

A.I. Nº - 279464.0010/21-4
AUTUADO - BRASKEM S.A.
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/11/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0219-02/23-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 até 01/01/2033, art. 33, inc. I da Lei Complementar nº 87/96. Os materiais utilizados para recuperar os danos e resíduos da produção, ou de proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos industriais em atividades desenvolvidas à margem do processo produtivo que não integram ao produto fabricado e geralmente se consomem após o processo produtivo são considerados materiais de uso e consumo do estabelecimento. O Nitrogênio utilizado em laboratório e na manutenção da planta, indicado no laudo técnico, corresponde ao percentual de 0,084% mais 9,97% do total adquirido em 2019. Sobre tais aquisições não se admite o creditamento fiscal por se caracterizar material de uso e consumo. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. BENS DESTINADOS AO CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. É devido o pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de tais bens. Quanto ao Nitrogênio utilizado em laboratório e na manutenção da planta, que corresponde ao percentual de 0,084% mais 9,97% do total adquirido em 2019, é devido o pagamento do ICMS-DIFAL. Infração parcialmente subsistente. Excluídas as ocorrências de 2018, tendo em vista já fazer parte da exação no Auto de Infração nº 2796460006/19-5. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 15/09/2021, para exigir do ICMS no valor histórico de R\$ 2.292.673,41, acrescido de multa pela constatação das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 001.002.002 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento nos períodos de janeiro de 2018 a dezembro de 2019, exigindo o ICMS no valor de R\$ 2.267.921,07 mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 29, § 1º, inc. II e art. 53, inc. III da Lei nº 7.014/96.

O autuante afirma que o valor exigido está “*Conforme demonstrado nas planilhas do Anexo I-1 onde encontram-se os demonstrativos com a relação das notas fiscais - itens de produtos*

destinados a USO E CONSUMO do estabelecimento (informa também o DIFAL para as aquisições de outros estados). Anexo I-2: Resumo por Item e Anexo I-3: Resumo do Débito”.

INFRAÇÃO 02 - 006.002.001 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadoria adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos períodos de janeiro de 2018 a outubro de 2019, exigindo o ICMS no valor de R\$ 24.752,34, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96

Enquadramento legal: art. 4º, inc. XV da Lei nº 7.014/96, c/com art. 305, § 4º, inc. III, alínea “a” do RICMS/2012.

O autuante complementa informando: “*Conforme demonstrado nas planilhas do Anexo I-1: onde encontram-se os demonstrativos com a relação das notas fiscais produtos destinados ao USO E CONSUMO do estabelecimento e das diferenças de alíquotas a recolher referente as notas fiscais objeto da infração 001.002.002, oriundas de outros estados da Federação e do Anexo I-4: Resumo do Débito*”.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 38 a 64, onde após transcrever as infrações, informou que diante da relação entre as infrações 01 e 02 irá combatê-las simultaneamente, defendendo o direito ao crédito fiscal relativo aos materiais supostamente adquiridos para seu uso e consumo, direito este que reconhecido, implicará no afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondente.

Narra que se dedica à industrialização e à comercialização de produtos químicos e petroquímicos de segunda geração, destacando o Polietileno, cuja produção depende da dosagem contínua e controlada de determinados insumos, a exemplo de etileno, hidrogênio, 1-buteno, n-hexano, catalisadores e cocatalisadores.

Acrescenta que adquire diversos produtos, tais como os dispersantes inorgânicos (Nalco e Trasar), biodispersante Nalsperse, sequestrante de oxigênio, Biocida não oxidante e inibidores de corrosão (Nalco e Trasar), Gás Acetileno, Hipoclorito de Sódio, Ácido Sulfúrico, Nitrogênio, dentre muitos outros, todos consumidos no seu processo produtivo, os quais se afiguram indispensáveis, razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes, como autorizado pela legislação.

Lembra que no Auto de Infração, ora combatido, o Fisco pretendeu impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dos produtos citados, dentre outros, e o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas, sob a alegação de que estes corresponderiam a bens de uso e consumo do estabelecimento.

Aduz que a autuação não merece prosperar seja porque *(I)* o lançamento foi efetuado em duplicidade, tendo por objeto créditos fiscais já exigidos noutros lançamentos anteriores, *(II)* as conclusões do autuante estão em desacordo com a legislação, sendo legítimo o direito ao crédito.

Adverte que o estabelecimento já havia sido fiscalizado no período entre 2016 e 2018, do qual resultou o Auto de Infração nº 279464.0006/19-5, doc. 03, lavrado pelo mesmo Fiscal, no qual também é apontado o creditamento indevido relativo às mesmas operações tratadas neste Auto, o que configura duplicidade da exação.

Sinaliza que as 186 notas fiscais relativas às operações de aquisição de insumos realizadas em 2018 e autuadas pela Fiscalização já foram objeto do outro Auto de Infração, lavrado em 29/09/2019, ainda não julgado, já impugnado desde 29/11/2019 - doc. 07, o que pode ser reforçado da própria análise do demonstrativo dos Autos, eis que apresentam idênticos valores para as competências relativas a 2018, e assim que deve ser a autuação julgada improcedente, neste particular, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco.

Sob o título “*Do Direito ao Crédito Fiscal Decorrente das Aquisições de Insumos Equivocadamente Enquadradados pela Fiscalização como Material de Uso e Consumo (Item 01 do Auto de Infração)*”, assevera, admitindo a hipótese de não serem acolhidos os argumentos que

evidenciam a duplicidade de cobrança, os demais valores exigidos relativamente aos exercícios de 2018 e 2019, são igualmente improcedentes.

Em relação ao item 01, afirma que a conclusão da Fiscalização é infundada, pelos fundamentos legais que lhe asseguram o direito à utilização dos créditos fiscais sobre as aquisições dos produtos em total consonância com o princípio constitucional da não-cumulatividade.

Explana acerca do princípio da não-cumulatividade do ICMS, com base na Lei Complementar nº 87/96, artigos 20 e 21, reproduzido no art. 30 da Lei nº 7.014/96.

Transcreve os artigos 93 e 97 do RICMS/1997, que diz lhe garantir o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de matéria-prima e de produtos intermediários e conclui que a condição para que possa se utilizar do crédito fiscal consiste: (I) na vinculação dos produtos à atividade industrial e (II) que os produtos fossem consumidos no processo fabril, ou (III) que integrassem o produto final na condição de elemento indispensável à sua fabricação.

Aponta que dessa forma, o RICMS/2012 autorizou, no seu art. 309, o creditamento fiscal sempre que mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e materiais de embalagem sejam empregados em processo de industrialização, desde que não sejam utilizados em fins alheios às atividades do estabelecimento, ratificando o que já dispunham a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei nº 7.014/96.

Conclui que a legislação claramente delimita quais os pressupostos para a utilização de crédito do ICMS decorrente da aquisição de insumos e infere que a definição geral de insumo (do qual produto intermediário é espécie), constante na legislação, é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e nele é consumida.

Ressalta que, o termo “consumida” não significa “incorporada”, as suas quantidades foram gastas no processo industrial, cuja sobra não teria nenhuma função e o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto, já que a ele é indispensável, transcrevendo trecho do Acórdão CJF nº 0238-11/15, cujo entendimento é o mesmo consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça. Portanto, para que seja lícito o direito à apropriação de créditos fiscais deve ser conjugado, minimamente, dois requisitos: (I) a utilização das mercadorias adquiridas em processos de industrialização, mediante seu consumo; e, (II) a sua vinculação às atividades fabris de cada estabelecimento.

Para a demonstrar que os materiais cujos créditos foram glosados estão diretamente integrados ao seu processo produtivo, traz aos autos o Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT - doc. 08, que demonstra a inequívoca afetação destas mercadorias aos seus processos industriais e o efetivo consumo, tornando superada toda e qualquer discussão acerca da lisura dos créditos apropriados.

Pontua que o Parecer Técnico foi elaborado por técnicos e engenheiros integrantes do IPT, a partir de visitas às suas unidades fabris, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação dos bens sobre estes e ressalta que importância e capacidade técnica do IPT, portanto, o Parecer Técnico disfruta de idoneidade inequívoca e comprova de que os produtos ali citados estão vinculados à sua atividade produtiva e que ou se integram ao produto final ou são consumidos no processo industrial.

Sob o título “*INSUMOS UTILIZADOS NO SISTEMA DE ÁGUA DE RESFRIAMENTO*”, afirma que alguns dos insumos, cujos créditos foram glosados, são utilizados no seu sistema de água de resfriamento, cuja função é resfriar correntes intermediárias do processo, de forma a deixá-las em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final

Acrescenta que assim, a água de resfriamento, atua para controlar a temperatura. Se, por um lado, a temperatura deve ser elevada, mediante o uso de vapor para que ocorra o processo de fabricação do Polietileno, a temperatura deve também ser diminuída, para que se estabeleça em

patamar específico necessário para fabricação do produto final, nas especificidades desejadas, conforme descrito no Parecer Técnico do IPT, cujo trecho reproduz.

Relata que a água utilizada no sistema de troca de energia térmica é a denominada água clarificada, e a sua aplicação revela-se essencial, posto que a água que resfria as correntes do processo produtivo torna-se aquecida, podendo alcançar altas temperaturas. Nessa condição, os sais presentes na água comum, tornar-se-iam insolúveis, depositando-se nas paredes dos tubos dos trocadores de calor. Estes depósitos, com o passar do tempo, provocariam a corrosão do metal dos tubos, podendo ocasionar o vazamento da água de resfriamento para a corrente de processo, contaminando-a e comprometendo todo o processo de produção, podendo levar à parada da planta.

Complementa que além disso, como essa água circula em todo o processo, percorrendo dezenas de trocadores de calor, os micro-organismos presentes se multiplicam, vindo a obstruir os trocadores, reduzindo a eficiência de troca de calor, comprometendo todo o processo produtivo e podendo provocar a parada da planta. Assim, para evitar o processo de corrosão e obstrução, devem ser adicionados à água de resfriamento para inibir a corrosão, evitar a proliferação de micro-organismos, a incrustação de sais e controlar o Ph.

Conta que neste processo utiliza, dentre outros insumos, dispersantes inorgânicos (Nalco e Trasar), biodispersante Nalsperse, sequestrantes de Oxigênio, biocida não oxidante e inibidores de corrosão (Nalco e Trasar), Hipoclorito de Sódio, Ácido Sulfúrico, dentre outros integralmente absorvidos pela água, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.

Conclui que os produtos cujos créditos foram glosados têm função específica no seu processo industrial, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, geraria um produto completamente imprestável ao fim a que se destina, entendimento que encontra guarida no já citado Acórdão CJF nº 0238-11/15, assim, todos esses produtos devem ser reconhecidos como insumos, portanto, possível o creditamento do ICMS.

Quanto ao Gás Acetileno, relata que conforme descrições do Parecer Técnico - doc. 08, na etapa de reação ocorre a polimerização de forma contínua, em dois reatores tipo CSTR, com capacidade volumétrica de 80 m³ cada, equipados com agitadores e bombas de recirculação de suspensão polimérica de forma a manter em suspensão os polímeros formados.

Diz que para se produzir o Polietileno, os materiais etileno, hidrogênio, 1-buteno, n-hexano, meio no qual ocorre a reação, juntamente com os agentes antiestáticos e os catalisadores e cocatalisadores, são alimentados direta e continuamente no reator, sendo a vazão de cada componente controlada automaticamente por bombas com válvulas pneumáticas.

Sinaliza que são utilizados dados fornecidos por cromatógrafos que atuam no controle em tempo real da reação, que somente podem funcionar se houver um fluido de arraste, que permita a avaliação das correntes, a exemplo do Gás Acetileno, conforme o Parecer Técnico do IPT, trecho reproduzido.

Ressalta que especialmente o processo petroquímico, por envolver etapas onde são realizadas reações com substâncias tóxicas, muitas vezes letais, o controle de qualidade dos produtos não pode ser concebido de forma tão singela como pretende a Fiscalização, sendo imprescindível que haja o controle dos processos realizado em laboratório, portanto, etapa essencial.

Pondera que, embora o Gás Acetileno utilizado nos citados equipamentos não integra o produto final, o controle é essencial ao processo produtivo, motivo pelo qual se torna imperioso o reconhecimento do direito ao crédito nas suas aquisições.

Cita que após diversas consultas de contribuintes, em 2001 o Estado de São Paulo sepultou a questão, através da Decisão Normativa CAT nº 01, cujo trecho transcreve, reconhecendo o direito ao aproveitamento dos créditos de ICMS relativos às aquisições do Gás Acetileno.

Passando a abordar o produto Nitrogênio, frisa que a Fiscalização, contrariando o entendimento já consolidado neste CONSEF, entendeu por glosar todo o crédito fiscal decorrente dessas aquisições entre janeiro de 2018 e dezembro de 2019, partindo da desacertada premissa de que este produto consiste em material destinado ao uso e consumo do estabelecimento.

Assevera que o entendimento do Fiscal não pode subsistir, visto que os procedimentos adotados, relativamente a estas aquisições, guardaram estreita pertinência com o quanto disposto na legislação, porque o produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, sendo suas funções indispensáveis. O Nitrogênio classificado pela Fiscalização como material de uso e consumo, foi inteiramente empregado em seu processo produtivo, exercendo funções essenciais, consoante consta no Parecer Técnico 20.677-301.

Relata que, as matérias primas utilizadas na produção do Polietileno são produtos altamente inflamáveis e pirofóricos em contato com o oxigênio atmosférico. Deste modo, ao longo do processo produtivo, o Nitrogênio, por ser inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados e utilizado como um fluído de selagem em várias etapas do processo produtivo, nos tanques, vasos, sistemas de flare, evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis, conforme Parecer Técnico do IPT.

Admite que, embora não integre o produto final, o Nitrogênio entra em contato direto com este, e ao criar uma “*manta de proteção*” evitando a entrada de oxigênio em contato com as correntes de produção e seu uso está associado à preservação das matérias primas e produtos em fabricação além de utilizado na produção dos catalisadores, que, juntamente com demais matérias primas purificadas, são introduzidos no reator onde ocorre a reação de polimerização, conforme trecho do Parecer Técnico do IPT, reproduzido.

Acrescenta que o Nitrogênio é utilizado nas operações de dessorção nos materiais adsorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas, imprescindível para a obtenção dos produtos de acordo com as especificações de produção e na realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação dos vasos de pressão, sendo ainda utilizado na secagem e na remoção do solvente n-hexano do polietileno em produção, atuando como gás de arraste, etapa na qual, a presença do ar implicaria em elevado risco conforme o Parecer Técnico do IPT.

Complementa que o Nitrogênio atua também como transportador de diversos produtos de uma determinada etapa do processo produtivo para a etapa seguinte, inclusive no transporte dos *pellets* de Polietileno até os silos de estocagem e para a mistura dos *pellets* para a formulação e ajuste das características desejadas (blend).

Quantifica que o Nitrogênio empregado nessas funções corresponde a cerca de 91,26% do total adquirido pelo estabelecimento em 2018 (92,40%) e 2019 (90,12%), conforme laudo técnico anexo, preparado pelos engenheiros alocados na planta fabril - doc. 09.

Ressalta que uma pequena parcela do Nitrogênio, média de 0,1% do total adquirido em 2018 (0,133%) e 2019 (0,084%) é usada nos laboratórios da planta fabril, especificamente nos cromatógrafos para análise *on line* de correntes gasosas, servindo para diluição da amostra adicionada aos aparelhos.

Pontua que uma parte do Nitrogênio adquirido, correspondente ao percentual médio do total utilizado na planta fabril, em 2018 (7,46%) e 2019 (9,79%), utilizado para expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas, para quaisquer operações de manutenção, evitando a criação de uma atmosfera explosiva, nociva ao processo.

Conclui que utiliza a fração de 8,62% 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.

Diz que com a limpeza do processo cria-se uma atmosfera adequada e propícia para a consecução do processo produtivo porque 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.

Ressalta que a limpeza realizada a partir do uso do Nitrogênio se afigura essencial ao desenvolvimento da sua atividade industrial, pois, sem a execução desta, todo o seu processo produtivo 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.

Reproduz tabela onde, conforme Laudo Técnico, o consumo de Nitrogênio no estabelecimento autuado pode ser sintetizado:

Ano	Laboratório	Purga	Demais funções do processo produtivo	Purga + Demais Funções
2018	0,133%	7,647%	92,400%	99,867%
2019	0,084%	9,790%	90,126%	99,916%
MÉDIA	0,108%	8,629%	91,263%	99,891%

Se diz surpresa com a glosa da totalidade do crédito decorrentes das aquisições de Nitrogênio, tendo em vista que a própria Fiscalização há tempos, vem admitindo o crédito em relação à quase integralidade desses créditos, glosando somente uma ínfima parcela do produto que é utilizado em purgas e limpezas de vasos e tubos e nas análises em laboratório, conforme o Acórdão CJF nº 0134-12/17, envolvendo o mesmo estabelecimento autuado - doc. 10.

Salienta que esse entendimento vem sendo, inclusive, repetidamente externado pelo CONSEF, conforme decidiu a 1ª CJF, no Acórdão CJF nº 0033/11-19 – doc. 11, voto transrito.

Conclui que a parcela do Nitrogênio (gasoso e líquido), cujos créditos foram glosados pela Fiscalização, foi empregada, de forma imprescindível, no seu processo produtivo, possuindo, portanto, a condição de produto intermediário, pelo que não há que se negar o direito ao creditamento do imposto incidente sobre a aquisição efetuada.

Aponta, considerando que a SEFAZ já admite o crédito de ICMS em relação ao Nitrogênio adquirido, exceto em relação ao montante destinado a purga e análises laboratoriais, necessário se faz o ajuste do levantamento fiscal neste particular.

Quanto ao item “*DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (ITEM 02 DO AUTO DE INFRAÇÃO)*”, afirma que o item é uma consequência direta e imediata da questão discutida no item 01, 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.

Aduz que, como a Fiscalização negou 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, sendo que é fato que os produtos listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo, não foram destinados ao consumo do estabelecimento, mas sim, foram empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários, conforme demonstrado.

Diz restar evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, indispensáveis ao seu processo produtivo a exigência do diferencial de alíquota perde completamente o sentido e, consequentemente, pelas mesmas razões, a infração 02 também deve ser julgada totalmente improcedente.

Por fim, pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do RPAF/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 01 e 02.

Requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, para que restem totalmente afastadas as exigências.

Pede ainda a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados.

Na informação fiscal, o autuante, fls. 120 a 122, registrou inicialmente que a autuada não reconheceu em sua peça defensiva a procedência das infrações 01 e 02, transcreve integralmente a parte inicial da defesa, sobre a qual, informa que as alegações da autuada quanto a duplicidade de valores exigidos, acata na íntegra, pois de fato esse período já havia sido objeto de fiscalização anterior e foi lançado erroneamente nesse Auto, razão pela qual pede que se desconsidere os lançamentos referentes ao exercício de 2018.

Diz que da análise da função dos produtos objetos de glosa do crédito, por serem considerados de uso e consumo, é cristalino o entendimento de que nenhum deles se incorpora ou integra o produto final, tampouco possuem a condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.

Após copiar os argumentos da defesa referente ao uso dos produtos, objeto da autuação, afirma que os referidos itens não integram o seu produto final e são usados no tratamento de água com o intuito específico de diminuir e/ou controlar a corrosão e empregados em mecanismos de desgastes dos equipamento estáticos pelos quais circula a água tratada, portanto, esses produtos não entram em contato com a corrente de processo e a não utilização dos mesmos não impediria, retardaria ou prejudicaria a elaboração dos produtos finais ou intermediários do seu processo industrial.

Conclui em manter o entendimento de que todos os itens são de uso e consumo, sustenta a autuação e a glosa dos créditos fiscais decorrentes das aquisições, até porque trata-se de matéria já amplamente discutida no âmbito do CONSEF.

Sobre o Gás Acetileno, transcreve na íntegra os argumentos da defesa, para frisar que o item não integra o produto final e sim, é usado em laboratório nos cromatógrafos que podem, inclusive, usar outro tipo de fluido, atendendo a mesma finalidade a que se destina.

Destaca trecho do parecer Técnico do IPT, que descreve a utilização dos gases de arraste e detecção nos cromatógrafos e sua destinação final e conclui pela manutenção do entendimento e consequentemente, a autuação.

Sobre o item Nitrogênio, contesta os argumentos da defesa e ressaltando que a autuada já foi fiscalizada no período de 2016 a 2018 tendo como resultado a lavratura do Auto de Infração nº 279.464.0006/19-5 e, como o período de operações industriais analisados naquela fiscalização foi significativo, usará as informações coletadas naquele período e disponibilizadas no respectivo processo para também fundamentar a glosa de créditos fiscais decorrentes das aquisições, cujas informações foram disponibilizadas pela autuada à SEFAZ por ocasião de entrega dos seus arquivos magnéticos.

Analisa a forma de aquisição do Nitrogênio pela autuada, o seu consumo mensal e anual, em m³, e sua curva de consumo ao longo do período fiscalizado, objeto da lavratura do Auto de Infração nº 279.464.0006/19-5 e, posteriormente, o exercício de 2019, todos utilizando como fonte dados as notas fiscais de entrada:

Exercício 2016

FORMA DE AQUISIÇÃO	Aquisição em Volume (m ³)	Participação
GÁS NITROGÊNIO 4.6 99.995% CIL 9.0 M3	65	0,00%
NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA	9.931.400	84,62%
NITROGÊNIO LIQ TQ CARRETA	1.804.586	15,38%

Total	11.736.051	100,00%
Exercício 2017		
FORMA DE AQUISIÇÃO	Aquisição em Volume (m3)	Participação
GÁS NITROGÊNIO 4.6 9.0M3 99,995%	54	0,00%
GÁS NITROGÊNIO 4.6 99,995% CIL 9,0 M3	2	0,00%
NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA	9.647.764	89,59%
NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO PI	326.868	3,04%
NITROGÊNIO LIQ TQ CARRETA PRODUÇÃO	625.177	5,81%
NITROGÊNIO LIQ TQ CARRETA	168.698	1,57%
Total	10.768.563	100,00%
Exercício 2018		
FORMA DE AQUISIÇÃO	Aquisição em Volume (m3)	Participação
NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA	55	0,00%
NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO PI	11.958.000	85,92%
NITROGÊNIO LIQ TQ CARRETA	1.057.223	7,60%
NITROGÊNIO R COMERCIAL REF CIL C/9 M3	901.794	6,48%
Total	13.917.072	0,00%
Exercício 2019		
FORMA DE AQUISIÇÃO	Aquisição em Volume (m3)	Participação
NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA	12371809	86,01%
NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO PI	1487829	10,34%
NITROGÊNIO LIQ TQ CARRETA PRODUÇÃO	524590	3,65%
Total	14.384.228	100,00%

Chama a atenção para o fato de que no mínimo 85% das aquisições de Nitrogênio são feitas via tubovia, sendo em 2017 a quase totalidade (89,59%) foi por essa modalidade e ressalta que o Nitrogênio gasoso recebido via tubovia é um produto de utilização imediata e contínua na unidade industrial vez que não é armazenado.

Destaca que as demais formas de aquisição são fortuitas e pontuais conforme os percentuais e gráficos anuais de cada exercício fiscalizado que apresenta, sendo que em 2019: 86,01% das aquisições de Nitrogênio foram via tubovia.

Apresenta tabelas e gráficos para demonstrar o perfil de aquisição/consumo de Nitrogênio na planta industrial ao longo de 2016 a 2018 e o consumo anual e médio mensal.

Relata que a autuada foi questionada sobre o período que sua planta industrial parou para manutenção, de longa duração, quando toda a sua planta industrial para, portanto, nada produz mesmo algum tempo após conclusão dos serviços, até conseguir especificar o produto, que não ocorre imediatamente à partida da planta, tendo sido informado, através de *e-mail*, os seguintes períodos: (I) 2016, 14/11 a 11/12; (II) 2017: 25/11 a 17/12; 2018: (III) 26/10 a 22/11; e (IV) 2019 não houve parada geral de manutenção.

Registra que antes da parada completa da unidade as suas subunidades obrigatoriamente param de forma sequenciada, impossibilitando a produção dos seus produtos, ao reiniciar a produção, a unidade industrial não consegue especificar imediatamente o seu produto, assim, deduz que a planta parou em cada um dos períodos indicados pelo período aproximado de no mínimo 30 dias.

Em seguida faz a avaliação do consumo de Nitrogênio durante as paradas para manutenção comparando com consumo mensal para cada exercício fiscalizado.

Do Laudo Técnico, fls. 188 a 204, destaca a declaração contida à fl. 190 e relaciona aos cenários considerados na análise: (a) todas as formas de aquisição do produto Nitrogênio; (b) só as aquisições no estado gasoso via tubovia; e (c) só as aquisições no estado líquido via carretas criogênicas

Apresenta quadro resumo do consumo do Nitrogênio com a unidade parada para manutenção e o consumo médio anual para cada um dos exercícios fiscalizados, com os dados retirados das tabelas disponibilizadas.

Plota tabelas, cuja fonte são as notas fiscais de entrada do consumo de Nitrogênio, nos cenários considerados, e da análise, conclui que: “*mesmo com a planta industrial parada e sem produzir absolutamente nenhum produto, o consumo de Nitrogênio não só existe como representa pelo menos 100% do consumo médio mensal de nitrogênio quando a planta está em operação, isso considerando todas as formas de aquisição de Nitrogênio*”.

Para corroborar com o demonstrado, ressalta que se levar em conta só a aquisição/consumo de Nitrogênio via tubovia, ou seja, o volume que é adquirido e imediatamente consumido na planta industrial, já que o Nitrogênio adquirido por tubovia não é armazenado, ele representa no mínimo 98% do consumo médio mensal em 2017, e superior a isso nos períodos de parada em 2016 e 2018, portanto, a quase totalidade do consumo de Nitrogênio não está relacionada a operação da planta e/ou fabricação de seus produtos.

Acrescenta que da análise dos gráficos com o perfil de consumo mensal de Nitrogênio ao longo de 2016 a 2018, constata que não existe uma regularidade que possa estabelecer uma correlação com a utilização da planta industrial em operação e sua produção.

Para demonstrar, afirma que em 2016, junho, agosto e outubro, registram forte pico de consumo em relação à média dos outros meses do ano. Em 2017, março, julho e setembro registram forte pico de consumo em relação à média dos outros meses do ano. Em 2018, março, agosto e outubro registram forte pico de consumo em relação à média dos outros meses de 2019, uma informação se destaca: “*No mês de dezembro não houve, à luz das notas fiscais de entrada nenhuma aquisição e consequentemente nenhum consumo de Nitrogênio*”.

Assim, entende ser ilegítima e despropositada a solicitação da autuada de considerar o irrisório consumo de Nitrogênio de 8,62% de seu consumo total como passível de glosa de crédito do ICMS com base em autuações anteriores e Laudo Técnico emitido por ela própria, no qual alega que esse é o percentual utilizado em purgas e limpeza de vasos e tubos. Conforme foi demonstrado, com toda a planta industrial fora de operação, durante as paradas gerais de manutenção, foi utilizado o equivalente a 100% do seu consumo médio mensal de Nitrogênio em 2017, ou seja, nas atividades ligadas a manutenção da planta.

Informa que o CONSEF em julgamentos anteriores que acusam a autuada de se apropriar apenas de 7,47% de suas aquisições de Nitrogênio para o seu consumo, naquela ocasião considerou-se exclusivamente a informação prestada pela própria autuada sem maiores questionamentos e/ou análises o que não é o presente caso, cuja argumentação da Fiscalização é baseada nos arquivos magnéticos entregues pela própria autuada.

Transcreve trechos do voto trazido pela defesa e destaca que fica afastada qualquer hipótese de crédito referente ao Gás Acetileno que é um gás utilizado no cromatógrafo, instrumento do laboratório e também dos insumos utilizados no sistema de água de resfriamento.

Do Laudo Técnico destaca trechos e duas informações para concluir que: **(I)** com base no voto apresentado na defesa, afasta qualquer hipótese de crédito referente ao Nitrogênio adquirido na forma de cilindros, utilizado no cromatógrafo; e **(II)** só existem duas formas de suprimento de Nitrogênio para a área operacional: gasoso recebido através de tubovia e líquido através de carretas criogênicas.

Complementa que comprovado que o Nitrogênio gasoso recebido através de tubovia é imediatamente consumido na unidade industrial e o Nitrogênio líquido recebido através de carretas criogênicas são armazenados em tanques criogênicos (Tags TQ-450-1 e TQ-450-2) com autonomia de aproximadamente 6 horas para suprir por esse período a planta, até que seja regularizado o suprimento de Nitrogênio gasoso via tubovia, diz ser inevitável, questiona nos

períodos de parada geral o que fez a planta com o Nitrogênio adquirido nesse período, uma vez que nada foi produzido.

Afirma que a autuada não estocou para posterior utilização, como declara no seu Laudo Técnico. E destaca que os gráficos apresentados traçam o perfil de consumo da planta para um período de 4 anos, retratando o seu consumo com a planta industrial em plena atividade e durante uma parada geral onde só existem atividades relacionadas a manutenção de equipamentos e nada é produzido e ainda que em dezembro de 2019 não houve a aquisição/consumo de Nitrogênio e a planta industrial operou normalmente.

Frisa que cada parada geral para manutenção teve a duração aproximada de um mês e se a esse período de manutenção for adicionado o período que antecede e sucede a parada, em que nada foi produzido, isso oferece uma margem robusta de segurança para assegurar que pelo menos durante um mês nada foi produzido, no entanto, com a planta parada e sem produzir nenhum produto o consumo de Nitrogênio foi de pelo menos 98% do consumo médio mensal anual, ou mais de 100%: 110% em 2016 e 135 % em 2018.

Ressalta que esse perfil de consumo ocorreu em 3 eventos diferentes: 3 paradas gerais de manutenção e em um período de análise de 3 anos ou 36 meses conforme demonstrado exaustivamente nos gráficos.

Cita que a autuada destaca dois documentos nos quais fundamenta sua defesa: Parecer Técnico do IPT, doc. 08, fls.155 a 187, que se refere a todas as suas unidades ou plantas industriais, sendo que a do produto Polietileno-PE é desenvolvido em 3 plantas ou unidades industriais distintas: Polietilenos PE-1 (antiga Unipol), Polietilenos PE-2 (antiga Polialden) e de Polietilenos PE-3 (antiga Politeno).

Lembra que a unidade sob fiscalização é a que foi intitulada por PE-2, antiga Polialden no referido documento, dessa forma, apenas o item 7 - POLITENO PE-2, fls. 154 a 168, se aplicam ao estabelecimento sob fiscalização. As informações são considerações de ordem geral sobre produtos com aplicações em pelo menos uma das 3 plantas.

Acrescenta que a abordagem do relatório é de natureza descritiva, técnica, genérica e qualitativa abordando todos os produtos utilizados no processo, mas não definindo os quantitativos envolvidos e a terminologia usada tem caráter estritamente técnico e os termos e nomenclaturas utilizadas para classificação dos produtos não têm qualquer cunho de natureza fiscal ou contábil.

Destaca que os seguintes argumentos da autuada de que o Nitrogênio não integra: *(a)* o produto final; *(b)* nenhum produto ou insumo intermediário do processo produtivo; e *(c)* o não tem nenhuma função ativa ou reativa no processo industrial.

Quanto ao Laudo Técnico destaca que: *(I)* a autuada tomou ciência no Auto em 17/09/2021; *(II)* o documento foi elaborado em 10/11/2021 por técnicos da própria autuada; *(III)* o Laudo Técnico não tem um número regular, usual em documentos de empresas com sistema de garantia de qualidade ou de qualidade assegurada; e *(IV)* apesar de a defesa mencionar um relatório anterior que teria sido usado para informar o percentual de utilização de Nitrogênio, não informou se esse atual Laudo Técnico tem alguma vinculação com o outro Auto.

Conclui que o Laudo Técnico tem o único propósito de informar a utilização do Nitrogênio no processo produtivo da BRASKEM PE-2, o seu consumo em 2018 e 2019 e que foi demandado após a autuação, ora discutida.

Sinaliza que a autuada não apresentou o documento que declara ter norteado o julgamento dos processos anteriores sobre a mesma matéria e sobre o qual baseou a defesa, cuja sentença lhe foi favorável pelas circunstâncias já esclarecidas, tampouco apresentou um documento gerado à época dos exercícios fiscalizados. Assim, entende que o referido documento tem o único propósito de subsidiar a defesa na sua argumentação que classifica como frágil.

Pondera, em que pese o laudo ter sido elaborado por pessoal da área técnica da própria empresa e decorridos até 2 anos da ocorrência dos fatos aqui discutidos: **(I)** causa estranheza o fato de não se indicar a metodologia utilizada na obtenção e coleta dos dados; **(II)** não há indicação da metodologia amparada por diretrizes técnicas e/ou boas práticas da engenharia o que impossibilita não só a crítica dos dados apresentados como também impede que um terceiro estranho ao fato e sem qualquer interesse, fazer uma análise crítica e isenta.

Observa que os instrumentos cujo certificado de calibração fora anexado ao Laudo Técnico que não define a metodologia nem apresenta a memória de cálculo dos valores apresentados, não informa a origem dos dados, não define onde e de que forma coletados.

Reitera que por falta de uma metodologia não há qualquer possibilidade de rastreabilidade das informações apresentadas no Laudo Técnico e a ausência de instrumentos de medidas alocados em locais que assegurem a finalidade a que o Nitrogênio medido se destina, lança dúvidas sobre a origem das informações declaradas, ou seja: não se sabe se o Laudo Técnico reflete com fidedignidade, o volume de Nitrogênio destinado a finalidade declarada das informações.

Em relação a planilha apresentada no Anexo 1 do Laudo Técnico, fl. 194, após apresentar tabelas referente ao comparativo dos quantitativos apurados nos demonstrativos elaborado pela Fiscalização, com base nas notas fiscais e nos demonstrativos apresentados pela autuada no Anexo 1 do seu Laudo Técnico, observa que algumas formas de aquisição de Nitrogênio têm em suas notas fiscais as quantidades de medida indicadas em Nm^3 (Normal metro cúbico), padrão de medida diferente do m^3 .

Explica o fator de conversão adotado e acrescenta que no caso, a autuada já o indicou em seus arquivos magnéticos: 1 Nm^3 equivalente a 1,0775 m^3 , sendo assim, nos arquivos magnéticos constam as colunas: *Quant*, *Unid*, *UnidInv*, *FatConv* e *QuantConv* que representa a unidade já convertida em m^3 , conforme tabela onde consta relacionada algumas notas fiscais.

Afirma que o demonstrativo elaborado pela Fiscalização utiliza os valores tabulados na coluna *QuantConv* que por sua vez já apresentam a conversão de Nm^3 em m^3 , onde aplicável, sendo assim, passa a utilizar os valores de volumes da coluna *QuantConv* que representam todas as unidades em m^3 como referência.

Seguindo, faz uma análise dos Demonstrativos Laudo Técnico *versus* Fiscalização e destaca os seguintes pontos:

1. As aquisições/consumo mensais de Nitrogênio, seja por qualquer das formas de aquisição, e para todo o exercício fiscalizado difere substancialmente dos dados disponibilizados nos arquivos magnéticos entregues pela autuada a SEFAZ, cujas diferenças são as seguintes: **(a)** em dezembro segundo o arquivo de notas fiscais de entrada não houve aquisição/consumo de Nitrogênio; **(b)** de acordo com o arquivo de notas fiscais de entrada não houve aquisições de Nitrogênio na forma de cilindro;
2. Apresenta um comparativo mostrando a diferença entre a demanda anual de Nitrogênio, para cada forma de aquisição, apurada no demonstrativo apresentado pela Fiscalização e no demonstrativo apresentado pela autuada no Anexo-1 de seu Laudo Técnico;
3. Apresenta outro quadro resumo do total de Nitrogênio utilizado na planta industrial em 2019, onde o demonstrativo elaborado pela autuada foi disponibilizado em Nm^3 e o demonstrativo elaborado pela Fiscalização foi apresentado em m^3 .
4. Para estabelecer uma comparação entre os dois demonstrativos seria necessário multiplicar cada valor do demonstrativo do Anexo 1 do Laudo Técnico por 1,0775 convertendo assim todos os valores apresentados de Nm^3 para m^3 , que é a unidade de medida utilizada no demonstrativo apresentado pela Fiscalização;
5. Faz a comparação dos dois demonstrativos, conforme tabela plotada.

6. Por último, assinala que do comparativo, as diferenças e correspondem a uma variação de 6%.

Reitera o entendimento sobre a glosa do Nitrogênio como insumo por tratar-se de um produto de uso e consumo e informa que os gráficos e planilhas elaborados estão disponíveis no CD que acompanha a informação fiscal, fls. 272.

Quanto a infração 02 referente a exigência do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais dos itens tratados na infração 01, amplamente discutida anteriormente, não tece nenhum comentário e conclui que a autuada cometeu as irregularidades descritas no Auto de Infração e por isso, reafirma sua a manutenção.

Em 23/02/2022 os membros da 2ª JJF, fl. 278, converteram o processo em diligência à INFAZ de origem para que o autuante elaborasse os novos demonstrativos analítico e sintético decorrente da revisão procedida e duas planilhas relativas ao produto Nitrogênio, uma com o valor integral e outra considerando as perdas.

O autuante prestou informação, fls. 284 a 286, onde referindo-se a primeiro item, observou não haver qualquer necessidade de elaboração de um novo demonstrativo visto que o simples desprezo dos lançamentos referentes a 2018 conforme sugerido na informação fiscal, resolve a questão, sem qualquer mácula ao processo ou cerceamento ao direito de defesa da autuada, até porque, essa foi uma alegação da defesa, acolhida e reconhecida como legítima em sua totalidade.

Sugere notificar à empresa informando-a de que para o demonstrativo da infração 01 entregue, despreze os lançamentos referentes a 2018 tendo em vista o reconhecimento pelo autuante das razões expostas em sua peça de defesa.

Esclarece que os demonstrativos apresentados foram elaborados pelo SIAF por ocasião do término dos trabalhos de fiscalização e que não tem mais acesso a esses dados. Para elaboração de um novo demonstrativo será necessário a abertura de uma nova Ordem de Serviço e disponibilização dos arquivos pela GSETI para que se reproduza todos os testes executados por ocasião de fiscalização.

Quanto ao segundo item, pontua que tanto na defesa quanto no Parecer Técnico, fls. 188 a 204, não identificou qualquer alusão a quantitativo ou mesmo índice de perdas de Nitrogênio em seu processo que pudesse utilizar para apresentação das planilhas conforme a solicitação.

Contudo, com objetivo de dar celeridade ao processo, apresenta planilha, reproduzida, já disponibilizada na informação fiscal, contendo de forma estratificada, todas as formas de aquisições de Nitrogênio efetuadas pela empresa em 2019.

Sugere que de posse dos dados a 2ª JJF poderá solicitar a ASTEC, ao Autuante ou qualquer fiscal estranho ao feito a aplicação dos percentuais ou quantitativos que define como perdas sobre as formas de aquisições de Nitrogênio que julgarem pertinentes sejam elas em bases mensais ou anual:

Exercício		Forma de Aquisição de Nitrogênio declarado nas Notas Fiscais		
2019	NITROGÊNIO GÁS TUBOVIA	NITROGÊNIO GASOSO LIQUIDO VAPORIZADO PI	NITROGÊNIO LÍQ. CARRETA - PRODUÇÃO	NITROGÊNIO TOTAL (M ³)
Janeiro	1.340.302,25	6.014,60	82.939,00	1.429.255,85
Fevereiro	1.061.670,45	9.887,14	72.879,00	1.144.436,59
Março	1.451.140,36	176.930,89	41.530,00	1.669.601,25
Abri	1.555.725,75	141.365,84	91.930,00	1.789.021,59
Maio	957.262,05	131.686,66	42.461,00	1.141.409,71
Junho	976.252,71	30.757,24	15.602,00	1.022.611,95
Julho	430.854,02	194.225,84	13.628,00	658.707,86
Agosto	1.606.340,23	130.437,84	0,00	1.736.778,07

Setembro	881.298,03	67.317,89	163.621,00	1.112.236,92
Outubro	367.070,85	0,00	0,00	367.070,85
Novembro	1.713.891,97	599.205,29	0,00	2.313.097,27
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Geral	12.341.808,67	1.487.829,23	524.590,00	14.384.227,91

Notas:

1) Os Cilindros de Nitrogênio são adquiridos em unidades de 9 m³ sendo assim os quantitativos indicados nos itens 3, 4 e 5 acima nessa informação fiscal, foram multiplicados por 9, para serem apresentados nessa tabela.

2). As unidades estão todas indicadas em m³. As formas de aquisição do Nitrogênio cuja unidade indicada na Nota Fiscal Nm³ foi convertida em m³ utilizando o fator de conversão indicado nos arquivos disponibilizados pela Autuada à SEFAZ-BA. Na elaboração dessa tabela foram usados os dados Constantes na coluna QuantConv dos arquivos magnéticos.

Notificada para se manifestar, fls. 286-A e 287, a autuada retornou aos autos às fls. 289 a 309, onde fez um relato dos fatos, da informação fiscal e registrou a concordância do autuante relativo à exclusão dos valores de 2018.

Reitera todos os argumentos apresentados na defesa e aponta que a Fiscalização, em isolado entendimento, na tenta invalidar o Laudo Técnico produzido pelos próprios engenheiros do corpo técnico da empresa, supostamente com único propósito de informar a utilização do Nitrogênio no processo produtivo da Braskem PE-2, o seu consumo em 2018 e 2019, que foi demandado após a autuação que ora se discute.

Ressalta que o citado laudo foi elaborado a par de toda a documentação fiscal e contábil relacionada ao produto em foco, as quais foram inclusive disponibilizadas ao Fisco, reproduzindo-as com a completa fidedignidade, que por diversas vezes já apresentou, perante este Conselho, laudos técnicos por si elaborados e que tais documentos jamais revelaram qualquer motivo para desconfiança ou invalidação por este órgão julgador, tamanho é o apego aos fatos, zelo e atenção e com os quais são elaborados.

Relata que esta própria JJF, em sessão de julgamento envolvendo Auto de Infração também lavrado pelo mesmo Auditor Fiscal contra estabelecimento da autuada, acolheu as conclusões expostas no laudo técnico apresentado nos autos do PAF nº 2794640005/18-0, tendo rechaçado, com base no referido documento o descabido entendimento do Fiscal no sentido de glosar 100% do crédito do Nitrogênio consumido, conforme trechos reproduzidos do voto proferido pelo i. Conselheiro Valtércio Serpa Júnior.

Acrescenta que na ocasião restou consignado no acórdão que o entendimento adotado pelo autuante naqueles autos e repetido nos presentes é absolutamente isolado, longe de qualquer suporte na jurisprudência deste Conselho.

Registra que todos os Autos de Infração lavrados pelo mesmo autuante em que buscou invalidar 100% do crédito de ICMS sobre o Nitrogênio adquirido pelos estabelecimentos da autuada foram reformados por este Conselho, com base nos argumentos e documentos produzidos e apresentados com suporte em dados concretos, devidamente mensurados como se vislumbra dos Acórdãos JJF nº 0119-01/21-VD, JJF nº 0217-04/20-VD, JJF nº 0007-02/22-VD e CJF nº 0372-11/21-VD, assim como se infere do Acórdão CJF nº 0134-12/17, exarado pela 2ª Câmara de Julgamento e do Acórdão CJF nº 0053-11/19, proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, ambos envolvendo o mesmo estabelecimento autuado (CNPJ nº 42.150.391/0030-05) e cujas cópias seguem anexadas aos autos - docs. 10 e 11 da impugnação.

Conclui que tanto é assim que os demais Autos de Infração lavrados por outros Auditores Fiscais da SEFAZ/BA apenas buscam desconsiderar o crédito de Nitrogênio apropriado pelos estabelecimentos estritamente em relação ao percentual utilizado em purga de equipamentos, como se observa do recente Auto de Infração nº 297515.0004/21-4, lavrado em 13/12/2021, onde foi considerado indevido apenas o percentual de 2% do total do crédito apurado.

Sinaliza não haver dúvidas que se deve analisar, para o deslinde do feito, as informações técnicas trazidas no laudo profissional e não as meras anotações, assim como não merece qualquer atenção o comentário do Fiscal, no sentido de infirmar os dados coletados após o decurso de 2 anos dos fatos discutidos, pois, todos os registros dos dados do processo produtivo são continuamente armazenados e controlados pela autuada, em seus sistemas, por questões de acompanhamento e gestão do processo produtivo, de avaliação qualitativa e quantitativa, estatística etc., notadamente para indústrias petroquímicas de grande porte, como é o caso.

Ressalta que é a própria Fiscalização que se reporta a fatos ocorridos há cerca de 3 anos, eis que os fatos geradores analisados dizem respeito a esse período

Diz ser carente de qualquer sentido o comentário da Fiscalização de que o Laudo Técnico não é um documento elaborado à época dos exercícios fiscalizados, nem mesmo anterior a esses, cuja necessidade e a utilidade da elaboração do referido laudo técnico apenas surgiram com a ciência da própria autuação fiscal, com vistas a subsidiar o melhor deslinde da discussão travada no presente processo administrativo, notadamente em atenção ao princípio da verdade material.

Aponta como não razoável o comentário do Fiscal, sendo que o próprio não solicitou a apresentação de laudo técnico ou mesmo qualquer esclarecimento adicional em relação ao consumo do Nitrogênio no estabelecimento durante o curso da ação de fiscalização, para melhor conhecer as funções desse produto no processo fabril.

Afirma ser normal e esperado que o consumo do Nitrogênio para purga e limpeza de equipamentos durante paradas de manutenção aumente significativamente em comparação aos outros meses do ano, o que invalida também o entendimento externado pelo autuante em sua informação no sentido de que mesmo com a planta industrial parada e sem produzir absolutamente nenhum produto, o consumo de Nitrogênio não só existe, como representa pelo menos 100% do consumo médio mensal de Nitrogênio quando a planta está em operação, considerando todas as formas de aquisição de Nitrogênio.

Destaca que o Laudo Técnico detalha o percentual de Nitrogênio utilizado para purga de equipamentos em 2019 (9,793%) foi superior ao percentual apurado em 2018 (7,647%), justamente em razão da elevada utilização durante a operação de parada para manutenção, cujo prazo de duração foi maior do que no ano antecedente, conforme descrito no laudo e frisa tratar-se de média que já contempla a ocorrência desse evento, que se apresenta mais elevada por esse motivo.

Conclui que, durante as operações de parada, se façá necessária uma maior atenção às atividades de purga, limpeza e selagem geral de todos os equipamentos para que a planta fabril tenha condições de operar por, no mínimo dois anos, ou seja, até o próximo período de parada geral para manutenção.

Acrescenta que em toda operação de parada para manutenção da planta industrial, o Nitrogênio é utilizado **(I)** para parar a reação no início da manutenção geral, **(II)** para liberar todos os equipamentos que irão passar por manutenção e, também, **(III)** para entregar os mesmos equipamentos para operação e, ao fim, **(IV)** para partir os reatores ao fim da parada. Conclui que o fato de a planta industrial utilizar elevada quantidade de Nitrogênio durante operações de paradas para manutenção, de forma mais intensa no início e no final do evento, não infirma o quanto defendido pela autuada, ao contrário do que assevera o autuante, afinal, tal variação fez parte da média anual apurada em 2019, conforme detalha o laudo técnico apresentado.

Destaca que em dezembro de 2019, no qual houve parada geral para manutenção, subsequente ao período de parada por falta de insumo, conforme descrito no laudo técnico, e na informação prestada via *e-mail* à Fiscalização, anexada aos autos pelo próprio Fiscal a quantidade total de Nitrogênio adquirida foi relativamente menor do que a média mensal para o exercício, justamente em virtude do grande período em que a planta passou por manutenção programada, na qual a maior parte do Nitrogênio foi consumida na purga completa dos equipamentos.

Conclui que o autuante não se atentou que os valores de Nitrogênio apurados em dezembro de 2019 (período da parada para manutenção) fazem parte do percentual geral daquele exercício apresentado pela autuada através do Laudo Técnico. Portanto, não há como subsistir o procedimento adotado pelo autuante, que limita a sua análise a um mês específico de determinado ano, justamente no qual a planta estava em parada geral para manutenção, para invalidar todo o crédito apurado nos demais períodos em que a parada geral não ocorreu, mas tão somente a corriqueira manutenção dos equipamentos que guarnecem a planta industrial.

Conclui que restou desconstruído o argumento da Fiscalização para manutenção da glosa de 100% do Nitrogênio adquirido sob o argumento de que, com a planta em parada para manutenção, houve o consumo acima da média mensal pela planta fabril.

Aponta ser também insustentável o comentário da Fiscalização de que analisando os gráficos com o perfil de consumo mensal de Nitrogênio ao longo dos exercícios fiscalizados, constata-se que não existe uma regularidade que possa estabelecer uma correlação com a utilização da planta industrial em operação e sua produção, identificando, ainda, meses com picos de utilização do insumo em comento.

Justifica que a sua produção industrial segue a demanda dos seus clientes, comumente variável, de forma que seria absurdo exigir uma produção perene durante todos meses e anos em que a planta fabril está em atividade. Logo, o consumo dos insumos de produção, naturalmente irá variar de acordo com o próprio ritmo da quantidade de produto final fabricado.

Esclarece que a conclusão do autuante de que não houve parada geral da planta fabril durante 2019, decorre de um mero equívoco nas informações prestadas por seus propostos.

Confirma que de fato, entre 07/11/2019 e 21/12/2019, houve parada da planta fabril para manutenção, conforme informado no laudo técnico da área de engenharia e consoante Relatório Técnico IM PE 2 BA 2019, elaborado por ocasião da conclusão dos trabalhos efetuados durante a referida manutenção, ora anexado - doc. 02.

Diz também não proceder a afirmativa do Fiscal no sentido de que não houve aquisição de Nitrogênio em todo o mês de dezembro de 2019, vez que a autuada adquiriu sim, quantidade deste produto no período mencionado, como comprova, exemplificativamente, a nota fiscal nº 99573 - doc. 03, de 27/12/2019, referente a 501.753 Nm³ de Nitrogênio Gasoso junto ao fornecedor White Martins Gases Industriais NE Ltda.

Afirma que o autuante considerou em seu levantamento diversas notas fiscais emitidas pelos fornecedores apenas para mero complemento de preço devido por reajustes/horas paradas, conforme pactuado em contrato, conforme cópias exemplificativas que colaciona - doc. 04, notas que não correspondem a operações de entradas do produto em questão, motivo pelo qual não podem compor qualquer levantamento quantitativo deste insumo.

Assevera ter demonstrado 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.

Cita o voto do ex conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo sobre o tema, trazendo à lume, inclusive, o entendimento proclamado pelo Superior Tribunal de Justiça, já reproduzido.

Conclui para que seja lídimo o direito à apropriação de créditos fiscais devem ser conjugados, minimamente, dois requisitos, quais sejam: a utilização das mercadorias adquiridas em processos de industrialização, mediante seu consumo, e a sua vinculação às atividades fabris de cada estabelecimento, como ocorre com a aplicação do Nitrogênio na sua planta fabril, que conforme demonstrado e convalidado pelo IPT em seu Parecer Técnico, embora não integre o produto final, o Nitrogênio entra em contato direto.

Aponta que foi tomado por base o raciocínio empreendido pelo STJ, que o Juízo da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador proferiu sentença - doc. 05, para anular o débito oriundo

das infrações 01 e 03 do Auto de Infração nº 297515.3001/16-0, também lavrado contra a autuada. Em relação a créditos de ICMS apurados sobre a aquisição dos mesmos produtos aqui em discussão, tais como Biocidas, Dispersantes Inorgânicos, Inibidores de Corrosão, Nitrogênio, dentre outros no qual foi determinada a realização de perícia técnica e expedido laudo pericial concluindo que os produtos autuados são consumidos e usados durante o processo produtivo. Os produtos não se integram fisicamente ao produto final, mas são produtos indispensáveis para garantir a especificação do produto, e uma boa operacionalidade dos equipamentos minimizando a necessidade de manutenção, aumentando a vida útil, e proporcionando um melhor desempenho do processo produtivo. Concluiu que o Nitrogênio é de fundamental importância para seja mantida uma atmosfera apropriada para o processo inerte, garantindo assim as especificações técnicas e qualidade do produto, e também reduzindo o risco de incêndios e explosões.

Pugna pela realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do RPAF/99, com o que será enfim confirmada a total improcedência dos itens 01 e 02.

Aponta que aos comandos determinados pela JJF, na última diligência o preposto se furtou a cumprir com as determinações, ao passo em que ainda tentou delegar para a autuada a responsabilidade de retificar o erro cometido pelo próprio autuante.

Acrescenta que na recusa em elaborar novos demonstrativos das infrações 01 e 02, excluindo os lançamentos relativos ao exercício de 2018, o autuante também elaborou novas planilhas relativas ao Nitrogênio, aduzindo que não identificou qualquer alusão a quantitativo ou mesmo índice de perdas de Nitrogênio, sendo que já cumpriu esta mesma determinação no Auto de Infração nº 279464.0003/18-8, que tramitou na 3ª JJF.

Reitera em todos os seus termos as peças defensivas apresentadas e requer:

- i) O retorno dos autos ao preposto fiscal diligente para que seja integralmente cumprido o quanto determinado por essa 2ª JJF, e;
- ii) Que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

Requer também a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências para a constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados.

O autuante prestou nova informação às fls. 389 a 416, onde relatou os fatos e reproduziu os argumentos da manifestação.

Classifica como “curioso” o fato do Laudo Técnico, fls. 188 a 204 declarar que o Nitrogênio é um gás invisível, inodoro e inerte, vez que a planta não opera sem ele, utilizado no laboratório de controle de qualidade, assim como na área operacional.

Transcreve o relato da autuada quanto ao processo de entrega do gás e os seus fornecedores e pondera que a autuada deve explicar a origem das diferenças do consumo de Nitrogênio apresentados pelo Laudo Técnico e as apuradas pela Fiscalização com base na EFD já que essas informações foram disponibilizadas aos autores do Laudo Técnico.

Registra que a autuada representa a união da antiga empresa denominada Copene - Companhia Petroquímica do Nordeste, fornecedora de matéria prima básica para indústrias de segunda geração, com várias outras empresas que existiram durante muitos anos isoladamente, com razões sociais distintas, algumas delas consumindo matéria prima e/ou utilidades da antiga Copene e outras.

Complementa que atualmente a Braskem S.A. possui sob a supervisão da IFEP Indústria oito inscrições estaduais e afirma que se trata de unidades industriais com plantas de processamento diferentes e com demandas distintas de Nitrogênio, com utilização e demanda de consumo específica.

Conclui que não há que se falar em percentual único de utilização de Nitrogênio para essa ou aquela finalidade que seja válido para todas as plantas, embora, todas tenham a razão social Braskem S.A.

Diz não saber precisar em quantos julgamentos ou mesmo para quantas inscrições estaduais o CONSEF acatou a declaração da empresa de que somente o percentual referente a 2% do seu consumo de Nitrogênio era passível de glosa, mas, seguramente esse entendimento ocorreu, porque essa informação nunca foi contestada como aqui faz.

Ressalta que a autuada utiliza em sua argumentação esse percentual de 2% indiscriminadamente para todas as inscrições estaduais citando decisões do CONSEF.

Diz que a manifestação não acrescenta nada novo, cujos pontos já foram discutidos e amplamente demonstrados na informação fiscal.

Aponta que diante dos pontos de inconsistência do Laudo Técnico na sua forma e no seu conteúdo, quando confrontado com o perfil de demanda e consumo do Nitrogênio da planta industrial é imprescindível o CONSEF usar um documento elaborado por um órgão isento, de reputação inquestionável como o IPT ou, alternativamente que o Laudo Técnico seja auditado por um órgão de classe como a Câmara de Engenharia Química do CREA-BA.

Afirma acreditar que tanto a autuada quanto o Fisco buscam a verdade, portanto, essa seria uma solução razoável e possibilitaria a CONSEF avaliar a pertinência de utilização do crédito do ICMS correspondente para cada uma das aplicações do Nitrogênio dirimindo e evitando tanta celeuma em torno desse tema, orientando futuros trabalhos de fiscalização nas diversas unidades da Braskem S.A.

Destaca que agora a autuada informou que ocorreu uma parada no período de 07/11/2019 a 21/12/2019 e ainda como o Nitrogênio é utilizado e assegura que durante novembro e dezembro toda a aquisição/consumo de Nitrogênio foi utilizada para operações de purga, limpeza etc. envolvidas nas atividades de pré parada, parada para manutenção de equipamentos e comissionamento da planta.

A seguir analisa o consumo de Nitrogênio conforme o cenário descrito: novembro 2.313.097,27 m³ e o total do ano foi de 14.384.227,90 m³.

Acrescenta a quantidade adquirida com a nota fiscal nº 99573 de 501.753 Nm³, não incluído no levantamento, em razão de não constar na EFD de 2019, pois a autuada deu entrada em 06/01/2020.

Explica que fazendo a conversão de volume, o consumo em dezembro de 501.753 Nm³ é igual a 540.638,86 m³, que acrescentado ao total das aquisições de Nitrogênio em 2019, tem: **(a)** novembro igual a 2.313.097,27 m³; **(b)** dezembro: 540.638,86 m³; **(c)** total do ano: 14.384.227,90 m³ mais 540.638,86 m³, que é igual a 14.924.866,8 m³

Conclui que o total do consumo de Nitrogênio em novembro e dezembro foi de 2.853.736,13 m³, todo gasto nas atividades de pré parada, parada e comissionamento da planta. Ou seja, exclusivamente nas atividades de parada de planta, purga, liberação de equipamento e preparação dos equipamentos para voltar a operação.

Calcula quanto representou só essa aplicação do Nitrogênio nas atividades que envolveram a parada de manutenção ocorrida em novembro e dezembro de 2019, que representa 19,12% do total consumido em todo 2019.

Ressalta que esse percentual, representando somente as atividades de purga, limpeza etc. que a autuada reconhece não ter direito ao crédito do ICMS, em apenas dois meses de 2019 consumiu 19,12% de todo o Nitrogênio adquirido e consumido ao longo do ano, o equivalente a quase o dobro do declarado no Laudo Técnico que foi de 9,79%.

Alerta que ainda que se admitisse a absurda hipótese de que nos demais meses nenhuma outra atividade de purga, limpeza, testes de equipamento, uso em laboratório e etc., onde a utilização

do Nitrogênio se fizesse necessária tenha sido realizada, somente a utilização do Nitrogênio durante a parada já corresponde a 19,12 % de todo Nitrogênio consumido em 2019, fato que diz evidenciar de maneira cristalina que o índice de utilização do Nitrogênio de 9,79% em atividades de purga apontado pelo Laudo Técnico naquela planta não é o correto.

Repisa que ainda que por absurdo, mesmo que durante os meses de janeiro a outubro de 2019 nenhuma atividade que envolvesse o uso de Nitrogênio para purga, limpeza, uso em laboratório houvesse sido desenvolvida, ainda assim, e à luz das informações prestadas pela própria autuada o percentual de utilização de atividades de purga teria sido de 19,12%.

Solicita que no pedido de diligência se indique qual o percentual gostaria que fosse usado para revisão dos demonstrativos e, em sendo o percentual de perdas a que se refere as operações de purga com Nitrogênio: **(I)** se 2%, seguindo o Auto de Infração nº 279464.003/18-8; **(II)** se 9,793% conforme interpretação e pleito da autuada; **(III)** se 19,12%, conforme demonstrado no cálculo baseado em declarações da autuada, ainda que inferior ao percentual real conforme demonstrado; ou **(IV)** se uma composição dos dois levando-se em conta que entre os meses de janeiro a outubro de 2019 houve operações de purga e o percentual de 19,12% refere-se tão somente a novembro e dezembro, lembrando que a base utilizada para o cálculo dos 19,12 % foi o consumo anual.

Requer que em seu voto os membros da JJF respondam de maneira clara as seguintes questões para nortear futuros trabalhos de Fiscalização, como o Conselho vê a utilização:

- de suas decisões sobre uma unidade industrial ser tomada como referência e jurisprudência para decisões de outras unidades industriais sabendo que não existem unidades idênticas, ainda que ambas se destinasse a mesma finalidade produtiva e que, seguramente não é o caso de nenhuma das unidades acobertadas pela razão social Braskem S.A. uma vez que absolutamente todas têm finalidades produtivas diferentes entre si;
- de ouvir uma terceira parte, como aqui sugerido o IPT ou órgãos de Conselho como o CREA-BA, para dirimir eventuais dúvidas quando levantado por qualquer uma das partes.

Mantém o entendimento, conforme expostos na informação fiscal e manifestações onde foram reiteradas ou revisadas.

Em 20/12/2022, os membros da 2ª JJF, decidiram converter o processo em mais uma diligencia à INFRAZ de origem para que o autuante elaborasse novo demonstrativo referente as infrações 01 e 02 para o exercício de 2019, considerando o valor dos créditos indevidos, apenas as quantidades calculadas com o percentual médio anual indicado no Laudo Técnico referente ao consumo de Nitrogênio empregado no laboratório e na purga.

O autuante prestou a informação, fls. 426 e 427, quando apresentou a tabela representando o volume mensal adquirido pela autuada em m³:

Exercício 2019 Forma de Aquisição do Nitrogênio declarada nas Notas Fiscais (m ³)						
MÊS	NITROGENIO GÁS TUBOVIA	NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO P1	NITROGENIO LIQ. TQ CARRETA PRODUÇÃO	Geral	Laboratório	Purga
				(A)	(C) = 0,084% de A	(C) = 9,79% de A
Janeiro	1.340.302,25	6.014,60	82.939,00	1.429.255,85	1.200,57	139.924,15
Fevereiro	1.061.670,45	9.887,14	72.879,00	1.144.436,59	961,33	112.040,34
Marco	1.451.140,36	176.930,89	41.530,00	1.669.601,25	1.402,47	163.453,96
Abri	1.555.725,75	141.365,84	91.930,00	1.789.021,59	1.502,78	175.145,21
Maio	967.262,05	131.686,66	42.461,00	1.141.409,71	958,78	111.744,01
Junho	976.252,71	30.757,24	15.602,00	1.022.611,95	858,99	100.113,71
Julho	450.854,02	194.225,84	13.628,00	658.707,86	553,31	64.487,51
Agosto	1.606.340,23	130.437,84	0,00	1.736.778,07	1.458,89	170.030,57
Setembro	881.298,03	67.317,89	163.621,00	1.112.236,92	934,28	108.887,99
Outubro	367.070,85	0,00	0,00	367.070,85	308,34	35.936,24
Novembro	1.713.891,97	599.205,29	0,00	2.313.097,27	1.943,00	226.452,22
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Geral	12.371.808,67	1.487.829,23	524.590,00	9.429.172,40	12.082,74	1.408.215,91
					Total (Purga + Laboratório)	1.420.298,65

Em seguida apresentou a tabela que representa o valor do ICMS correspondente ao volume mensal de Nitrogênio adquirido em m³:

Exercicio 2019
Forma de Aquisição do Nitrogênio declarada nas Notas Fiscais (Valor do ICMS correspondente)

MÊS	NITROGENIO GÁS TUBOVIA	NITROGÊNIO GASOSO LIQUIDO VAPORIZADO PI	NITROGENIO LIQ. TQ CARRETA PRODUÇÃO	Total Geral	Laboratório	Purga
				(A)	(C) = 0,084% de A	(C) = 9,79% de A
Janeiro	49.056,93	1.712,51	14.122,86	64.892,30	54,51	6.352,96
Fevereiro	19.273,64	2.815,12	12.409,83	34.498,59	28,98	3.377,41
Marco	53.113,76	50.376,78	7.071,73	110.562,27	92,87	10.824,05
Abri	94.467,62	40.250,50	15.653,83	150.371,95	126,31	14.721,41
Maio	35.403,14	37.494,59	7.230,26	80.127,99	67,31	7.844,53
Junho	35.732,21	8.757,38	2.656,71	47.146,30	39,60	4.615,62
Julho	16.501,89	55.301,10	2.497,93	74.300,92	62,41	7.274,06
Agosto	58.794,30	37.139,01	0,00	95.933,31	80,58	9.391,87
Setembro	32.256,74	19.167,13	137.097,27	188.521,14	158,36	18.456,22
Outubro	13.435,30	0,00	0,00	13.435,30	11,29	1.315,32
Novembro	62.730,83	170.609,18	0,00	233.340,01	196,01	22.843,99
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Geral	470.766,36	423.623,30	198.740,42	1.093.130,08	918,23	107.935,67
				Total (Purga + laboratório)		107.935,67

Esclarece ainda que o débito da infração 01 envolve outros insumos e que o programa SIAF utilizado para gerar as planilhas não permite que sejam adotados percentuais de creditamento para itens específicos, assim sendo, os demonstrativos apresentados contemplam apenas o item Nitrogênio e não inclui o débito referente aos demais itens objeto de glosa.

Com relação a infração 02 afirma que permanece inalterada pois exige o DIFAL dos produtos relacionados na infração 01 e, como todas as aquisições de Nitrogênio ocorreram dentro do estado da Bahia, portanto, não há repercussão nessa infração.

Notificada da diligência, a autuada retornou aos autos em nova manifestação, fls. 431 a 435, onde relatou as conclusões do autuante e declarou concordar com o cálculo apresentado no sentido de apurar o montante de crédito de ICMS apropriado sobre a aquisição de Nitrogênio no valor de R\$ 107.935,66.

Adverte que apesar da clareza das determinações da 2ª JJF, o autuante deixou de cumpri-las integralmente, não tendo elaborado novos demonstrativos das infrações 01 e 02 com a exclusão dos lançamentos relativos a 90,12% dos créditos apurados pela autuada nas aquisições de Nitrogênio, razão pela qual pugna pelo retorno dos autos ao diligente para que seja integralmente cumprido o quanto determinado pela JJF. Reitera, em todos os seus termos, os argumentos defensivos já apresentados.

Encaminhado os autos ao autuante, este prestou informação às fls. 447 e 448, onde destacou que o demonstrativo da infração 01 foi gerado pelo programa SIAF e, por uma limitação deste, não é possível a utilização de percentuais de creditamento sobre produtos específicos, pois o programa considera o total de notas relativo aqueles produtos.

Observa que as tabelas apresentadas na diligência realizada para os percentuais estabelecidos pela 2ª JJF para o produto Nitrogênio mostram os valores de creditamento de ICMS correspondente aos percentuais solicitados na diligência.

Ressalta que para elaboração das tabelas apresentadas na diligência foi necessário a segregação de todas as notas fiscais de aquisição de Nitrogênio do exercício fiscalizado em planilha separada pois, o SIAF não possibilita a utilização de percentuais de utilização sobre qualquer produto nem a análise isolada para cada produto quando existirem mais de um.

Quanto ao demonstrativo da infração 02 diz não ser necessário à sua revisão pelas razões já expostas.

Conclui que as informações apresentadas em tabelas atendem ao solicitado pela 2ª JJF e fornecem subsídios necessários para a continuidade da fase de instrução do PAF e para a resolução da lide.

Participou da sessão de julgamento a representante da empresa autuada a Dra. Fernanda Rocha Taboada Fontes, OAB/BA 16340, que em sua sustentação oral, afirmou ser o relatório claro e preciso.

Reafirmou os termos já apresentados na defesa em relação aos produtos utilizados no resfriamento da água utilizada no processo produtivo.

Lembrou ou a discordância referente ao produto Nitrogênio, se deve ao fato da Fiscalização glosar integralmente os créditos decorrentes das aquisições desse produto, contrariando o entendimento já acatado pela Fiscalização.

Como ponto superveniente cita julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça dos Embargos de Declaração no REsp 1775781.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de duas infrações à legislação do ICMS, tempestivamente impugnadas.

A autuada é inscrita no Cadastro Estadual de Contribuintes na condição Normal, estabelecida em Camaçari/BA, exerce a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 2031/20-0 - Fabricação de resinas termoplásticas.

Do início da ação fiscal o contribuinte foi cientificado mediante lavratura de Termo de Início de Fiscalização, em 10/05/2021, e intimado a quitar o débito ou apresentar defesa administrativa em 21/09/2021, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 29 a 35-v.

Constam apensados aos autos os demonstrativos analíticos e sintéticos das duas infrações, na forma impressa, fls. 08 a 29, e gravados no CD, fl. 28, elaborados com base nas informações da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, contendo todos os dados e informações necessárias ao perfeito entendimento das acusações, inclusive a memória de cálculo.

Compulsando os autos, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara, é possível se determinar com certeza a natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, assim como as multas sugeridas e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

No mérito, as acusações fiscais dizem respeito às matérias intrincadas e, portanto, a decisão de uma delas recairá sobre a outra, vez que a infração 01 acusa o contribuinte de uso indevido de crédito fiscal nas aquisições de mercadorias tidas pela Fiscalização como destinada uso e consumo do estabelecimento e a infração 02 da falta de recolhimento do correspondente ICMS-DIFAL.

Preliminarmente à análise do mérito das infrações, ressalto um fato a ser previamente analisado, por ser de importância fundamental na liquidação do valor a ser exigido no presente Auto de Infração.

A autuada demonstrou que o mesmo estabelecimento já tendo sido objeto de anterior fiscalização, cuja auditoria recaiu sobre os exercícios de 2016 a 2018, resultou na lavratura do Auto de Infração nº 279464.0006/19-5 no qual também foi apurado o creditamento indevido relativo às mesmas operações tratadas neste Auto de Infração no exercício de 2018, fato que entendeu se configurar lançamento em duplicidade.

O autuante, em sede de informação fiscal acatou na íntegra o argumento da defesa, pois reconheceu que o período de 2018 já havia sido objeto de fiscalização anterior por ele realizada, sendo assim um equívoco o lançamento desses valores no presente Auto de Infração, porquanto solicita a desconsideração dos lançamentos referentes a 2018.

Cotejando os demonstrativos sintéticos de ambos os Autos de Infração, constato verdadeira a arguição da defesa e correta a revisão procedida pelo autuante, a qual acato e considero excluída desse Auto de Infração as exigências referentes a 2018.

A autuada relatou que se dedica à industrialização e à comercialização de produtos químicos e petroquímicos de segunda geração, destacando-se, entre os seus produtos finais, o Polietileno, que, para ser produzido depende da dosagem contínua e controlada de determinados insumos, cujos créditos decorrentes das aquisições foram glosados, sob o entendimento da Fiscalização de que nenhum deles se incorpora ou se integra o produto final, tampouco possuem a condição de elemento indispesável ou necessário à sua industrialização, portanto itens destinado ao uso e consumo do estabelecimento.

Os itens cujos créditos foram glosados seguem relacionados:

Código	Descrição	NCM	Finalidade	Justificativa da defesa
598528	ACIDO SULFURICO 98% - ISOTANQUE 1500L	28070010	INSUMO	
599092	BIOCIDA NAO OXIDANTE 7330.11 L - 25KG	38089999	INSUMO	
599091	BIODISPERSANT ORG NALSPERSE 7348.11R 25K	34021300	INSUMO	
599084	DISPERSANTE INORG NALCO 7385.11R - 30 KG	29313999	INSUMO	
645956	DISPERSANTE INORGANICO 3DT 120 .11	39069019	INSUMO	
568358	HIPOCLORITO DE SODIO 10-16%	28289011	INSUMO	Integralmente absorvidos pela água, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.
599085	INIBIDOR CORR TRASAR 3DT 198.11 - 22 KG	38249941	INSUMO	
644625	INIBIDOR CORROSÃO - NALCO 500030.11	28142000	INSUMO	
597882	INIBIDOR DE CORROSÃO 8338.11L - 28KG	38249941	INSUMO	
611144	NALCO ELIMINOX1'R SEQUEST OXIGENIO-25KG	29280090	INSUMO	
645302	TRASAR 3DT 166.11 - DISPERSANTE	38249941	INSUMO	
306492	GAS ACETILENO INDUSTRIAL9KG WM40038423	29012900	INSUMO	Usado como fluido de arraste nos cromatógrafos.
598082	NITROGÊNIO GASOSO LIQUIDO VAPORIZADO P1	28043000	INSUMO	
554103	NITROGÊNIO GASTUBOVIA	28043000	INSUMO	Diversas utilizações.
565794	NITROGENIO LIQ CARRETA - PRODUCAO	28043000	INSUMO	

A autuada justificou que para executar suas atividades adquire diversos produtos, tais como o Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Biodispersante Nalsperse, Sequestrante de Oxigênio, Biocida não Oxidante e Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), Gás Acetileno, Hipoclorito de Sódio, Ácido Sulfúrico, Nitrogênio, dentre outros, todos consumidos no seu processo produtivo, os quais se afiguram indispesáveis, razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes.

Relatou que alguns desses produtos são empregados no seu sistema de água de resfriamento, cuja função é resfriar correntes intermediárias do processo, de forma a deixá-las em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final.

Resumidamente disse que a água de resfriamento atua para controlar a temperatura do processo produtivo, uma vez que a temperatura deve ser elevada, mediante o uso de vapor. Para que ocorra o processo de fabricação do Polietileno e também deve ser diminuída, para que se estabeleça em patamar específico necessário para fabricação do produto final, nas especificidades desejadas, conforme descrito no Parecer Técnico do IPT, anexado aos autos.

Quanto ao Nitrogênio, que tem maior importância e que suscitou a maior discussão ao longo da instrução processual, fundamental definir qual função é dada ao volume ingressado na empresa, com apropriação do crédito fiscal, uma vez que a autuada o considera como produto intermediário, por ser utilizado:

- (i) *em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados;*
- (ii) *como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo, evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis, as quais impactam de forma definitiva na eficiência do processo e qualidade dos produtos;*
- (iii) *na produção dos catalisadores, que, juntamente com demais matérias primas purificadas, são introduzidos no reator onde ocorre a reação de polimerização;*

- (iv) adicionalmente nas operações de dessorção nos materiais adsorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas, imprescindível para a obtenção dos produtos de acordo com as especificações de produção e na realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação dos vasos de pressão;
- (v) como transportador de diversos produtos de uma determinada etapa do processo produtivo para a etapa seguinte, inclusive no transporte dos pellets de Polietileno até os silos de estocagem e para a mistura dos pellets para a formulação e ajuste das características desejadas.

Explicou a autuada que o Nitrogênio empregado nas funções listadas, corresponde a cerca de 91,26% do total adquirido pelo estabelecimento: em 2018 (92,40%) e 2019 (90,12%), conforme atesta o Laudo Técnico anexo.

Uma pequena parcela do Nitrogênio, média de 0,1% do total adquirido em 2018 (0,133%) e 2019 (0,084%), é usada nos laboratórios, especificamente nos cromatógrafos (instrumentos analíticos) para análise *on line* de correntes gasosas, servindo para diluição da amostra adicionada aos aparelhos.

Uma outra parte do Nitrogênio adquirido, correspondente em média 8,62% do total utilizado na planta fabril, em 2018 (7,46%) e 2019 (9,79%), com a função de expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas, para quaisquer operações de manutenção, evitando a criação de uma atmosfera explosiva, nociva ao processo fabril.

Todos os argumentos técnicos da defesa tomaram como suporte o Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT, elaborado, segundo a defesa, por técnicos e engenheiros integrantes do Instituto, a partir de visitas às unidades fabris da autuada, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação dos bens sobre estes.

A defesa ressaltou que o Parecer Técnico se constitui em documento de idoneidade inequívoca, hábil à comprovação de que os produtos ali citados estão vinculados à sua atividade produtiva e que ou se integram ao produto final ou são consumidos no processo industrial.

Por sua vez, na informação fiscal, o autuante firmou acerca desse aspecto, posicionamento contrário à defesa, baseado na exposição de diversos dados sobre o consumo do Nitrogênio ao logo dos dois exercícios fiscalizados e concluiu ser “*ilegítima e despropositada a solicitação da autuada de considerar o irrisório consumo de Nitrogênio de 8,62% de seu consumo total como passível de glosa de crédito do ICMS com base em autuações anteriores e Laudo Técnico emitido por ela própria, no qual alega que esse é o percentual utilizado em purgas e limpeza de vasos e tubos*” e acrescentou que “*Com toda a planta industrial fora de operação (durante as paradas gerais de manutenção) a mesma consumiu o equivalente a 100% do seu consumo médio mensal de Nitrogênio no exercício de 2017, chegando a superar o seu consumo médio mensal nas paradas de 2016 e 2018, indubitavelmente pelas razões expostas pela própria autuada para justificar a utilização de somente 8,62 %, ou seja: atividades ligadas a manutenção da planta*”.

Por se tratar de importante questão na decisão da lide, vez que os argumentos técnicos utilizados pela defesa nele se baseiam e encontram resistências por parte do autuante em considerá-lo suficiente para conferir maior credibilidade à defesa, ao analisa-lo, constato que: (a) O Parecer Técnico 20.677-301, anexado às fls. 153 a 187, foi elaborado por técnicos do Núcleo da Bionanomanufatura – Laboratório de Processos Químicos e Tecnologia de Partículas BIONANO/LPP do Instituto de Pesquisas Tecnológicas datado de 17/06/2014; (b) O trabalho desenvolvido pelo IPT se destinou a subsidiar a avaliação de processos na indústria química e petroquímica nas atividades desenvolvidas na Braskem S.A.; e (c) Acompanha o Laudo Técnico, fls. 188 a 204, agora dirigido a SEFAZ e elaborado por uma Engenheira e um Supervisor da Braskem, cujo objetivo é informar a utilização do Nitrogênio na empresa unidade PE-2 e os consumos de 2018 e 2019.

O autuante refutou o acatamento dos dados fornecidos pelo Laudo Técnico sob a justificativa que, apesar de ter sido considerado em outros julgamentos sobre a mesma matéria envolvendo a

mesma empresa, não se aplicaria ao caso presente, onde diz existir, decorrente de suas análises, “*toda uma fundamentação foi lastreada em notas fiscais de entrada entregues pela própria autuada a SEFAZ bem como declaração de que houve parada da Planta para Manutenção e os períodos em que ocorreram para cada exercício fiscalizado*”.

Constatou ainda não existirem fatos ou indícios capazes de desqualificar as conclusões dos dois relatórios anexados pela defesa, que se constitui uma prova oriunda de processo em que se quantificou a média de consumo do Nitrogênio ao logo dos exercícios fiscalizados pela unidade da autuada.

Dessa forma, em observância ao princípio da verdade material, é cogente acata-lo como única prova quanto ao consumo do Nitrogênio na planta fabril da autuada, uma vez baseada em dados e análises com embasamento técnico.

A questão central a ser ponderada na decisão da lide, consiste em caracterizar os itens arrolados na autuação como insumos ou como materiais de uso e consumo do estabelecimento, ponderando as características de cada um deles e o emprego no processo fabril da autuada.

Acaloradas disputas nos meios acadêmicos e jurídicos giram em torno da conceituação do que vem a ser insumo, matéria-prima, materiais de uso e consumo ou itens do ativo imobilizado, por envolver questões complexas com muitas variáveis, cujo estudo para definição de critérios objetivos, vem se dedicando as empresas, o Fisco, a doutrina e a jurisprudência, rendendo longos debates, sem ainda haver um consenso pacífico e definitivo sobre o tema, que delimita os critérios normativos e permita a validação da manutenção de créditos fiscais pelos contribuintes.

E tal definição torna-se ainda mais complexa, tendo em vista que se impõem sempre, uma análise casuística, sem fórmulas pré-concebidas, haja vista que a construção do que sejam materiais intermediários e passíveis de aproveitamento de crédito fiscal, vem se aperfeiçoando a partir do conceito antigo da integração de um produto na fabricação de outro.

Havendo a integração de um produto na fabricação de outro (produto fabricado), com a perda de suas características ou qualidades (do produto integrado), tem-se a definição de matéria-prima.

Entretanto, se há a integração de um produto na fabricação de outro (produto fabricado), sem a perda de suas características ou qualidades (do produto integrado), tem-se a definição de produto intermediário e se não há integração de um produto ao outro, mas apenas o seu consumo no processo de fabricação, ainda que com perda de suas características ou qualidades, tem-se a definição de produto secundário.

A matéria constantemente é abordada em ações no judiciário, chegando aos tribunais superiores, donde trago, a título de subsídio, a jurisprudência firmada no julgamento do Recurso Especial nº 235.324/SP, Relatoria do Min. José Delgado, publicado no DJ de 13/03/2000, cuja ementa é a seguinte:

“TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE ICMS. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A aquisição de produto ou mercadoria que, apesar de integrarem o processo de industrialização, nele não são completamente consumidos e nem integram o produto final, não gera direito ao creditamento do ICMS, posto que ocorre quanto a estes produtos apenas um desgaste e a necessidade de sua substituição periódica é inerente à atividade industrial.

2. Recurso Especial desprovido”

No Acórdão, o relator argumentou que as mercadorias, no caso em análise, não se consomem no processo de industrialização nem integram o produto final. São bens que, inobstante o desgaste natural advindo de seu uso, não chegam a se consumir ou integrar o produto final, pois, trata-se de peças adquiridas para integrarem o ativo fixo da empresa que fazem parte do processo de industrialização. Não se podendo confundir desgaste com consumo.

Portanto, o direito ao crédito do ICMS somente ocorreria no caso de consumo. O mero desgaste não autoriza a apropriação do crédito, já que os resíduos não entram na composição do produto.

Esse é o mesmo entendimento da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, externado quando do julgamento do Recurso Especial nº 882.807/SP, publicado no DJ de 19/05/2009.

Nesta decisão, confirmou-se a orientação jurisprudencial de que o regime de apuração do ICMS admite os produtos classificados como intermediários, se participarem do processo produtivo e não necessariamente incorporados ao produto final.

Embora tenha prevalecido o entendimento de que o contribuinte possuiria o direito de demonstrar, por prova técnica, confirmou-se a orientação jurisprudencial de que o regime de apuração do ICMS admite os produtos qualificados como intermediários, porquanto partícipes do processo de produção e não necessariamente agregados ao produto fabricado.

Sendo assim, pode-se concluir, a partir deste enquadramento jurisprudencial, que a apropriação de créditos de ICMS, relacionados aos denominados produtos intermediários, poderá ser realizada, desde que os respectivos produtos adquiridos atendam aos seguintes critérios:

- 1) Sejam produtos essenciais ao processo de fabricação; a essencialidade se mede pela existência de relação de dependência entre o produto considerado e o respectivo processo industrial; se a falta deste produto implicar a descontinuidade do processo fabril, então o produto é considerado essencial;
- 2) Sejam produtos específicos ao produto fabricado; a especificidade se mede pela existência de relação de dependência entre o produto considerado e o produto fabricado; se o produto fabricado somente se obtém com utilização daquele outro produto, então se trata de um produto específico;
- 3) Sejam produtos empregados no processo de fabricação de determinado produto, mas não na condição de partes e peças de máquinas e equipamentos, haja vista que, em relação a estes, o entendimento jurisprudencial é o de que não se dá o consumo no processo de fabricação, mas apenas o desgaste própria da atividade fabril.

Tais decisões se conformam com o entendimento já firmado neste CONSEF acerca da matéria e como dito linhas acima, contudo, para cada caso é importante e fundamental previamente analisar o processo produtivo, fixando os pressupostos que podem interferir na decisão.

Importante destacar o que estabelece a Lei nº 7.014/96, sobre o direito ao crédito fiscal do ICMS, determina em seus artigos 28 e 29, *verbis*:

Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Ressalto que os dispositivos transcritos refletem perfeitamente as determinações contidas na Lei Complementar nº 87/96 e na Constituição Federal acerca da não-cumulatividade do ICMS.

Contudo, o inc. II do art. 29 traz uma restrição ao uso do crédito fiscal decorrente das aquisições mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento:

II - a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

A não cumulatividade do ICMS está prevista no art. 19 da Lei Complementar nº 87/96 e conquanto o seu art. 20 conceda o direito de compensação do crédito fiscal relativo à mercadoria adquirida

destinada a uso ou consumo, a própria lei impõe uma limitação temporal para sua utilização no art. 33, inc. I, *in verbis*:

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019).

Como dito linhas acima a análise requer contextualizar cada caso especificamente e observar a efetiva utilização no processo industrial dos produtos cujos créditos foram glosados, embora todos os gastos realizados façam parte do custo do produto acabado, nem todos, fazem parte do custo industrial, a título de insumos ou produtos intermediários.

Os produtos, como o Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Biodispersante Nalsperse, Sequestrante de Oxigênio, Biocida Não Oxidante e Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), Hipoclorito de Sódio, Ácido Sulfúrico, segunda a defesa são utilizados para evitar o processo de corrosão e obstrução nos equipamentos e são adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão e evitar a proliferação de microrganismos e a incrustação de sais e controlar Ph. Ou seja, são materiais utilizados no tratamento de água de refrigeração e na lubrificação e refrigeração de equipamento.

A água de refrigeração é utilizada na planta fabril com o propósito de preservar os equipamentos industriais, por onde a mesma circula, fazendo a permuta de calor nas tubulações, torres, bombas etc.

Considerando que o sistema de resfriamento, fundamental na atividade da autuada, consiste em um sistema fechado, portanto, sem perdas, pois a mesma água circula várias vezes pelo sistema, sendo imprescindível manter a mesma em condições aceitáveis de Ph dentre outras propriedades, para evitar a corrosão de seus equipamentos e tendo em vista ser necessária a adição de tais produtos para se desenvolver o processo produtivo, sem que eles interfiram ou entrem em contato com insumos, materiais intermediários ou produto final.

Assim, diante das informações da defesa, os produtos acima citados atuam de forma marginal à produção, inclusive protegendo os equipamentos da corrosão, incrustação de resíduos que provocaria a obstrução, inobstante a fundamental importância deles no processo fabril, não podem ser caracterizados como produto intermediário, por carecer da condição de dependência entre eles e o produto fabricado.

Destarte, considero caracterizada a função desses materiais como produto de uso e consumo do estabelecimento industrial, o que justifica a glosa do crédito fiscal, diante de tal caracterização.

O mesmo se verifica ocorrer com o Gás Acetileno, que aplicado nos cromatógrafos e funciona como um fluido de arraste para permitir a avaliação das correntes. Procedimento também de fundamental importância no processo industrial. A autuada reconhece que o Acetileno utilizado nos citados equipamentos não integra o produto final, contudo, frisou que o controle é essencial ao processo produtivo.

À fl. 169, consta trecho do parecer técnico do IPT, que relata a função do Acetileno: “*A etapa de reação conta ainda com dois cromatógrafo em operação contínua, que fornecem dados da concentração dos componentes na fase gasosa dos reatores e nos gases de reciclo, visando o controle da reação e consequentemente a qualidade dos produtos gerados. Os componentes analisados são hidrogênio, metano, etano, etileno, propano, propeno, nitrogênio e buteno. As análises são realizadas em intervalos de 20 minutos para cada ponto de amostragem e, para a operação destes cromatógrafos são utilizados gases especiais (ar sintético, acetileno, hidrogênio - todos, gases especiais para cromatografia) como fluido de arraste e de detecção, inerentes ao método analítico de controle. O hidrogênio como os demais gases empregados nos métodos, após cumprir suas funções, são descartados.*” (Grifos do relator)

Ou seja, o Acetileno atua no controle de qualidade dos produtos fabricados, são importantes evidentemente, mas não interagem diretamente com o material produzido e não podem ser configurados como produtos intermediários, pois não se integram ao produto final e normalmente se consomem após o processo produtivo, sem vinculação direta ao processo industrial, motivo pelo qual devem ser considerados também material de uso e consumo do estabelecimento, sem direito ao crédito do ICMS decorrente das aquisições.

Quanto ao produto Nitrogênio, item de maior representatividade na infração, importante registrar como o mesmo é utilizado no estabelecimento da autuada.

Conta a defesa, que o Nitrogênio, por ser um gás inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas com o propósito de impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados no processo, sendo empregado **(a)** como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis; **(b)** na produção dos catalisadores, que, juntamente com demais matérias primas purificadas, são introduzidos no reator onde ocorre a reação de polimerização; **(c)** nas operações de dessorção nos materiais adsorventes utilizados no processo de purificação das matérias primas; **(d)** na realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento à legislação dos vasos de pressão; **(e)** na etapa de secagem de produtos e na remoção do solvente (n-hexano) do polietileno em produção, atuando como gás de arraste, etapa na qual a presença do ar teria resultados de elevado risco; **(f)** como transportador de diversos produtos de uma determinada etapa do processo produtivo para a etapa seguinte, inclusive no transporte dos *pellets* de Polietileno até os silos de estocagem e para a mistura dos *pellets* para a formulação e ajuste das características desejadas.

Está dito que o Nitrogênio empregado nas funções acima elencadas corresponde a cerca de 91,26% do total adquirido pelo estabelecimento em 2018 (92,40%) e 2019 (90,12%), conforme atesta o laudo técnico elaborado pelos engenheiros alocados na planta fabril da autuada. Uma parcela do Nitrogênio, média de 0,1% do total adquirido em 2018 (0,133%) e 2019 (0,084%) é usada nos laboratórios da fábrica, especificamente nos cromatógrafos.

Outra parcela do Nitrogênio adquirido, correspondente ao percentual médio em 2018 (7,46%) e 2019 (9,79%), é usado para expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas, para quaisquer operações de manutenção, evitando a criação de uma atmosfera explosiva, nociva ao processo fabril.

Constam indicados dois tipos de entrada do Nitrogênio na planta industrial: **(I)** Nitrogênio gasoso através de tubovia; e **(II)** Nitrogênio gasoso líquido através de carretas criogênicas, que suprem as necessidades da área operacional. Os volumes recebidos através de tubovia é de imediato consumo, enquanto aquele recebido através de carretas criogênicas são armazenadas em tanques criogênicos para suprir durante 6 horas, sua autonomia, até que se regularize a eventual falta de abastecimento através de tubovia.

A defesa, através do laudo técnico, demonstrou que o Nitrogênio é utilizado para duas finalidades: o maior volume no processo produtivo na obtenção do produto final e outra, em percentual inferior, no laboratório e como elemento de purga.

Parte das questões que refletem na decisão da lide, resulta da separação percentual das quantidades de Nitrogênio utilizadas para obtenção do produto final e a quantidade empregada no laboratório e no processo de purga.

Um fator que surgiu como essencial na definição dessas quantidades percentuais utilizadas para cada finalidade, são as chamadas paradas.

Tanto que o autuante desqualificou os dados de consumo percentual para cada uma das finalidades ao questionar o que fez a autuada com o Nitrogênio adquirido no período de parada de produção, e ainda, considerando que foi registrada uma parada em dezembro de 2019, mês que

houve aquisição do produto. Além desses pontos, também questionou o autuante, como explicar o fato de nesse período, sem nada produzir o consumo de Nitrogênio foi de 98% do consumo médio mensal.

A autuada confirmou que em dezembro de 2019 ocorreu a parada da planta para manutenção, cujo consumo de Nitrogênio foi considerado no cálculo do consumo médio de 2019, sendo que a quantidade total de nitrogênio adquirido foi menor que a média mensal de 2019. Neste período, praticamente todo o nitrogênio foi utilizado e consumido na operação de purga completa dos equipamentos.

A defesa também rechaçou as conclusões diante da constatação de que durante a parada de 2019 houve um consumo de nitrogênio maior que a média mensal observada em 2017.

Os argumentos da defesa estão respaldados nos registros dos dados relativos ao consumo e torna-se evidente e lógico que o consumo do Nitrogênio nos períodos de parada para manutenção na sua quase totalidade, são utilizados no processo de purga dos equipamentos.

Também não se mostra razoável admitir a comparação de um único período em que se parou a produção da fábrica, dezembro de 2019, com outros períodos em que a planta estava em completa produção como 2017, ano que não ocorreu a parada.

Preliminarmente à análise da matéria, recorrente neste CONSEF, qual seja, se as aquisições desse produto, como usado na indústria petroquímica, segmento da autuada, e considerando as formas de utilização na planta fabril da autuada é legal ou não o uso do crédito fiscal decorrente das aquisições.

O Conselho, ao longo de vários julgamentos tem firmado um entendimento que se mostra oportuno destacar. Nesse sentido, transcrevo trecho do voto do Conselheiro Relator no julgamento do Processo Administrativo Fiscal nº 269139.0001/09-3, ocorrido em 28 de novembro de 2017, constante no voto – Acórdão CJF nº 0338-11/17:

“Que, embora não integre o produto final, o Nitrogênio Consumo entra em contato direto com este, evitando, conforme acima mencionado, a entrada de oxigênio em contato com o produto final, o que ocasionaria sérios riscos de explosão. Imperioso, portanto, o direito ao crédito fiscal correspondente. Registra pela sua importância que, em relação aos créditos apropriados pela Autuada em decorrência das aquisições de nitrogênio, a própria fiscalização da SEFAZ/BA vem mudando o seu entendimento, admitindo o crédito em relação a 98% do valor referente às aquisições deste produto, glosando, portanto, 2% deste montante, considerando que esta parcela do Nitrogênio é utilizada em purgas e limpezas de vasos e tubos.

(...)

Assim, considerando que a própria SEFAZ já admite o crédito de ICMS em relação ao valor de 98% do nitrogênio adquirido, impõe-se o ajuste do levantamento fiscal neste particular, tendo em vista que o mesmo, tal como se encontra atualmente, não representa o hodierno entendimento dessa d. Secretaria de Fazenda.”

De outro julgamento, desta feita do Auto de Infração nº 269194.0001/19-8, lavrado conta a autuada, julgado na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal em 04 de dezembro de 2019, cuja ementa segue reproduzida:

ACÓRDÃO CJF N° 0363-12/19 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS PARA MATERIAIS DE CONSUMO. As razões de defesa não provaram que os itens utilizados para tratamento de água de resfriamento, e também para tratamento de efluentes, além do nitrogênio utilizado em manutenção, possam ser considerados como produtos intermediários, dada a sua aplicação marginal do processo produtivo. Mantida as infrações decorrentes de crédito indevido e a respectiva diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais desses mesmos materiais utilizados para consumo do estabelecimento industrial. Negado o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

Por fim refiro-me a um julgamento mais recente - Acórdão JJF nº 0217-04/20, de cujo voto do i. relator Carlos Fábio Cabral Ferreira que segue transscrito trecho.

“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 utilizado, 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%.”

Ressalto que a decisão foi mantida em julgamento na 1ª CJF - Acórdão CJF nº 0372-11/21-VD.

O presente processo foi convertido em duas diligências, cumpridas pelo autuante. Na primeira informação foi sugerido pelo Fiscal que, diante das inconsistências que viu no laudo técnico, e considerando que este documento vem servido de base para as decisões do CONSEF acerca da matéria aqui tratada, que se use um documento elaborado por órgão isento, de reputação inquestionável como o IPT, ou que o laudo técnico apresentado pela autuada seja auditado por um órgão de classe também de inquestionável reputação como a Câmara de Engenharia Química do CREA-BA.

Sobre essa sugestão, não a acolho em virtude de não vislumbrar razões ou justificativas para desqualificar o laudo técnico apresentado.

Segundo, o Fiscal quer que o CONSEF indique neste voto como vê a utilização de decisões deste Conselho sobre a unidade industrial ser tomada como referência e jurisprudência para decisões de outras unidades industriais que tem finalidades diferentes.

Considerando que a jurisprudência é o resultado de um conjunto de decisões no mesmo sentido sobre uma mesma matéria proferidas pelo órgão julgador, formada por precedentes, que devem ser aplicados e utilizados em julgamentos, desde que utilizados como razões do decidir em outros processos, as decisões utilizadas pela autuada em sua defesa e pelos julgadores tanto em primeira instância como em segunda, no primeiro caso vejo como legítimo direito de defesa se socorrer de decisões anteriores sobre a matéria e no segundo caso, entendo que o objetivo da evocação de decisões anteriores do próprio CONSEF tem o simples propósito de manter a coerência das decisões sobre matérias similares.

Dessa forma, particularmente vejo como uma prática salutar inclusive vastamente utilizado nos tribunais inclusive os judiciais nas suas decisões.

Na segunda diligência, mesmo sem ter elaborado o requerido novo demonstrativo analítico e sintético, referente as infrações 01 e 02, para o exercício de 2019, considerando apenas as quantidades de Nitrogênio calculadas com o percentual médio anual indicado no laudo técnico referente ao consumo deste item empregado no laboratório e na purga, o autuante apresentou o demonstrativo sintético apenas das quantidades de Nitrogênio empregado no laboratório e na purga, conforme tabela a seguir:

Exercício 2019						
MÊS	NITROGENIO GÁS TUBOVIA	NITROGÊNIO GASOSO LÍQUIDO VAPORIZADO P1	NITROGENIO LIQ. TQ CARRETA PRODUÇÃO	Total Geral		Purga (C) = 9,79% de A
				(A)	(C) = 0,084% de A	
Janeiro	49.056,93	1.712,51	14.122,86	64.892,30	54,51	6.352,96
Fevereiro	19.273,64	2.815,12	12.409,83	34.498,59	28,98	3.377,41
Março	53.113,76	50.376,78	7.071,73	110.562,27	92,87	10.824,05
Abril	94.467,62	40.250,50	15.653,83	150.371,95	126,31	14.721,41
Maio	35.403,14	37.494,59	7.230,26	80.127,99	67,31	7.844,53
Junho	35.732,21	8.757,38	2.656,71	47.146,30	39,60	4.615,62
Julho	16.501,89	55.301,10	2.497,93	74.300,92	62,41	7.274,06
Agosto	58.794,30	37.139,01	0,00	95.933,31	80,58	9.391,87
Setembro	32.256,74	19.167,13	137.097,27	188.521,14	158,36	18.456,22
Outubro	13.435,30	0,00	0,00	13.435,30	11,29	1.315,32
Novembro	62.730,83	170.609,18	0,00	233.340,01	196,01	22.843,99
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Geral	470.766,36	423.623,30	198.740,42	1.093.130,08	918,23	107.017,44
				Total (Purga + laboratório)		107.935,67

Estes dados permitem ajustar o valor devido que considero devido nas infrações 01 e 02 para 2019, considerando todas as razões expostas. Portanto, concluo que:

- a) Não reconheço o direito ao crédito do ICMS decorrente das aquisições dos itens: Dispersantes Inorgânicos (Nalco e Trasar), Biodispersante Nalsperse, Sequestrante de Oxigênio, Biocida não Oxidante e Inibidores de Corrosão (Nalco e Trasar), Gás Acetileno, Hipoclorito de Sódio, Ácido Sulfúrico, por se tratar de aquisições para uso e consumo do estabelecimento, tendo em vista que o direito ao crédito fiscal decorrente dessas aquisições somente será admitido de partir de 1º de janeiro de 2033, conforme art. 33, inc. I da Lei Complementar nº 87/96, com a redação dada pela Lei Complementar nº 171/2019;
- b) Não admito o direito ao crédito fiscal do ICMS decorrente das aquisições de Nitrogênio utilizado no laboratório e na purga, também por se tratar de mercadoria destinada ao uso e consumo do estabelecimento.
- c) Afasto parte das infrações 01 e 02, ocorrências de 2018, tendo em vista já terem sido lançadas no Auto de Infração nº 2794640006/19-5.

Como visto, acolho os dados do Laudo Técnico anexado aos autos pela defesa, por vê-lo como um documento consistente e elaborado com a necessária responsabilidade técnica.

Destarte, considero que o direito ao crédito fiscal de ICMS decorrente das aquisições de Nitrogênio não é devido apenas para parte das aquisições, exatamente referente ao percentual de 0,084% mais 9,97% do total adquirido, conforme indicado no laudo técnico.

Assim tenho a infração 01 como parcialmente subsistente, conforme demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/01/2019	09/02/2019	54.663,33	18,00	60,00	9.839,40
28/02/2019	09/03/2019	20.577,72	18,00	60,00	3.703,99
31/03/2019	09/04/2019	71.472,44	18,00	60,00	12.865,04
30/04/2019	09/05/2019	97.142,56	18,00	60,00	17.485,66
31/05/2019	09/06/2019	49.117,89	18,00	60,00	8.841,22
30/06/2019	09/07/2019	37.091,94	18,00	60,00	6.676,55
31/07/2019	09/08/2019	59.018,94	18,00	60,00	10.623,41
31/08/2019	09/09/2019	59.402,33	18,00	60,00	10.692,42
30/09/2019	09/10/2019	294.036,39	18,00	60,00	52.926,55
31/10/2019	09/11/2019	15.000,61	18,00	60,00	2.700,11
30/11/2019	09/12/2019	128.784,44	18,00	60,00	23.181,20
31/12/2019	09/01/2020	3.122,28	18,00	60,00	562,01
Total					160.097,56

A infração 02 que exige o ICMS-DIFAL das mermas operações listadas na infração 01, portanto, lhe servem as mesmas razões, motivo pelo qual a tenho como parcialmente subsistente conforme demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/01/2019	09/02/2019	14.332,94	18,00	60,00	2.579,93
28/02/2019	09/03/2019	1.378,44	18,00	60,00	248,12
31/03/2019	09/04/2019	9.126,44	18,00	60,00	1.642,76
30/04/2019	09/05/2019	8.148,11	18,00	60,00	1.466,66
31/05/2019	09/06/2019	2.498,94	18,00	60,00	449,81
30/06/2019	09/07/2019	7.363,00	18,00	60,00	1.325,34
31/07/2019	09/08/2019	16.722,11	18,00	60,00	3.009,98
31/08/2019	09/09/2019	7.891,00	18,00	60,00	1.420,38
30/09/2019	09/10/2019	7.416,89	18,00	60,00	1.335,04
31/10/2019	09/11/2019	6.354,22	18,00	60,00	1.143,76

Total

14.621,78

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279464.0010/21-4**, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 174.719,34** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” e inc. II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, com as alterações promovidas pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de novembro de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR