

PROCESSO - A. I. 279464.0004/21-4
RECORRENTE - BRASKEM S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0120-01/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 31/05/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0121-12/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Infração subsistente. Mantida a decisão. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Infração procedente. Rejeitada a nulidade suscitada. Mantida a decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo (fls. 151/167), com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 1ª JF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 16/03/2021, exigindo ICMS no valor de R\$ 1.230.676,10, em decorrência das seguintes infrações:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (2017 e 2018 - R\$1.119.713,20, acrescido de multa de 60%.
2. 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 (janeiro a abril/2017 e junho a agosto/2017 e de outubro/2017 a dezembro/2018) - R\$110.962,90, acrescido de multa de 60%.

Na decisão proferida (fls. 140/142) a 1ª JF fundamentou que:

Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O presente auto de infração, consiste em exigência fiscal por utilização indevida de crédito fiscal, e pela falta de pagamento da diferença de alíquotas sobre mercadorias consideradas pelo autuante como materiais de uso ou consumo. As mercadorias objeto deste auto de infração, são: inibidor de corrosão flogard ms 6209, nitrogênio gás tubovia, nitrogênio liq carreta – produção, nitrogênio liq tq carreta, irganox 245, álcool polivinico, freon 22, depositrol, nitrogênio gasoso líquido vaporizado, ferroquest, antiaderente cleanwall, gengard, spectrus, inibidor e foamtrol.

Rejeito o pedido de nulidade do presente auto de infração, sob a alegação de que foi lavrado com base em mera presunção, pois não havia nenhum descritivo da forma de utilização na planta industrial dos bens glosados, para justificar o enquadramento como uso ou consumo, e também não houve visita à planta industrial e nem foram requeridas informações acerca do uso dos bens no processo produtivo. Nos documentos anexados das fls. 25 a 32, consta a intimação para apresentação das informações acerca da utilização dos produtos, objeto da ação fiscal, e a resposta da empresa de forma sintética (fl. 32). Ademais, os itens objeto da autuação já foram objeto de discussão no CONSEF em PAFs anteriores com o mesmo autuado.

No mérito, em relação ao nitrogênio, o autuado explicou que é utilizado com o objetivo de evitar o contato do oxigênio com os demais produtos utilizados, para impedir a contaminação do processo, e que é considerado um agente inertizante, pois evita o contato dos hidrocarbonetos empregados no processo produtivo com o oxigênio presente na atmosfera. Não trouxe, porém, qualquer parecer técnico para comprovar que o nitrogênio é

consumido durante o processo produtivo propriamente dito. Aliás, excerto do Acórdão CJF Nº 0301-12/12, a seguir disposto, revela que discussões administrativas neste CONSEF, com o mesmo autuado, concluíram ser o nitrogênio material de uso ou consumo:

“Dessa forma, contrariamente ao alegado pela empresa recorrente, os produtos NITROGÊNIO GÁS, GÁS FREON SUVA R-134, GÁS FREON R-22, HIPOCLORITO DE SÓDIO, INIBIDOR DE CORROSÃO

OPTISPERSE AP 4653 E INICIADOR INP –75-AL devem ser considerados como materiais de “uso e consumo”, e não como produtos intermediários.”

Em outra lide administrativa, onde foi detectada a ocorrência da mesma infração no mesmo estabelecimento ora autuado, conforme relatado no Acórdão CJF nº 0210-11/18, o contribuinte afirmou que:

“o nitrogênio é utilizado na planta industrial para a purga: (i) quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção, se faz necessária a purga destes equipamentos com nitrogênio gasoso, para expulsar todo o resíduo de solvente e gases e (ii) é utilizado para a realização de testes de pressão para avaliação da integridade dos vasos de pressão, além de condicionamento e purga de equipamentos, já que não podem ter contaminação com água ou oxigênio.”

Nesta ocasião, a câmara de julgamento manteve o entendimento de que o nitrogênio se caracterizava como material de uso ou consumo, conforme excerto do voto a seguir:

“o nitrogênio, empregado na purga em equipamentos, sistemas nas operações de manutenções e de testes de pressão em equipamentos, não se integram ao produto fabricado pelo sujeito passivo e se consomem após e não durante o processo produtivo.”

Tal como já indicado no excerto do Acórdão CJF Nº 0301-12/12, trazido anteriormente, também existe entendimento pacificado neste CONSEF, de que o gás freon 22 não se constitui em insumo na produção do autuado. Esse entendimento também está manifestado no Acórdão CJF nº 0376- 12/17, relativo à autuação contra o mesmo estabelecimento ora autuado, conforme a seguir:

“Como se vê, o gás freon não integra o produto final nem possui contato com o processo produtivo, já que se trata de um item que compõe o sistema de refrigeração, cujo desgaste tem relação estrita com o funcionamento desse equipamento, e não com o processo produtivo em si.”

Quanto aos demais produtos relacionados no demonstrativo de débito, o próprio autuado declarou que foram utilizados para o controle da água clarificada, usada no resfriamento das correntes de processo e manutenção das condições necessárias para seu uso. Não se constituindo, portanto, em produto vinculado ao processo produtivo em si, mas em etapas relacionadas com o tratamento de água, para controlar a corrosão e o desgaste de equipamentos, e com sistemas de refrigeração.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

No recurso voluntário interposto (fls. 151 a 167) por meio do advogado Milton Hedayioglu Mendes de Lima OAB/BA nº 20.769, inicialmente ressalta sua tempestividade, discorre sobre as infrações e julgamento na Primeira Instância, que entende deva ser reformada.

Ressalta que exerce atividade de produção de polímeros, utilizando como insumos básicos cloro e eteno até alcançar o monômero (MVC) que é polimerizado até se transformar em PVC.

Suscita a nulidade do lançamento efetivado com base em mera presunção, sem descrever a forma de utilização dos bens glosados, para enquadrar como uso ou consumo, sem promover uma visita à planta industrial, nem requerer informações acerca do uso no processo produtivo, em atendimento ao princípio da verdade industrial (art. 142 do CTN) e art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

No mérito, caso não acolhido a nulidade suscitada, argumenta que a decisão de piso deve ser revisada, indicando os produtos que tiveram os créditos glosados e exigido o ICMS da diferença de alíquota (infrações 1 e 2), que entende ser essencial ao processo produtivo, cuja função passou a descrever.

NITROGÊNIO GASOSO: é utilizado em quase todas as etapas do processo produtivo, “para impedir a presença do oxigênio com os produtos utilizados” evitando reação com o oxigênio, contaminando e tornando imprestável para o processo produzido.

Também é utilizado como agente inertizante, “evitando o contato dos hidrocarbonetos empregados no processo produtivo com o oxigênio presente na atmosfera, impossibilitando assim a sua contaminação” preservando as reações com o oxigênio.

NITROGÊNIO LÍQUIDO: é gaseificado em evaporadores para ser consumido nas unidades fabris, suprimindo as interrupções de fornecimento de nitrogênio gasoso.

FREON 22: é um gás refrigerante empregado para remoção de energia do processo, operando em ciclos de troca térmica. Ressalta que o controle da temperatura é necessário para que se garanta a especificação do produto final.

DEMAIS PRODUTOS: são utilizados para o controle da água clarificada usada no resfriamento das correntes de processo e manutenção das condições necessárias para seu uso, evitando incrustações causadas por microrganismo, depósito decorrentes de corrosões provocada nos equipamentos, comprometendo a eficiência do processo produtivo e parada industrial.

Destaca que em relação aos produtos *nitrogênio gasoso e líquido*, cuja exigência do ICMS foi de 100%, o CONSEF já reconheceu glosa equivalente a 2% destinada a fazer purgas dos hidrocarbonetos dos sistemas antes da abertura dos equipamentos nas unidades industriais, conforme decisão contida no Acórdão CJF nº 0368-12/14, cuja ementa e parte do conteúdo do voto transcreveu às fls. 161/162.

Afirma que os referidos produtos possuem a mesma propriedade e aplicação no processo produtivo, havendo diferentes denominações por questões comerciais dos fornecedores.

Entende que deve ser revista a decisão para manter a glosa no percentual máximo de 2%.

Discorre sobre a garantia constitucional de direito de uso do crédito fiscal do ICMS (art. 155, §2º, I da CF), relativo a insumos utilizados na atividade de industrialização (artigos 19 e 20 da LC 87/96 e 28 da Lei nº 7.014/96) e artigos 309, “b” e 310, II do RICMS/BA.

Argumenta que em se tratando de “produtos intermediários” afirma que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que com respaldo na LC 87/96, se comprovado a necessidade de utilização no processo industrial, é autorizado o creditamento do ICMS (AREsp 471.109/SP).

Conclui afirmando que a decisão de piso deve ser reformada, declarando a nulidade do lançamento ou reconhecimento da legalidade na utilização dos créditos do ICMS.

Registro a presença da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Fernanda Ferreira, OAB/BA nº 32.796.

VOTO

Inicialmente, quanto ao pedido de nulidade suscitada sob alegação de que o lançamento foi efetivado com base em mera presunção, sem descrever a forma de utilização dos bens glosados, nem visita à planta industrial para se informar acerca do uso no processo produtivo, observo que o autuante, na informação fiscal (fls. 115 a 134), esclareceu que intimou o autuado para apresentar informações acerca do processo produtivo, conforme documento de fl. 25, no qual foi solicitado descrever o processo produtivo e indicar os produtos fabricados e os insumos utilizados na produção.

Por sua vez, a empresa, em atendimento à intimação, conforme documento de fl. 32, indicou os produtos adquiridos, em que fase do processo produtivo eram empregados e qual a função exercida. Com base nessas informações indicou as notas fiscais, os produtos adquiridos, apurou a base de cálculo (infração 1 e 2), apurou o ICMS exigido, com descrição das infrações, indicando os dispositivos regulamentares do enquadramento e tipificou a multa aplicada.

Pelo exposto, rejeito o pedido de nulidade formulado, tendo em vista que os procedimentos adotados pela fiscalização, demonstram que o auto de infração foi lavrado com base em informações fornecidas pelo estabelecimento autuado, que resultou na glosa dos créditos e exigência do diferencial de alíquota. Ademais, os itens objeto da autuação já foram objeto de discussão no CONSEF em PAFs anteriores relativo ao mesmo sujeito passivo, cujos aspectos de validade serão apreciados no mérito.

No mérito, observo que foram reapresentados os argumentos da impugnação inicial, em síntese:

- 1) Que o *nitrogênio gasoso* e o *nitrogênio líquido* são utilizados em etapas do processo produtivo, bem como o *freon 22* que é utilizado como gás refrigerante para remoção de energia do processo, em ciclos de troca térmica, controlando a temperatura;
- 2) DEMAIS PRODUTOS: são utilizados na água clarificada usada no resfriamento das correntes de processo e para evitar incrustações causadas por microrganismo, depósito decorrentes de corrosões provocada nos equipamentos;
- 3) Quanto aos produtos *nitrogênio gasoso e líquido*, com exigência de 100%, o CONSEF já reconheceu glosa equivalente a 2%, conforme decisão contida no Acórdão CJF 0368-12/14.

Na decisão ora recorrida, foi apreciado que em relação ao nitrogênio o autuado alegou que é utilizado para evitar o contato do oxigênio com os demais produtos, impedindo a contaminação do processo, como agente inertizante, evitando o contato dos hidrocarbonetos do processo produtivo com o oxigênio presente na atmosfera, mas que não apresentou qualquer parecer técnico que comprovasse que o nitrogênio é consumido durante o processo produtivo.

Concluiu que a exemplo da decisão contida no Acórdão CJF nº 0210-11/18:

“o nitrogênio, empregado na purga em equipamentos, sistemas nas operações de manutenções e de testes de pressão em equipamentos, não se integram ao produto fabricado pelo sujeito passivo e se consomem após e não durante o processo produtivo”.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- i) Em 15/10/2020, conforme documento de fl. 25, a fiscalização intimou a empresa para apresentar fluxograma do processo produtivo e indicar os insumos utilizados com planilha de índices técnicos mensais de consumo;
- ii) Conforme documentos juntados às fls. 26 a 30, a empresa atendeu a intimação e apresentou o demonstrativo de fl. 32 no qual indicou:

| Descrição do item | Área de aplicação | Descrição da função no processo | Periodicidade |
|--------------------|-------------------|--|---------------|
| Nitrogênio Gasoso | Planta PVC | Inertização, selagem, purga e testes de pressão de equipamentos e substituição de instrumentos | Constante |
| Nitrogênio Líquido | Planta PVC | Inertização, selagem, purga e testes de pressão de equipamentos e substituição de instrumentos | Constante |

Pelo exposto, apesar de o recursista argumentar que decisões proferidas por este Conselho, a exemplo do Acórdão CJF 0368-12/14, reconheceu o *“direito ao crédito fiscal nas entradas de nitrogênio aplicadas no processo produtivo”*, como anteriormente exposto, na situação presente, a unidade fiscalizada (IE 001.377.354), em atendimento à intimação feita pela fiscalização, declarou que o nitrogênio líquido e gasoso eram utilizados no processo produtivo na função de *“Inertização, selagem, purga e testes de pressão de equipamentos e substituição de instrumentos”*.

Constato que na situação em questão, conclui-se que o nitrogênio é utilizado na inertização, selagem, purga e teste de pressão de equipamentos e substituição de instrumentos, não tendo aplicação direta no processo produtivo, nem integração ao produto final.

Ressalte-se, que na informação fiscal (fl. 128) o autuante destacou que nos exercícios de 2016 a 2018, a aquisição preponderante foi de *nitrogênio gás tubovia (entre 95,58% a 98,66% do total)*, sendo que o *nitrogênio líquido* tem poucas aquisições no período (*entre 0,42% a 1,34%*).

Portanto, vedada a utilização do crédito fiscal e devido o ICMS da diferença de alíquota, a exemplo das decisões contidas nos Acórdãos nºs CJF 0306-11/17 e CJF 0086-11/19.

Da mesma forma, na planilha descritiva apresentada pela empresa (fl. 32), foi indicado que o FREON 22, aplicado na área de polimerização do MVC, tem função de *“fluido refrigerante”*.

Dessa forma, considero correta a fundamentação da decisão ora recorrida, de que o gás freon 22 “não se constitui em insumo na produção” no processo produtivo do estabelecimento autuado, conforme entendimento manifestado no Acórdão CJF nº 0376-12/17, relativo à autuação contra o mesmo estabelecimento ora autuado:

“Como se vê, o gás freon não integra o produto final nem possui contato com o processo produtivo, já que se trata de um item que compõe o sistema de refrigeração, cujo desgaste tem relação estrita com o funcionamento desse equipamento, e não com o processo produtivo em si.”

Quanto aos demais produtos relacionados no demonstrativo de débito de fls. 8 a 17 (Flogard, depositrol, foamitrol, gengard, inibitor, ferroquest, spectrus, cleanwall, álcool polivinílico, irganox), conforme declarado no descritivo da empresa à fl. 32, são antiincrustantes, inibidores de corrosão, antiespumantes, biocidas, ataderentes, antioxidantes, dispersantes, são utilizados na água clarificada usada no resfriamento das correntes de processo para evitar incrustações causadas por microorganismo, depósito decorrentes de corrosões provocada nos equipamentos, portanto, não constituem produtos intermediários e sim materiais de uso ou consumo.

Portanto, conforme fundamentado na decisão recorrida, não configura insumo utilizado no processo produtivo que integra o produto final ou se desgasta de forma imediata com o contato dos insumos utilizados no processo produtivo, mas sim, utilizados em etapas do processo, de forma periférica, *“relacionadas com o tratamento de água, para controlar a corrosão e o desgaste de equipamentos, e com sistemas de refrigeração”*.

Em conclusão, os produtos objeto da autuação não se enquadram como “produtos intermediários” como decidiu o STJ no AREsp 471.109/SP, invocado no recurso, e sim de bens classificados como de uso ou consumo, cujo crédito fiscal é vedado (art. 29, §1º, II do RICMS/BA e art. 53, III da Lei nº 7.014/96), e cabível a exigência do ICMS da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais (art. 4º, XV da Lei nº 7.014/96, cc art. 305, §4º, III, “a” do RICMS/BA).

Fica mantida a decisão pela procedência total das infrações 1 e 2.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Peço vênia ao nobre Relator, para apresentar entendimento divergente em relação às duas infrações em lide, para reconhecer que os produtos elencados pela recorrente e em consulta a julgados anteriores desta 2ª CJF relativo ao mesmo interessado, com as mesmas infrações, e com produtos iguais e idênticos, integram-se ao processo produtivo da Recorrente.

Desta forma, não há como classificar material de uso ou consumo do estabelecimento, os produtos: nitrogênio gás tubovia, nitrogênio gasoso líquido vaporizado, nitrogênio líquido carreta, freon 22, e demais produtos elencados no lançamento fiscal.

Estamos discutindo direito ao crédito de materiais utilizados no processo fabril, como produto intermediário, mas indispensável. Nessa condição, não podem ser classificados tais produtos como de “uso/consumo”, até porque, o uso/consumo é algo relacionado à utilização na manutenção do estabelecimento e não no processo fabril.

Vejamos que o artigo 309, I, “b” do RICMS/BA, fala em materiais utilizados no processo de industrialização, produção, geração e outros e, não especifica os tipos de materiais. Esse conceito de material, somente é utilizado porque não integra o produto, não sendo um conceito presente na legislação, e sim, criado por interpretação.

Tomamos por exemplo os conceitos trazidos no Voto Divergente constante no Acórdão nº 0363-12/19, transcrito parcialmente, referente a produtos idênticos e similares àqueles que pretende o fisco glosar o crédito neste lançamento:

“...integram-se, sim, ao processo produtivo da Recorrente, nele se consomem, e entram em contato com o produto, ainda que indiretamente, não sendo razoável classificar-se como material de uso ou consumo do estabelecimento: “ácido clorídrico”, “gás acetileno industrial”, “nitrogênio gasoso tubovia”, “nitrogênio

gasoso líquido”, “nitrogênio líquido carreta”, “tambor az”, “tambor laranja”, “tambor n tr” e “óleo sonneborn”.

Ainda pode ser exemplificado, os conceitos trazidos no Voto Divergente, constante no Acórdão nº 0106-12/19, transcrito parcialmente, também refere-se a produtos idênticos e similares àqueles que pretende o fisco glosar o crédito neste lançamento:

“No meu entender há reparos a fazer na Decisão recorrida, esta que considerou como produtos de uso e consumo os inibidores e corrosivos utilizados no tratamento de água de resfriamento e, nesta condição, as respectivas aquisições não asseguram o direito ao crédito do imposto, bem como é devido o ICMS a título de Diferencial de Alíquotas quando adquiridas de outras Unidades da Federação.

É amplamente reconhecida a evolução do direito ao crédito fiscal relativo à utilização de produtos intermediários que, mesmo não integrando o novo produto, forem consumidos e/ou desgastados no processo de industrialização. Assim, no estabelecimento industrial, todos os insumos geram direito ao crédito, ainda que não integrem o produto final, bastando para isso que concorram direta e necessariamente para o produto porque utilizado no processo de fabricação, nele se consome.

E nesse PAF em questão, temos como parte do processo todos os produtos utilizados com função de evitar a corrosão e obstrução do equipamento da torre de resfriamento, como inibidores, dispersantes, neutralizantes, dentre outros, todos integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres perdem a sua função. A ausência desses produtos pode acarretar a redução expressiva da vida útil dos equipamentos de grande porte e de custo elevado, causada pela instalação precoce de corrosão”.

Por fim, invoco a decisão tomada pela 2ª CJF no Acórdão nº 0368-12.14, em julgamento de Auto de Infração lavrado contra a própria recorrente, reconhecendo o direito ao crédito, conforme resumido na ementa transcrita parcialmente, a saber:

“2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Item subsistente em parte, após exclusão das aquisições tidas como produto intermediário (nitrogênio e monóxido de carbono) que participam do processo industrial como elementos indispensáveis. Item subsistente em parte.”

Diante do exposto, e com base nos votos vencidos deste próprio Conselho acima transcritos, é que manifesto meu voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279464.0004/21-4**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.230.676,10**, acrescido de multa de 60%, prevista nas alíneas “a”, incisos VII, “f”, II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Antonio Dijalma Lemos Barreto, Henrique Silva de Oliveira e José Raimundo Oliveira Pinho.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - VOTO DIVERGENTE

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS