

PROCESSO	- A. I. N° 269194.00007/22-6
RECORRENTE	- BRASKEM S/A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0034-05/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/10/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO CJF N° 0321-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Os produtos objeto da autuação são típicos materiais de uso e consumo, estando vinculados aos seguintes processos: a) tratamento de efluentes e movimentação interna das cargas; b) conservação de equipamentos; c) queima de resíduos gasosos tóxicos; d) inibidores de corrosão; e) materiais utilizados em laboratórios. São itens que não participam dos processos de transformação das matérias-primas para a produção de polietileno de alta e baixa densidade. Descrito apresentado pela empresa na ação fiscal corrobora o acerto da exigência fiscal. Infração integralmente mantida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Esta segunda ocorrência é decorrente da primeira e se aplica às aquisições realizadas pela empresa junto a fornecedores localizados em outros Estados. Rejeitada a arguição de nulidade e indeferido o pedido de conversão do feito em diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5ª JJF n° 0034-05/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, formaliza a exigência de crédito tributário no valor principal de R\$ 360.253,24, contendo as seguintes imputações fiscais:

Infração 01 - 001.002.002 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor exigido: R\$ 242.069,80. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra "a" da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2021.

Infração 02 – 006.002.001 - 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. Os materiais de uso e consumo em pauta foram itens usados no tratamento de água de resfriamento, como controladores de pH, dispersantes, biocidas, anticorrosivos e antiespumantes, além de nitrogênio usado para pressurização e purga de equipamentos, óleo de selagem de compressores, gás liquefeito de petróleo (GLP) usado nas empilhadeiras e no sistema de flare e materiais utilizados na área de manutenção e laboratório. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF. Valor exigido: R\$ 119.183,74. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra "f" da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2021.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 14/03/2023 e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de duas imputações fiscais relacionadas respectivamente a glosa de créditos de ICMS em relação a materiais utilizados pela empresa para uso e consumo do estabelecimento e a correspondente cobrança do ICMS-DIFAL quando as aquisições desses materiais se deram junto a fornecedores localizados em outras Unidades da Federação.

O contribuinte sustenta a legitimidade dos créditos lançados na sua escrita fiscal ao argumento de que todos eles são indispensáveis ao seu processo fabril, que envolve a produção de polietileno de alta e baixa densidade.

Porém, antes de adentramos no exame da legitimidade dos créditos, faz-se necessário o enfrentamento do pedido de nulidade do A.I. suscitado pela defesa, ao argumento de que as glosas dos valores lançados na escrita fiscal do estabelecimento foram efetivadas com base em mera presunção.

Sustenta o contribuinte que os estornos não têm respaldo em provas documentais, agregado ao fato de que a autoridade fiscal não externou no lançamento os motivos que o levaram a entender que os insumos adquiridos pela unidade fabril da Braskem deveriam ser classificados como bens de uso e consumo, incorrendo o ato de lançamento também em cerceamento ao direito de defesa.

Compulsando os autos observo, entretanto, que a Auditoria, no curso da ação fiscal, lavrou intimação específica (**doc. fls. 20/21**) para que o contribuinte detalhasse a função de diversos materiais utilizados no processo produtivo da empresa, com destaque para os seguintes itens: a) REAGENTE ANALÍTICO VERMICULITA; b) SOLVENTE LIMPEZA; c) ACIDO SULFURICO 98% - ISOTANQUE 1500L; d) DISPERSANTE INORG NALCO 7385.11R – 30 KG; e) DISPERSANTE INORGÂNICO 3DT 120.11; f) INIBIDOR DE CORROSÃO NALCO 7384.61L – 1250KG; g) NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA; h) NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO P1; i) ÓLEO MINERAL EMCAPLUS 70LF; j) GLP; k) CARBONATO SÓDIO; l) INIBIDOR DE CORROSÃO NALCO 7384.11L – 45KG; m) NALCO EC9630D; n) NALCO EC9615D; o) INIBOR CORR. TRASAR 3DT 198.11 – 22 KG; p) INIBIDOR DE CORROSÃO 8338.11L – 28 KG; q) TRASAR 3DT 166.11 – DISPERSANTE; r) BIOCIDA NÃO OXIDANTE 7330.11L – 25 KG; s) BIOCIDA OXIDANTE EM PASTILHAS (TRICLORO); t) BIODISPERSANTE ORG. NALSPERSE 7348.11R – 25 KG; u) BIODISPERSANTE NALSPERSE 7308.11L – 25 KG; v) TRASAR 3DT 156.11.

Em resposta a empresa apresentou o descriptivo anexado ao PAF entre as fls. 23/24, onde foram explicados pelo contribuinte, item a item, a participação dos referidos materiais no processo fabril.

A partir das informações fornecidas pelo sujeito passivo, o autuante explicitou no corpo do Auto de Infração que os itens enumerados na intimação específica eram utilizados basicamente nas seguintes funções: i) tratamento de água de resfriamento como controladores de pH, dispersantes, biocidas, anticorrosivos e antiespumantes; ii) em relação a parcela do nitrogênio objeto das glosas, a utilização era para pressurização e purga dos equipamentos; iii) óleo de selagem: usado na lubrificação dos equipamentos; iv) parte do GLP usado nas empilhadeiras e no sistema flare; v) diversos materiais aplicados nas áreas de manutenção e laboratórios.

Em relação às funções acima descritas a Autoridade Fiscal concluiu que o contribuinte não fazia jus aos créditos fiscais, procedendo às glosas dos valores, na **Infração 01**, e à cobrança do ICMS-DIFAL, na **Infração 02**.

Cai, portanto, por terra o argumento defensivo de que o lançamento fiscal se baseou em mera presunção, sem respaldo em provas documentais, incorrendo em cerceamento ao direito de defesa.

Nulidade rejeitada.

Quanto ao pedido de conversão do feito em diligência, esta Relatoria se posiciona pela não necessidade de verificação in loco, do processo fabril da empresa autuada, considerando que o PAF contém relatório descrito e laudo técnico, que esclarecem a utilização dos materiais objeto das cobranças. A principal controvérsia deste PAF não está na destinação dada aos produtos, que é indiscutível, e está descrita nos autos. É a questão de direito que se sobrepõe, envolvendo a separação entre produtos intermediários e de uso e consumo.

Pedido de diligência rejeitado.

Ingressando doravante nas questões de mérito, passarei a analisar cada um dos itens que compõem a **Infração 01**. Tomo por base as informações prestadas pelo autuante neste PAF e aquelas que foram apresentadas pela empresa autuada nas suas intervenções no PAF, especialmente, o Laudo Técnico do IPT (Instituto de Pesquisas Tecnológicas) ligado à USP (Universidade de São Paulo), peça que foi juntada ao PAF, em formato eletrônico, gravado em mídia física encartada à fl. 101.

Necessário salientar também que tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é onde e como o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário ou matéria-prima. Caso contrário, deve ser definido como material de uso e consumo.

Feitas essas considerações iniciais passaremos a analisar na sequência os produtos que foram objeto da glosa dos créditos fiscais.

GLP (Gás Liquefeito de Petróleo)

No que se refere ao GLP (gás liquefeito de petróleo) o próprio descriptivo apresentado pela empresa autuada revela que este item é empregado como combustível para queima de gases residuais do processo fabril



(incinerador - flare), visando posterior descarte no meio-ambiente. Por este descriptivo, percebe-se, sem maior esforço, que este item não faz parte nem integra diretamente as etapas produtivas da autuada, que é essencialmente um processo composto por diversas reações químicas para a produção do polietileno. Portanto, o uso do GLP para a queima de gases residuais do processo fabril se dá em etapa distinta e separada, não tendo qualquer relação direta com a transformação das matérias-primas. Da mesma forma o GLP que é utilizado nas empiladeiras da empresa que não tem participação no processo fabril, vez que não entram em contato com as matérias-primas e produtos intermediários.

NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA E NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO

O nitrogênio gás tubovia e o nitrogênio líquido, objeto das glosas, conforme informado pela própria autuada, são materiais utilizados para inertizar os sistemas onde há risco de corrosão, incêndio ou explosão, funcionando na segurança operacional de forma preventiva, além de ter a função de purgar (limpar) o sistema de elementos indesejáveis, sendo corriqueiramente utilizado durante os períodos de manutenção, quando ocorrem as paradas técnicas da planta industrial. Nesse processo de purga inclusive há descarte dos materiais utilizados para que se evite a contaminação.

Conforme foi observado pelo autuante na informação fiscal a glosa dos créditos em relação ao nitrogênio só ocorreu quando esse insumo foi utilizado nas manutenções da fábrica. Nas demais funções o crédito fiscal foi preservado pela Auditoria.

O nitrogênio nas aplicações acima descritas, portanto, não interage com as matérias-primas e demais produtos que fazem parte da reação química de polimerização que resulta na produção dos diversos tipos de polietileno. Esse item deve ser, portanto, classificado como material de uso e consumo.

ÓLEO MINERAL e SOLVENTE LIMPEZA

Segundo o descriptivo apresentado pela autuada esses itens são utilizados, respectivamente, na selagem e lubrificação dos equipamentos (bombas e compressores) na limpeza e ensaios de peças que integram a unidade fabril. Também não se identifica aqui qualquer participação direta ou interação com os insumos que resultam na produção do polietileno. Item corretamente classificado pela Auditoria como de uso e consumo.

DEMAIS PRODUTOS DESCritos PELA EMPRESA NA CATEGORIA DE INIBIDORES DE CORROSÃO DOS EQUIPAMENTOS, UTILIZADOS NOS SISTEMA DE TRATAMENTO ÁGUA DE RESFRIAMENTO DA UNIDADE FABRIL, CONTROLE DE PH E ELIMINAÇÃO DE MICROORGANISMOS.

Os mencionados produtos, com a respectiva participação na atividade da empresa, foram descritos pelo contribuinte no Termo entregue ao autuante durante a ação fiscal. Também constam do Parecer do IPT juntado do AF pela defesa, e apresentam diversas denominações: Trasar, Nalco, Carbonato de Sódio, Inibidores de Corrosão, agentes biocidas, algicidas, dispersantes e biodispersantes.

No caso concreto, vislumbro que esses materiais utilizados no tratamento de água de refrigeração 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.

Conforme inúmeros precedentes deste Conselho Estadual de Fazenda, em decisões de 1º e 2º graus, a exemplo dos Acórdãos 0363-12/19 e 0368-12/14 citados na peça informativa do autuante, e 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, através do qual caso semelhante foi julgado por este CONSEF, temos que: "O sistema de resfriamento de água tem a função de gerar menores temperaturas para as correntes intermediárias do processo, deixando-as, desse modo, em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final. O método consiste em transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) por intermédio do contato entre ambos. A água que resfria as correntes – ao se aquecer – permite que os seus sais se tornem insolúveis e, junto com microorganismos, se depositem nas paredes dos trocadores de calor, o que pode danificá-los através da corrosão e ocasionar a parada da planta. Para evitar isso é que são usados os produtos DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Portanto, tais materiais, apesar de importantes, desempenham um papel secundário na industrialização, não sendo possível afirmar que se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários, essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispensáveis. O combate ao depósito de sais e microorganismos, bem como à corrosão, pode ser levado a efeito por outros meios que não sejam o uso de DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Concluo que não fazem parte do processo de produção, por serem inseridos em uma corrente secundária (água de resfriamento), que não é parte da industrialização propriamente dita, com a função tão somente de prevenir danos aos equipamentos da planta".

Portanto, considerando as razões retro expostas e a reiterada jurisprudência desse Tribunal Administrativo, não acato o pleito do contribuinte para que se proceda a retirada da autuação os produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração aplicados na condição de inibidores corrosão, biocidas e algicidas. Fica mantida a exigência fiscal em relação a essas parcelas.

MATERIAL DE LABORATÓRIO

Os itens aplicados nas etapas de pesquisa, laboratório e testes não fazem parte diretamente do processo de transformação das matérias-primas em produto acabado, vez que ocorrem a “latere”, ou seja, numa fase que antecede o processo produtivo ou concomitante a ele, porém não interagindo com os insumos aplicados na produção. Dessa forma também está correta a classificação adotada pela Auditoria de considerá-los na categoria de bens de uso e consumo.

A **infração 2** é reflexa da **infração 1**, e alcança a exigência de imposto a título de DIFAL (ICMS da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais).

Considerando que os valores lançados no item 01 do Auto de Infração foram mantidos sem alterações, pertinente à glosa dos créditos de ICMS de materiais de uso e consumo, adoto para a **Infração 02** as mesmas razões de decidir, considerando que a segunda ocorrência é decorrente da primeira e se aplica às aquisições realizadas pela empresa junto a fornecedores localizados em outros Estados.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA “in totum” do Auto de Infração.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, mediante o qual aduz o seguinte.

Alega, primeiramente a nulidade do lançamento, pelo art. 18, inciso IV, “a” do RPAF/BA e art. 142 do CTN, sob o fundamento de que “**que o lançamento foi efetivado com base em mera presunção, o que é inadmissível.** (...)” acrescenta que como os bens foram registrados como insumos, no mínimo, o lançamento deveria indicar a razão pela qual foram desclassificados e caracterizados como de mero uso e consumo, cotejando com a forma pela qual foram empregados na planta industrial. E ainda aborda que não houve visita in loco na planta industrial, nem mesmo a solicitação de informações ao contribuinte sobre a forma de utilização dos bens, o que afronta o princípio da verdade material.

Coloca que a decisão de piso não fez análise técnica das provas produzidas nos autos do processo, pois foi apresentado na impugnação um laudo técnico que não foi acolhido. E afirma que “**O laudo não foi objeto de análise técnica, mas analisado sob ótica da opinião e experiência dos julgadores, o que prejudica a busca pela verdade matéria que, neste caso, repita-se, é meramente técnica.**”

Afirma, assim, que ficou prejudicado o seu direito de defesa porque não foram apresentadas as razões jurídicas que culminaram na desclassificação dos produtos objetos da autuação como insumos industriais.

No mérito defende o cancelamento integral do lançamento, pois a Recorrente colocou em sua defesa uma prova técnica, que até então não foi rechaçada tecnicamente, no presente processo.

E, complementa abordando o processo produtivo da unidade autuada (Unidade Industrial de Polietileno da Braskem), e que não merece prosperar o auto de infração porque foram autuados e glosados equivocadamente pela fiscalização diversos bens, comprovadamente essenciais para o processo produtivo da Recorrente, conforme se depreende do laudo IPT apresentado junto com a impugnação.

Aborda também que a Recorrente tem direito ao aproveitamento dos créditos glosados, garantido constitucionalmente, como decorrência da regra da não-cumulatividade, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, inciso I da CF/88. E “**Da mesma forma, a legislação infraconstitucional 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. 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.**”

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Thales Maia Galiza que na oportunidade

exerceu o direito de fala por parte do recorrente.

É o relatório.

VOTO

A recorrente aponta a nulidade do auto de infração, com a seguinte alegação de que glosas dos valores lançados foram feitas com base em mera presunção, que não foram respaldadas em provas documentais e que não há no lançamento os motivos que levaram que os insumos adquiridos pela autuada deveriam ser considerados como bens de uso e consumo.

Rejeito a preliminar de nulidade, porque ao contrário do que afirma a Recorrente, no curso do presente processo, a Fiscalização realizou uma intimação própria (fls. 20/21), a fim que o Recorrente/contribuinte detalhasse a função de diversos materiais utilizados no processo produtivo da empresa, e a Recorrente apresentou resposta com o descritivo anexado ao PAF nas fls. 23/24, onde foram explicados pelo contribuinte, item a item, a participação dos referidos materiais no processo fabril. E após as repostas passadas, a autuação explicitou no corpo do Auto de Infração que os itens enumerados na intimação específica eram utilizados basicamente nas seguintes funções: “*i) tratamento de água de resfriamento como controladores de pH, dispersantes, biocidas, anticorrosivos e antiespumantes; ii) em relação a parcela do nitrogênio objeto das glosas, a utilização era para pressurização e purga dos equipamentos; iii) óleo de selagem: usado na lubrificação dos equipamentos; iv) parte do GLP usado nas empilhadeiras e no sistema flare; v) diversos materiais aplicados nas áreas de manutenção e laboratórios. Em relação às funções acima descritas a Autoridade Fiscal concluiu que o contribuinte não fazia jus aos créditos fiscais, procedendo às glosas dos valores, na Infração 01, e à cobrança do ICMS-DIFAL, na Infração 02*”.

Assim, restou claramente demonstrado nos autos que autuação não foi feita por mera presunção e que foram sim analisadas as provas documentais apresentadas, o que afasta a tese de cerceamento de defesa. Dito isto, **resta mantida a rejeição da preliminar de nulidade do auto de infração.**

Passo a análise do mérito.

O Auto de Infração trata-se de duas imputações fiscais relativas, respectivamente a glosa de créditos de ICMS em relação a materiais utilizados pela empresa para uso e consumo do estabelecimento e a correspondente cobrança do ICMS-DIFAL quando as aquisições desses materiais se deram junto a fornecedores localizados em outras Unidades da Federação.

O contribuinte sustenta a legitimidade dos créditos lançados na sua escrita fiscal ao argumento de que todos eles são indispensáveis ao seu processo fabril, que envolve a produção de polietileno de alta e baixa densidade.

A acusação fiscal objeto do PAF é:

Infração 01 - 001.002.002 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor exigido: R\$ 242.069,80. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a” da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2021.

Infração 02 – 006.002.001 - 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. Os materiais de uso e consumo em pauta foram itens usados no tratamento de água de resfriamento, como controladores de pH, dispersantes, biocidas, anticorrosivos e antiespumantes, além de nitrogênio usado para pressurização e purga de equipamentos, óleo de selagem de compressores, gás liquefeito de petróleo (GLP) usado nas empilhadeiras e no sistema de flare e materiais utilizados na área de manutenção e laboratório. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF. Valor exigido: R\$ 119.183,74. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f” da Lei nº 7.014/96. Ocorrência verificada nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2021.

O Recorrente aduz que a referida acusação fiscal não merece prosperar porque apesar do Auditor Fiscal considerar que os produtos adquiridos pelo estabelecimento - não se enquadram no conceito de insumos ou de produtos intermediários. Pontua, entretanto, que, da análise do

arcabouço legislativo sobre a matéria, em cotejo com as informações constantes do robusto Parecer Técnico lavrado pelo IPT sobre a função exercida sobre cada um dos produtos no processo produtivo, oportunamente colacionado aos autos, todas as mercadorias alvo de glosa são, de fato, consumidas na atividade fabril desempenhada pela Recorrente, desenvolvendo papéis essenciais à industrialização dos produtos finais.

Coloca por exemplo que “*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 e algicidas “Nalco”, “Trasar 3DT 185.11”, “dispersante inorg. Trasar SDT 102.11”, “Biodispersante org. Nalsperse 7348.11R e 7308.11L”, “Corresshield NT 4230”, “Dianodic DN 2106”, “Flogard MS6222”, “Spectrus OX 1276”, “Biocida não oxidante 7330”, “Algicida Nalco 90005”, “Inibidor de corrosão 2878.11L”, “PSO 3DT 180.11L”, “Continuum AEC”, “Spectrus”, “Trasar Inorgânico”, “Flogard”, “Corshield” além de agentes biocidas (biocida não oxidante 7330.11L e 7330NR 11.R) e biodispersantes Nalsperse 7308.11L. Sendo assim, não há que se falar em classificação dos referidos produtos como bens de uso e consumo, pois, em verdade trata-se de insumos e produtos intermediários consumidos no processo produtivo.”*

Aponta na peça recursal como funciona o processo produtivo e argumenta que tais produtos são diretamente aplicados na corrente de processo para controle dos parâmetros necessários ao ambiente reacional para fabricação dos produtos dentro das especificações desejadas.

Argumenta que, consoante o disposto no art. 155, § 2º da CF/88, restou outorgado aos contribuintes o direito de compensarem o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadoria com o montante cobrado nas etapas anteriores. Na esteira do que estabeleceu a Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/1996 regulamentou o princípio constitucional da não cumulatividade, tendo autorizado o creditamento do imposto anteriormente cobrado nas operações de que tenha resultado entrada, real ou simbólica, de mercadoria, desde que não seja utilizada em finalidade alheia à atividade do estabelecimento.

Argumenta que a simples leitura do Parecer Técnico anexado aos autos já é suficiente para atestar a funcionalidade dos produtos acima mencionados dentro do processo produtivo da Autuada, caindo por terra o argumento expeditido pela JJF.

Nos autos a peça informativa o autuante reiterou que nenhum dos itens objeto da autuação integra o produto final, nem são consumidos ou estão vinculados diretamente à industrialização ou comercialização do polietileno. Todos eles são consumidos em unidades **secundárias** ao processo produtivo, **não** possuindo afetação **direta** ao mesmo.

Entendo necessária análise dos produtos que foram glosados nos créditos fiscais, referente a infração 01:

GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) o próprio descritivo apresentado pela empresa autuada revela que este item é empregado como combustível para queima de gases residuais do processo fabril (**incinerador - flare**), visando posterior descarte no meio-ambiente. Assim, é evidente que este item não faz parte nem integra diretamente as etapas produtivas da autuada, que é essencialmente um processo composto por diversas reações químicas para a produção do polietileno. Restou claro ainda que o uso do GLP para a queima de gases residuais do processo fabril se dá em etapa distinta e separada, não tendo qualquer relação direta com a transformação das matérias-primas. De igual forma o GLP se aplica nas empiladeiras da empresa que não tem participação no processo fabril, vez que não entram em contato com as matérias-primas e produtos intermediários.

NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA E NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO conforme informado pela própria Recorrente, são materiais utilizados para inertizar os sistemas onde há risco de corrosão, incêndio ou explosão, funcionando na segurança operacional de forma preventiva, além de ter a função de purgar (limpar) o sistema de elementos indesejáveis, sendo corriqueiramente utilizado durante os períodos de manutenção, quando ocorrem as paradas

técnicas da planta industrial. Nesse processo de purga inclusive há descarte dos materiais utilizados para que se evite a contaminação.

Registro ainda que, o autuante observou na informação fiscal que a glosa dos créditos em relação ao nitrogênio só ocorreu quando esse insumo foi utilizado nas manutenções da fábrica. Nas demais funções o crédito fiscal foi preservado pela Auditoria.

Assim, nitrogênio nas aplicações acima descritas, portanto, não interage com as matérias-primas e demais produtos que fazem parte da reação química de polimerização que resulta na produção dos diversos tipos de polietileno. Esse item deve ser, portanto, classificado como material de uso e consumo.

ÓLEO MINERAL e SOLVENTE LIMPEZA Segundo o descriptivo apresentado pela autuada esses itens são utilizados, respectivamente, na selagem e lubrificação dos equipamentos (bombas e compressores) na limpeza e ensaios de peças que integram a unidade fabril. Também não se identifica aqui qualquer participação direta ou interação com os insumos que resultam na produção do polietileno. Item corretamente classificado pela Auditoria como de uso e consumo.

DEMAIS PRODUTOS DESCritos PELA EMPRESA NA CATEGORIA DE INIBIDORES DE CORROSÃO DOS EQUIPAMENTOS, UTILIZADOS NOS SISTEMA DE TRATAMENTO ÁGUA DE RESFRIAMENTO DA UNIDADE FABRIL, CONTROLE DE PH E ELIMINAÇÃO DE MICROORGANISMOS.

Os mencionados produtos, com a respectiva participação na atividade da empresa, foram descritos pelo contribuinte no Termo entregue ao autuante durante a ação fiscal. Também constam do Parecer do IPT juntado do AF pela defesa, e apresentam diversas denominações: *Trasar, Nalco, Carbonato de Sódio, Inibidores de Corrosão, agentes biocidas, algicidas, dispersantes e biodispersantes.*

No caso em questão, tenho que esses materiais utilizados no tratamento de água de refrigeração 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.

Ressalto ainda que já há vários precedentes deste Conselho Estadual de Fazenda, em decisões de 1º e 2º graus, a exemplo dos Acórdãos 0363-12/19 e 0368-12/14 citados na peça informativa do autuante, e Acórdãos nºs 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, através do qual caso semelhante foi julgado por este CONSEF, temos que:

"O sistema de resfriamento de água tem a função de gerar menores temperaturas para as correntes intermediárias do processo, deixando-as, desse modo, em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final. O método consiste em transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) por intermédio do contato entre ambos. A água que resfria as correntes – ao se aquecer – permite que os seus sais se tornem insolúveis e, junto com microorganismos, se depositem nas paredes dos trocadores de calor, o que pode danificá-los através da corrosão e ocasionar a parada da planta. Para evitar isso é que são usados os produtos DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Portanto, tais materiais, apesar de importantes, desempenham um papel secundário na industrialização, não sendo possível afirmar que se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários, essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispensáveis. O combate ao depósito de sais e microorganismos, bem como à corrosão, pode ser levado a efeito por outros meios que não sejam o uso de DISPERSANTE SISTEMA RESFRIAMENTO e TRASAR 73202. Concluo que não fazem parte do processo de produção, por serem inseridos em uma corrente secundária (água de resfriamento), que não é parte da industrialização propriamente dita, com a função tão somente de prevenir danos aos equipamentos da planta".

A 2ª CJF tem entendimento nessa mesma linha, conforme trecho de ementa do Acórdão CJF N° 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). ..."

Dito isto, levando em consideração tudo o que aqui já foi exposto e a reiterada jurisprudência dos CONSEF, não acato o pleito do Recorrente para que se proceda a retirada da autuação os produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração aplicados na condição de inibidores corrosão, biocidas e algicidas. Fica mantida a exigência fiscal em relação a essas parcelas,

MATERIAL DE LABORATÓRIO

Os itens aplicados nas etapas de pesquisa, laboratório e testes não fazem parte diretamente do processo de transformação das matérias-primas e produto acabado, vez que ocorrem em uma fase que antecede o processo produtivo ou concomitante a ele, porém não interagindo com os insumos aplicados na produção. Dessa forma também está correta a classificação adotada pela Auditoria de considerá-los na categoria de bens de uso e consumo.

A **infração 2** é reflexa da **infração 1**, e alcança a exigência de imposto a título de DIFAL (ICMS da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais).

Considerando que os valores lançados no item 01 do Auto de Infração foram mantidos sem alterações, pertinente à glosa dos créditos de ICMS de materiais de uso e consumo, adoto para a **Infração 02** as mesmas razões de decidir, considerando que a segunda ocorrência é decorrente da primeira e se aplica às aquisições realizadas pela empresa junto a fornecedores localizados em outros Estados.

Assim, nos autos restou demonstrado que tais mercadorias não têm qualquer contato com o produto fabricado pela Recorrente e não integram, portanto, o processo produtivo, não tendo afetação ao mesmo e não é possível falar-se em "*emprego no processo de industrialização*", conforme exige o art. 309, inciso I, alínea "b" do RICMS/12, conforme 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 fóssil;

Dito isto, 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.

"Art. 93. 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 anteriormente 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;

...

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;



- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e
- ...”

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 Corte. A 2^a CJF assim se manifestou, em trecho do Acórdão CJF N° 0134-12/17, relatado pelo Conselheiro Fernando Antônio 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 n°s 0353-12/14 e 0203-12/14, da lavra dessa mesma corte, apontaram nesse mesmo sentido. A 1^a CJF também tem se manifestado nessa mesma direção, conforme Acórdãos n°s 0091-11/14, 0351-11/13, 0355-11/13 e 0173-11/13.

Assim, entendo que se trata de material de uso/consumo, não merecendo reparo a decisão recorrida neste ponto.

Nego, portanto, provimento ao Recurso Voluntário.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração n° 269194.0007/22-6, lavrado contra BRASKEM S/A., devendo ser intimado o recorrente para a efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 360.253,24, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei n° 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS