadores de calor poderia provocar a sua corrosão e consequentemente o vazamento da água, o que poderia ainda contaminar o processo produtivo e parar a planta.

Afirma ainda que os micro-organismos presentes na água se multiplicam e podem obstruir os trocadores o que reduziria a eficiência da troca de calor. Por este motivo, a água de resfriamento deve sofrer a adição de produtos específicos que inibam a corrosão e a proliferação de micro-organismos, bem como evitar a incrustação de sais e controlar o PH.

Destaca que a Recorrente utiliza, para tanto, dentre outros insumos, Depositrol SF 5120 (Betzdearborn), Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Inibidores de Corrosão, Gengard GN (7118, 7202, 8206) e Foamtrol AF 2051, integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.

Insiste, portanto, que todos esses produtos, cujos créditos foram glosados, tem, cada qual, função bastante específica no processo industrial da Recorrente, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, geraria um produto completamente impréstável ao fim a que se destina e, portanto, devem ser considerados insumos, não se justificando o estorno de crédito efetuado pela autuação.

Passa então a tratar dos insumos utilizados no tratamento de efluentes destacando que, pela sua importância, o Pólo Petroquímico de Camaçari foi concebido considerando as etapas de tratamento final e disposição no meio ambiente destes efluentes, centralizadas na CETREL, sendo os custos associados ao transporte, tratamento e disposição final repassados pela CETREL às empresas do Pólo, usuárias deste sistema centralizado.

Afirma, porém, que antes do envio dos efluentes para a CETREL, por força de obrigações ambientais, os mesmos devem ser previamente tratados pelo seu emissor.

Defende que, de acordo com os processos de produção de sua planta industrial, a geração destes efluentes é característica intrínseca destes mesmos processos, sendo impossível a industrialização dos produtos finais sem estar associada à geração de efluentes para tratamento.

Aponta que, neste contexto, a Hidrazina é utilizada no processo de desmercurização de águas residuais mercuriais, ou seja, tem a finalidade de reduzir o mercúrio presente na água mercurial (efluente gerado no processo produtivo da planta de Cloro-Soda) da forma de mercúrio iônico para forma de mercúrio metálico, permitindo que esse mercúrio seja retido no filtro de carvão (F-2401), reduzindo o teor de mercúrio na saída desse filtro para valores inferiores a 0,3 mg/l.

Indica ainda que, após passar pelo filtro de carvão a água segue para o filtro de resina (F-2403), onde o mercúrio que não foi reduzido a mercúrio metálico fica retido pela resina pelo processo de troca iônica, sendo enviada à CETREL, após desmercurização.

Entende, portanto, que tal produto integra, indispensavelmente, as atividades industriais desempenhadas pela Recorrente, pois, é condição indissociável da atividade industrial

desenvolvida pela Recorrente a produção de dejetos, consistentes em efluentes líquidos, resultantes do processo produtivo realizado em seu estabelecimento.

Diz que não há como produzir Polietileno sem que ocorra, necessariamente, também, a geração compulsória de resíduos, descartados do seu processo fabril, observando que tais dejetos não podem simplesmente ser descartados no meio ambiente tal como originados no processo produtivo, merecendo antes o devido tratamento, hábil a evitar a contaminação do solo, poluição ambiental e a saúde das pessoas, o que fatalmente ocorreria se dispostos sem os cuidados necessários.

Afirma que se trata de obrigação legal a que a Recorrente se encontra jungida, não somente por imposição de normas federais, mas também de normas oriundas do próprio Estado da Bahia, que a compelem a promover o prévio tratamento dos seus efluentes industriais antes da sua disposição no meio ambiente, de modo que o tratamento de efluentes configura uma obrigação legal da Recorrente, diretamente ligada ao seu processo industrial, com vistas a evitar riscos e danos à saúde pública, à segurança física das pessoas e à preservação do meio ambiente; os quais são executados ao longo de toda linha de produção, simultaneamente à fabricação de seus produtos finais.

Passa a tratar, então, do nitrogênio, pontuando que a fiscalização entendeu por glosar a totalidade do crédito fiscal decorrente das aquisições de Nitrogênio Líquido efetuadas pela Recorrente entre janeiro e dezembro de 2016, partindo da desacertada premissa de que este produto consiste em material destinado ao uso e consumo do estabelecimento da Recorrente, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto.

Ratifica que o referido produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, sendo as funções por este exercidas indispensáveis ao regular funcionamento de sua unidade fabril, motivo pelo qual a 4ª JJF decidiu prover parcialmente a peça defensiva apresentada, para admitir o direito ao crédito no percentual de 69% do Nitrogênio adquirido pela Recorrente, mantendo, por outro lado, a glosa relativa à parcela de 31% do nitrogênio utilizado na planta fabril, destinada a expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas e equipamentos da planta industrial (como compressor de hidrogênio, forno de mercúrio, forno de HCl e equipamentos na casa de células), em operações de parada para manutenção e antes do retorno à operação, evitando a criação de uma atmosfera explosiva, nociva ao processo fabril.

Apona, entretanto, que, em relação ao remanescente (31% do total utilizado), a conclusão alcançada pela JJF não merece prosperar, pois, utiliza a fração de 31% (2,5% para o compressor de hidrogênio e 28,5% para os demais equipamentos) do total do Nitrogênio adquirido com o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraíndo os resíduos de gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção.

Destaca trecho do Laudo Técnico elaborado pelos engenheiros da planta fabril e do Parecer Técnico do IPT.

Insiste que, com a “limpeza” do processo, cria-se uma atmosfera adequada/propícia para a consecução do processo produtivo. Isto porque, conforme acima demonstrado, o nitrogênio “blinda” as paredes das máquinas e equipamentos do processo produtivo, evitando a contaminação deste por contato com a água e/ou com o ar, ou outros produtos como o etileno, altamente reativo, inflamável e explosivo.

Diz que a limpeza realizada pela Recorrente a partir do uso do Nitrogênio se afigura essencial ao desenvolvimento da sua atividade industrial, pois, sem a execução desta, todo o processo produtivo da Recorrente restaria inviabilizado, já que os resíduos existentes em seu maquinário não apenas os comprometeriam como também contaminariam os produtos em fabricação, interferindo nas suas especificações técnicas e na sua qualidade.

Alega, em seguida, que a totalidade do Nitrogênio, cujos créditos foram glosados pela



fiscalização, foi empregada, de forma imprescindível, no processo produtivo da Recorrente, possuindo, portanto, a condição de produto intermediário, pelo que não há que se negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre a aquisição do Nitrogênio efetuada pela Recorrente.

Passa então a tratar do ácido clorídrico, utilizado no processo produtivo para reduzir o PH da salmoura que será submetida ao processo de eletrólise em circuito fechado, base do processo produtivo da Autuada, conforme Parecer Técnico do IPT, do qual transcreve mais alguns trechos.

Ressalta que referido produto tem como função precípua adequar o parâmetro PH da corrente que integra o mencionado processo produtivo, ajustando-o às especificações técnicas necessárias para a continuidade do processo produtivo, denotando, assim, sua função de produto intermediário, diante da sua indispensabilidade, caracterizada, inclusive, pela impossibilidade de fabricação dos produtos finais sem a devida neutralização de determinados compostos.

Rechaça a fundamentação contida no acórdão recorrido, indicando que este produto é utilizado na primeira etapa do processo produtivo, entrando em contato direto com a salmoura, que, por sua vez, é a matéria-prima principal do processo produtivo desempenhado pela planta fabril (fabricação de cloro e soda), de modo a evidenciar que é indispensável para a viabilidade do processo fabril da Impugnante, sendo ponto capital para a continuidade de suas atividades.

Ataca ainda a cobrança de diferencial de alíquotas na Infração 02, destacando que tal item é uma consequência direta e imediata da questão discutida no item 01, que é precedente, ou seja, do direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição dos produtos intermediários reputados equivocadamente pela fiscalização como bens de uso e consumo, conforme demonstrado alhures.

Explica que, como a fiscalização nega o direito ao crédito do ICMS incidente sobre tais produtos, por considerá-los materiais de uso e consumo, necessariamente, teria que exigir o complemento da alíquota no que tange às aquisições interestaduais.

Salienta, porém, que os produtos em referência, listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo, não foram destinados ao consumo do estabelecimento da Recorrente, mas sim, empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários, de maneira que restando evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, indispensáveis ao processo produtivo da Recorrente, a exigência do diferencial de alíquota perde completamente o sentido.

Pede a realização de diligência fiscal para comprovar tudo o que foi afirmado e encerra requerendo o provimento do seu Recurso Voluntário, para reformar a decisão de primeiro grau, a fim de julgar o Auto de Infração totalmente improcedente.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação.

Pautado para julgamento, a Câmara deliberou pela conversão do feito em diligência, em sessão ocorrida em 26/05/2021, para que a recorrente fornecesse provas que possibilitassem identificar de forma objetiva o índice de consumo do ácido clorídrico e do nitrogênio em cada etapa de sua atividade.

Intimada para cumprir o quanto determinado, a empresa juntou aos autos cópia do laudo técnico de fls. 96-100, porém, mais atualizada, considerando que aquela versão foi revisada em 01/07/2020 e a nova versão, de fls. 257-262, indica ter sofrido revisão em 14/10/2021. Em síntese, observando o escopo da diligência solicitada, após descrever os processos produtivos, o documento indica que

*“O consumo de ácido clorídrico corresponde cerca de 80%, aproximadamente, para área de tratamento de salmoura, para correção de pH tanto na entrada quanto na saída de células eletrolíticas. Esse sistema é acompanhado pelos instrumentos de medição, FI-511 e do FI-512. Já cerca de 20% do consumo de ácido clorídrico é destinado para área de tratamento de efluentes, para controle de pH da água tratada, garantindo que atinja a especificação para envio à receptora Cetrel. O consumo é acompanhado através de desnível do tanque de abastecimento da área.” (fls. 259)*

Em relação ao nitrogênio, apresenta tabela (fl. 262) indicando os seguintes percentuais de consumo:

- 61,58% na pressurização dos tanques de cloro para envio ao cliente;
- 28,50% na eletrólise, fornos de mercúrio e HCl;
- 7,3% no manifold de cloro para diluição dos gases na liquefação;
- 2,5% na purga do compressor de hidrogênio;
- 0,061% na inertização dos painéis de analisadores de cloro e hidrogênio.

O autuante se deu por ciente, às fls. 265v e, questionado por e-mail pela coordenação sobre a falta de elaboração de uma informação fiscal, afirmou que: *“Não houve necessidade de manifestação de minha parte pois a Autuada não acrescentou nenhuma informação nova referente ao laudo Técnico apresentado anteriormente por ocasião de sua defesa. Naquela oportunidade, apontei, na informação fiscal, diversos pontos na fragilidade e acuracidade da sua metodologia, razão pela qual dei apenas ciência no Laudo Técnico apresentado na diligência em tela”* (fls. 266).

Os autos retornaram para julgamento.

O conselheiro Joao Vicente Costa Neto declarou impedimento no julgamento deste PAF devido ter composto no julgamento de piso.

#### **VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)**

Inicialmente, indefiro o pedido de diligência por considerar os elementos contidos nos autos suficientes para solução da controvérsia (art. 147, I do RPAF).

O presente Auto de Infração, possui como pressuposto a glosa de crédito fiscal referente a produtos que a fiscalização considerou que seriam destinados a uso e consumo do estabelecimento, e o diferencial de alíquotas correspondentes aos mesmos. A 4ª JJF, no entanto, julgou a infração parcialmente procedente, acolhendo a defesa da recorrente em parte, para reconhecer o direito de utilização de crédito fiscal no percentual de 69% sobre as operações de aquisição de Nitrogênio.

A recorrente, em suas razões recursais, insiste no direito ao crédito sobre a maioria dos produtos glosados pela fiscalização, ou seja, Ácido Clorídico, Hidrazina, Depositrol SF 5120 (Betzdearborn), Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Inibidores de Corrosão, Gengard GN (7118, 7202, 8206), Foamtrol AF 2051 e Nitrogênio. A exceção, sobre a qual não se manifestou em impugnação e no Recurso Voluntário, diz respeito aos “brindes” e “TRIER OXICAP 10”, lançados no demonstrativo de débitos que acompanhou a autuação.

Assim, cabe desde logo considerar, que a recorrente reconhece a procedência da autuação no que diz respeito aos brindes e ao “trier”, na forma do art. 140 do RPAF/BA, diante da falta de contestação sobre tais itens, e da ausência de provas nos autos que indiquem o contrário.

Considerando que as infrações se imbricam, como apontado pela recorrente, haja vista que o diferencial de alíquotas somente será devido se os produtos objetos de glosa não forem considerados insumos ou intermediários, o Recurso de Ofício será examinado em conjunto com o Recurso Voluntário.

Mantendo a coerência com posicionamentos anteriores, entendo que assiste razão à recorrente, em alinhamento com a doutrina de Deonísio Koch, segundo o qual, antes da entrada em vigor da LC nº 87/96, existia uma visão mais restritiva da matéria, pois o Convênio 66/88, que tratava provisoriamente sobre o regramento do imposto estadual, por autorização do § 8º do art. 34 do ADCT da CF/88, condicionava o direito ao crédito, ao consumo e à integração da mercadoria ou produto adquirido no resultado final, como elemento indispensável à sua composição.

No entanto, a LC nº 87/96, ao revogar essa norma, tratou do assunto de forma mais aberta, considerando o crédito na modalidade financeira, e trazendo como restrição apenas a condição de estranha (alheia), ao objeto social do estabelecimento, além das vedações decorrentes da

quebra do ciclo de tributação. Assim, o crédito seria devido em todas as operações de aquisição de produtos com vínculo direto ou indireto com o setor produtivo, independente se consumidos integral ou imediatamente ou se integrados ao produto.

Este, aliás, sempre foi o intuito da Lei Kandir, como se pode extrair da justificativa apresentada pelo Deputado Antônio Kandir, quando da apresentação do Projeto de Lei Complementar nº. 95, de 1996, que culminou na LC nº. 87/96:

*“[...] O segundo ponto de inovação do projeto é o que permite o crédito do imposto referente a todas as mercadorias ou serviços que entram no estabelecimento, exceto os que digam respeito a atividades alheias ao escopo deste. Ainda hoje se faz a distinção entre crédito físico (concernente a mercadoria a serem revendidas ou que integram produto fabricado ou que se consomem no processo de fabricação) e crédito financeiro (que diz respeito a bens destinados ao ativo). O projeto abole a distinção, em primeiro lugar porque o não creditamento do imposto referente a bens do ativo permanente produz efeitos cumulativos que não se compadecem com imposto deste tipo, nem com o texto constitucional e, em segundo lugar, porque torna o imposto mais compatível com sua função econômica. Em linhas muito gerais, passa-se de um imposto tipo produto bruto a um imposto tipo consumo, que pode tornar-se poderoso indutor de novos investimentos. [...]”*

Em outras palavras, é preciso evoluir na interpretação do que se entende como “produtos intermediários”, a fim de se adequar ao modelo normativo estabelecido pela Lei Kandir, que não mais contempla a restrição ao crédito derivado destes materiais que vigorava antes da sua vigência. Também não soa razoável se aproveitar da linha tênue que separa este conceito do de “material de uso e consumo”, para invocar o questionável marco temporal para aproveitamento de crédito estabelecido pelo art. 33 da LC nº. 87/96.

O Superior Tribunal de Justiça, inclusive, já há algum tempo tem proferido decisões neste sentido, cabendo destacar o AgInt no REsp 1486991/MT, por expor com clareza a mudança de entendimento:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. PEDIDO DE NATUREZA DECLARATÓRIA. VIABILIDADE. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS PARA AS OPERAÇÕES REALIZADAS NA VIGÊNCIA DA LC 87/96. ACÓRDÃO RECORRIDO CASSADO.**

1. O Plenário do STJ decidiu que “aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça” (Enunciado Administrativo n. 2).

2. É assegurado ao contribuinte postular a declaração do direito à compensação tributária, inclusive na forma de creditamento, tendo esse provimento judicial efeitos meramente prospectivos que em nada impedem o fisco de fiscalizar o encontro de contas a ser realizado.

3. Enquanto vigorou o Convênio ICMS n. 66/1988 do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), o direito de crédito estava restrito aos produtos intermediários que eram consumidos imediata e integralmente no processo industrial ou que integravam a composição do produto final.

4. A Lei Complementar n. 87/1996 modificou esse cenário normativo, ampliando significativamente as hipóteses de creditamento de ICMS, permitindo o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social do estabelecimento empresarial. **Precedentes.**

5. Hipótese em que o acórdão recorrido decidiu que os produtos intermediários que sofrem desgaste gradual ao longo do processo produtivo não dão direito a crédito de ICMS, mesmo em relação a operações já realizadas sob a égide da Lei Kandir, o que justifica a cassação do julgado, para que a apelação seja reapreciada, agora em conformidade com a orientação desta Corte Superior.

6. A questão referente à aplicabilidade da limitação temporal prevista no art. 33, I, da LC n. 87/1996, que é outra causa autônoma de objeção invocada pela Fazenda Pública perante as instâncias ordinárias, por não ter sido objeto de análise pelo acórdão recorrido, também deve ser apreciada, vez primeira, pelo Tribunal de origem, por ocasião do reexame da apelação, sob pena de indevida supressão de instância.

7. Agravo interno desprovido.

(AgInt no REsp 1486991/MT, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/2017, DJe 21/06/2017)

O mesmo entendimento vem sendo ratificado em **decisões ainda mais recentes da PRIMEIRA TURMA**, com o destaque por reconhecer o **direito ao crédito do ICMS relativo a bens intermediários, que tenham relação com o objeto social do contribuinte, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente**:

*TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE GRADATIVO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.*

*1. A revisão da interpretação dada pelo Tribunal a quo sobre o conceito jurídico de bens intermediários para fins de creditamento de ICMS dispensa reexame de prova, o que afasta a aplicação do óbice de conhecimento estampado na Súmula 7 do STJ.*

*2. A Lei Complementar n. 87/1996 permite o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social (atividade-fim) do estabelecimento empresarial. Precedentes.*

*3. Agravo interno não provido.*

*(AgInt no REsp 1800817/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/08/2021, DJe 20/08/2021)*

*TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS ADQUIRIDOS INDISPENSÁVEIS À PRESTAÇÃO DO SERVIÇO. POSSIBILIDADE. REVISÃO FÁTICO-PROBATÓRIA. DESNECESSIDADE.*

*1. A Lei Complementar n. 87/1996 permite o aproveitamento dos créditos de ICMS referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social (atividade-fim) do estabelecimento empresarial. Precedentes.*

*2. Hipótese em que a Corte local decidiu que o combustível adquirido para utilização na frota de veículos destinados à manutenção da rede de transmissão de energia elétrica não geraria crédito de ICMS à prestadora de serviço de transmissão de energia, conclusão em desalinho com o entendimento deste Tribunal Superior, uma vez que a manutenção das torres de transmissão constitui condição indispensável à atividade-fim da contribuinte.*

*3. Releva-se desnecessário o reexame dos fatos e das provas dos autos para se analisar a questão posta no recurso especial, em razão da matéria ser eminentemente de direito, além das premissas fáticas necessárias ao enfrentamento da temática serem incontroversas, o que afasta o óbice da Súmula 7 do STJ.*

*4. Agravo interno não provido.*

*(AgInt nos EDcl no AREsp 1394400/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/10/2021, DJe 08/11/2021)*

É preciso reconhecer, entretanto, que até o momento não há uma uniformização do entendimento pela Primeira Seção, que reúne as Turmas com competência para matéria de Direito Público, o que faz com que ainda seja possível encontrar decisões da SEGUNDA TURMA do STJ em sentido contrário, contudo, o exame de sua fundamentação revela, que em verdade, o entendimento jurisprudencial anterior à Lei Kandir vem sendo reproduzido de maneira reiterada, sem a devida apreciação dos seus efeitos na sistemática do ICMS, com raras exceções como o REsp 1090156/SC (Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010), no qual também se reconheceu a nova concepção do creditamento dos produtos intermediários.

Outrossim, destaco que o mesmo raciocínio também pode ser verificado em recentíssimo acórdão da Terceira Câmara Cível do TJ/BA, publicado em 02/06/2021, conforme ementa abaixo transcrita:

*APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. ICMS. PRODUTO INTERMEDIÁRIO. CABÍVEL CREDITAÇÃO. PERÍCIA QUÍMICA REALIZADA. RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO. SENTENÇA MANTIDA.*

*1. Consoante assentado no STJ, no hodierno aresto retromencionado, “A Lei Complementar n. 87/1996 modificou esse cenário normativo, ampliando significativamente as hipóteses de creditamento de ICMS, permitindo o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de utilização dos mesmos para a realização do objeto social do estabelecimento empresarial”.*

*2. Laudo pericial químico determinado pelo juízo constatou que os itens constantes do auto de infração impugnado, com exceção do sensor, se configurariam produtos intermediários, passíveis, portanto, de*

creditação.

3. Recurso conhecido e não provido.

(Classe: Apelação, Número do Processo: 0175473-41.2007.8.05.0001, Relator(a): MARIELZA MAUES PINHEIRO LIMA, Publicado em: 02/06/2021)

O voto condutor do acórdão, aliás, destacou expressamente:

*“A legislação baiana não traz, de modo expresse, a necessidade de que a mercadoria seja totalmente consumida ou desgastada ao final de cada ciclo do processo produtivo para que seja considerada produto intermediário e, por conseguinte, constituir crédito fiscal.” (negrito do original)*

Ademais, de acordo com a doutrina atualizada, os materiais de uso e consumo são aqueles empregados na atividade-meio do estabelecimento, os quais identifica como materiais de apoio administrativo, citando como exemplo os de expediente, limpeza, segurança, entre outros que não se relacionam diretamente com o setor produtivo, servindo apenas como facilitador do funcionamento desta atividade (KOCH, Deonísio. *Manual do ICMS: teoria e prática*. 6ª ed. Curitiba: Juruá, 2020. pp. 347-349).

Consequentemente, entendo que os produtos objetos da autuação não são alheios à atividade do estabelecimento e nem restou demonstrado que se relacionam exclusivamente com sua atividade-meio, para que possam ser classificados como material de uso e consumo. Logo, devem ser reconhecidos como produtos intermediários, o que impõe a improcedência da autuação.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reconhecer a Improcedência do Auto de Infração, no que se refere à glosa de créditos fiscais correspondentes aos produtos Ácido Clorídico, Hidrazina, Depositrol SF 5120 (Betzdearborn), Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Inibidores de Corrosão, Gengard GN (7118, 7202, 8206), Foamtrol AF 2051 e Nitrogênio.

Mantida a infração quanto aos brindes e o “trier oxicap 10”.

#### **VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)**

Com o máximo respeito às posições elencadas no voto do eminente Relator, venho divergir. Embora tenha apresentado longa jurisprudência acerca do assunto, é certo que é impossível a extensão de julgamento de outros processos, pois as nuances que envolvem a aplicação de produtos nos processos de fabricação industrial, variam muito de uma empresa para outra.

Digo isto sem nenhum medo de me equivocar, pois um determinado item que é matéria prima numa indústria, pode ser intermediário em outra, assim como item de consumo em uma terceira. A soda cáustica por exemplo é matéria prima para fabricação de sabão e detergentes, mas em outra empresa pode ser utilizada como um produto intermediário para produção de papel por exemplo (branqueamento da polpa oriunda da madeira), e por fim, de material de uso e consumo, na higienização e limpeza.

Trago aqui, uma crítica do voto do Relator que diz - o voto condutor do acórdão, aliás, destacou expressamente:

*“A legislação baiana não traz, de modo expresse, a necessidade de que a mercadoria seja totalmente consumida ou desgastada ao final de cada ciclo do processo produtivo para que seja considerada produto intermediário e, por conseguinte, constituir crédito fiscal.” (negrito do original)*

Sim, de fato, esta questão é totalmente superada na legislação e na jurisprudência dos tribunais. Tal premissa (consumo total ao fim de cada ciclo produtivo), decorreu da definição de produto intermediário na antiga legislação do IPI, datado do ano de 1972, que já passou por sucessivas reformas legislativas e não mais orienta a definição de produto intermediário. No caso, pode sim, ser consumido de forma gradativa em mais de um ciclo.

Contudo, de uma análise dos produtos utilizados, não percebo qualquer vinculação com produtos intermediários. Vejamos trecho do Recurso Voluntário acerca dos materiais utilizados:

*Destaca que a Recorrente utiliza, para tanto, dentre outros insumos, Depositrol SF 5120 (Betzdearborn), Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Inibidores de Corrosão, Gengard GN (7118, 7202, 8206) e Foamtrol AF 2051, integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.*

*Insiste, portanto, que todos esses produtos, cujos créditos foram glosados, tem, cada qual, função bastante específica no processo industrial da Recorrente, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, geraria um produto completamente impréstável ao fim a que se destina e, portanto, devem ser considerados insumos, não se justificando o estorno de crédito efetuado pela autuação.*

*Passa então a tratar dos insumos utilizados no tratamento de efluentes destacando que, pela sua importância, o Pólo Petroquímico de Camaçari foi concebido considerando as etapas de tratamento final e disposição no meio ambiente destes efluentes, centralizadas na CETREL, sendo os custos associados ao transporte, tratamento e disposição final repassados pela CETREL às empresas do Pólo, usuárias deste sistema centralizado.*

Pois bem, os materiais utilizados para o descarte de efluentes exigidos pela legislação ambiental, embora obrigatório para proteção do meio ambiente, não há que se cogitar jamais de produto intermediário. Intermediário, até mesmo numa definição semântica, se coloca como algo que intermedia um processo. Se os efluentes resultam da fabricação, que intermediação é feita pelos produtos que tratam os efluentes? Nenhuma! Estamos a falar de uma etapa pós produção, e por conseguinte, os produtos utilizados para tratamentos de efluentes não podem jamais configurar o conceito de produto intermediário.

O mesmo pode se falar dos anticorrosivos e dispersantes. São produtos que visam prolongar a vida útil dos equipamentos submetidos a um ambiente altamente corrosivo, mas que não têm qualquer interferência na produção, e por isto mesmo, jamais poderão integrar o conceito de produtos intermediários.

O mesmo ocorre com o nitrogênio como gas inerte, que visa dar segurança ao ambiente, de modo a evitar explosões. Devo frisar, que a essencialidade não define o produto intermediário, mas é condição *sine qua non*, sem haver essencialidade, sequer se cogita a possibilidade de se considerar produto intermediário.

Aliado à necessidade, é preciso verificar que o produto integra a linha principal de produção, se consumindo nele, e não uma linha acessória ou marginal, seja como item de segurança, como de proteção ao meio ambiente, ou como higiene do material produzido.

Assim, é que produtos que higienizam, embora essenciais para assegurar a qualidade do produto e a saúde dos consumidores, jamais poderiam ser considerados produtos intermediários, mas itens de uso e consumo. Do contrário, o EPI utilizado pelos funcionários de uma indústria, essencial para a segurança física, seria também produto intermediário, porque é essencial. O mesmo ocorre por exemplo com graxas e lubrificantes, que não utilizados, danificam e reduzem a vida útil das máquinas, mas atuam marginalmente à linha de produção. No caso em julgamento, os dispersantes, por exemplo, atuam na limpeza da água utilizada no processo, e não tem vínculo direto com as mercadorias produzidas.

Quanto ao segundo item do lançamento, é correta a exigência do ICMS a título de diferença entre as alíquotas, pelas aquisições fora do Estado, de materiais considerados para uso ou consumo próprio, constante no item precedente. A infração 2 decorre da infração 1, nas mercadorias de uso e consumo adquiridas em outros Estados da Federação.

Face ao exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por

unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279464.0001/20-7**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$190.171,85**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Anderson Ítalo Pereira e Laís de Carvalho Silva

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Recurso Voluntário)

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR  
(Recurso Voluntário)

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS