

A. I. Nº - 279196.0002/24-2
AUTUADO - BRASKEM S.A.
AUTUANTE - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/10/2024

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0230-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. MATERIAIS DE USO/CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de material de uso e consumo. Item subsistente em parte, após exclusão percentual das aquisições de nitrogênio que participam do processo industrial como elementos indispesáveis. Mantida a exação quanto às aquisições inibidores de corrosão e de partes e peças destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos, caracterizadas como material de uso e consumo, cujo direito ao crédito fiscal somente se concretizará a partir de 01/01/2033, conforme art. 33, I, da LC 87/96. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que a exigência do imposto está em conformidade com o disposto no art. 4º, XV, da Lei 7.014/96, que define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao uso ou consumo do estabelecimento. Razões defesa incapazes à reforma do lançamento de ofício. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 19/03/2024, sob as acusações de: utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição para uso e consumo do estabelecimento, no valor nominal de R\$ 1.626.062,29, acrescido de multa de 60%, como também de que o autuado deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 113.818,26, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, ambas infrações referentes ao período de janeiro de 2021 a dezembro de 2022, consoante demonstrativo às fls. 7 a 20 e mídia eletrônica de fl. 21 dos autos, nos seguintes termos:

Infração 01 – 001.002.002

Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Trata-se de ICMS indevidamente creditado referente a entradas de material de uso/consumo que foram tratadas pelo contribuinte como entradas de insumo. O contribuinte se creditou de ICMS nas entradas de produtos como partes e peças a exemplo de tubos, luvas, lâmpada, curvas, condute, flanges, cabos, conector, etc. Produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de esfluentes, como INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD, INHIBITOR AZ, etc. Produto utilizado na limpeza e manutenção de equipamentos em paradas de emergências, paradas localizadas, paradas gerais de manutenção, e em outras etapas do processo sem a participação direta no processo químico de obtenção do produto acabado, nem integrando o produto acabado mesmo que de forma indesejada, no laboratório, todos os usos com caráter de material de uso/consumo, a exemplo do nitrogênio, devido à sua característica de substância inerte, ou seja, sem riscos de provocar danos ao sistema produtivo como de explosão como consequência de uma reação de combustão e na proteção quanto a reações indesejadas de oxidação, entretanto parte destas funções já

depois da obtenção do produto acabado demonstrado com isso sua dispensabilidade para obtenção do mesmo. Conforme demonstrativos constantes dos Anexos I e III.

Infração 02 - 006.002.001

Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Trata-se ICMS sobre diferença de alíquotas referente a entradas de material de uso/consumo que foram tratadas pelo contribuinte como entradas de insumo. O contribuinte se creditou de ICMS nas entradas de produtos como partes e peças a exemplo de tubos, luvas, lâmpada, curvas, condute, flanges, cabos, conector, etc. Produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de esfluentes, como INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD, INHIBITOR AZ, etc. Produto utilizado na limpeza e manutenção de equipamentos em paradas de emergências, paradas localizadas, paradas gerais de manutenção, e em outras etapas do processo sem a participação direta no processo químico de obtenção do produto acabado, nem integrando o produto acabado mesmo que de forma indesejada, no laboratório, todos os usos com caráter de material de uso/consumo, a exemplo do nitrogênio, devido à sua característica de substância inerte, ou seja, sem riscos de provocar danos ao sistema produtivo como de explosão como consequência de uma reação de combustão e na proteção quanto a reações indesejadas de oxidação, entretanto parte destas funções já depois da obtenção do produto acabado demonstrado com isso sua dispensabilidade para obtenção do mesmo. Esta infração 02 correlaciona-se à infração 01, com a qual compartilha o demonstrativo Anexo III. Conforme demonstrativos constantes dos Anexos I e III.

O autuado, através de patrono devidamente habilitado, apresentou defesa às fls. 34 a 61 dos autos, na qual, inicialmente, esclarece se dedicar à industrialização e à comercialização de produtos químicos e petroquímicos de segunda geração, destacando-se entre os seus produtos finais o policloreto de vinila – PVC, oportunidade que salienta, devida a relação estabelecida entre as duas exações, que as combaterá simultaneamente, eis que, defendendo o direito ao crédito fiscal, implicará no imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondentes.

Diz que, para o exercício da atividade de produção dos denominados insumos petroquímicos básicos, obtém diversos produtos, tais como inibidores de corrosão (FLOGARD MS 6209, FOAMTROL AF 2051 e INHIBITOR AZ 8104) e inibidores de polimerização, nitrogênio, partes e peças, dentre muitos outros, todos consumidos no processo produtivo desenvolvido em seu estabelecimento, os quais se afiguram indispensáveis à consecução deste; razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor, tendo a fiscalização se equivocado ao adotar a premissa de que não poderiam ser classificados como insumos por serem materiais de uso ou consumo do estabelecimento.

Transcreve prescrições legais e regulamentares no sentido de inferir que a definição geral de insumo (do qual produto intermediário é espécie) é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida, sendo que, a palavra “consumida” não significa “incorporada”, mas se refere ao fato de que as qualidades imanentes àquele produto foram gastas no processo industrial, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, será mero rebotalho; e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável, do que transcreve voto divergente insito no Acórdão CJF nº 0238-11/15.

Informa que a Primeira Seção do STJ proferiu recentíssima e importante decisão nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, dando provimento aos Embargos de Divergência opostos pelo contribuinte, por meio do qual restou uniformizado o entendimento das duas turmas de Direito Público sobre o direito ao creditamento de ICMS nas aquisições de produtos intermediários, definindo ser “cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim”.

Destaca o apelante que, nos termos do voto da Relatora, a Ministra Regina Helena Costa:

- O critério da essencialidade descreve o item do qual depende o produto ou serviço,

constituindo elemento inseparável do processo produtivo de modo que a sua falta lhe privará de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

- Por sua vez, a relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto, ou à prestação do serviço, integre o processo de produção;
- Sendo um insumo mercadoria indispensável à atividade da empresa, consequência disso é que a soma decorrente dessa aquisição constitui crédito dedutível na operação seguinte;
- Ao seguir o critério de essencialidade, o conceito de insumo abrange não apenas os elementos que fazem parte do produto final, mas também aqueles que se mostram indispensáveis durante o processo produtivo;
- O atributo eleito como distintivo pelo fisco (desgaste gradual) é insuficiente para desqualificar a essencialidade do produto intermediário diante do processo produtivo; e
- É cabível o creditamento referente à aquisição de produtos intermediários, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa.

Afirma o autuado que o referido precedente representa clara pacificação do posicionamento do STJ sobre a matéria e que se espera ser prontamente aplicado pelo CONSEF, por ter plena consonância com o quanto defendido no presente PAF, do que salienta que o mesmo raciocínio empreendido pelo STJ foi tomado pelo Juízo da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, ao proferir sentença para anular o débito das infrações 1 e 3 do Auto de Infração nº 297515.3001/16-0, lavrado contra seu estabelecimento matriz e em relação a créditos de ICMS sobre a aquisição dos mesmos produtos em discussão, tais como inibidores de corrosão, antipolimerizantes (inibidores de polimerização), nitrogênio, dentre outros, oportunidade em que foi determinada a realização de perícia técnica, cujo laudo pericial concluiu que *os produtos autuados são produtos consumidos/usados durante o processo produtivo para produção do produto final. 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, ainda, 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.*

Destaca, ainda, que a referida decisão foi objeto de recurso de Apelação por parte da Fazenda, que foi recentemente improvido pelo TJ/BA, sendo mantida hígida a sentença proferida naqueles autos, assim como a existência de outro Auto de Infração, nº 269132.0008/14-5, contra o estabelecimento ora autuado, em razão da aquisição dos mesmos produtos, discutido judicialmente nos autos da Ação Anulatória nº 8043447-20.2019.8.05.0001, tendo o Laudo Pericial corroborado em todos os termos o quanto defendido pelo autuado, atestando a essencialidade do Nitrogênio, dentre outros itens, no processo produtivo, cuja prova pericial foi acolhida pelo acórdão da Quarta Câmara Cível do TJ/BA, que, à unanimidade, negou provimento ao Recurso de Apelação da Fazenda, mantendo hígida a sentença que concluiu pela insubstância da cobrança de ICMS em razão das glosas de créditos decorrentes da aquisição dos mencionados produtos em circunstâncias idênticas às descritas no presente PAF, tendo a referida decisão já transitado em julgado, em 14/02/2023, em virtude da falta de interposição do apelo especial por parte da PGE.

Assim, segundo o autuado, para que seja lícito o direito à apropriação de créditos fiscais devem ser conjugados, no mínimo, 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 e, neste compasso, diz demonstrar que os materiais cujos créditos foram glosados pela fiscalização estão diretamente integrados ao seu processo produtivo, sendo a função por eles exercida indispensável ao regular funcionamento da sua unidade fabril;

caracterizando-se, de acordo com a legislação, como matérias-primas ou produtos intermediários, do que apresenta Parecer Técnico do IPT (Instituto de Pesquisa Tecnológicas – fls. 236 a 273), para demonstrar a afetação destas mercadorias aos processos industriais desenvolvidos no estabelecimento e seu efetivo consumo.

Em seguida, com base no IPT, passa a tecer considerações específicas aos seguintes itens:

- Insumos utilizados no tratamento de água e na geração de vapor – sistemas de transferência de energia, já que a fabricação de produtos petroquímicos de primeira geração depende da ocorrência de reações físico-químicas para as quais se afigura imprescindível um estado energético apropriado, o que só pode ser garantido pelos sistemas de troca de calor (vapor) e resfriamento, tendo alguns insumos utilizados para evitar o processo de corrosão e obstrução no sistema de água de resfriamento sido glosados pela fiscalização, a exemplo de inibidores de corrosão (FLOGARD MS 6209, FOAMTROL AF 2051 e INHIBITOR AZ 8104) e inibidores de polimerização, integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.
- Partes e peças imprescindíveis ao processo produtivo, cujas etapas de produção envolvem o uso de sistemas como reatores, vasos, bombas, compressores, válvulas, dutos, tubulações, filtros, centrífugas, colunas de destilação, torres de resfriamento, e uma série de outros dispositivos necessários para a produção do PVC e, devido às condições inerentes ao processo, enseja desgaste e deterioração destes dispositivos, sendo necessária a realização de operações de manutenção rotineiras, de forma permanente e contínua, essenciais para garantir a produção e integridade das unidades fabris, que opera com insumos corrosivos, inflamáveis e explosivos. Para tal, são necessários materiais para estas operações de manutenção, a saber: anéis, arruelas, copos PN, discos MOB, flanges, kit anéis, mancais, tubos, porcas, válvulas, queimadores, redutores de velocidade, selos, termopares, juntas, suportes, eixos, transmissores, transformadores, motoredutores, entre outros itens, cujos bens configuram-se insumos, do processo produtivo, já que se tratam de partes e peças indispensáveis à produção industrial, sendo nestas consumidos, do que ressalta que as referidas partes e peças não são contabilizadas no seu ativo permanente por não satisfazerem os requisitos exigidos para tanto.
- Nitrogênio: o apelante registra que a fiscalização, contrariando o entendimento já consolidado pela Secretaria da Fazenda e, em especial, por este Conselho de Fazenda, entendeu por glosar a totalidade do crédito fiscal decorrente das aquisições de nitrogênio efetuadas no período, partindo da desacertada premissa de que este produto consiste em material destinado ao uso e consumo do estabelecimento, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto, pois o referido produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, sendo as funções por este exercidas indispensáveis ao regular funcionamento de sua unidade fabril, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo (ex: tanques, vasos, sistemas de flare), 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, como disposto no Parecer Técnico elaborado pelo IPT (p. 108), já que, embora não integre o produto final, o nitrogênio (cerca de 90% do total adquirido) entra em contato direto com este, e ao criar uma “manta de proteção” evita a entrada de oxigênio em contato com as correntes de produção; pelo que seu uso está associado à mitigação do risco de incêndios e explosões, que destruiriam o parque fabril. Já o percentual médio de 10% do total utilizado na planta fabril tem por escopo expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas, evitando a criação de uma atmosfera explosiva, nociva ao processo fabril. 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 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. Cita julgados de que a própria SEFAZ já admite o crédito de ICMS em relação ao nitrogênio adquirido, exceto

em relação ao montante destinado a purga.

Por fim, o defendant reporta-se à falta de recolhimento da complementação de alíquota, aduzindo que tal item é uma consequência direta e imediata da questão já discutida, 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, do que requer a realização de diligência e pugna pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresentou informação fiscal, às fls. 321 a 325 dos autos, na qual, preliminarmente, da análise da função dos produtos com créditos glosados por serem considerados de uso ou consumo, aduz ser cristalino o entendimento de que nenhum deles se incorpora/integra ao produto final, nem tampouco possui a condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização.

Acerca do **nitrogênio**, o autuante sustenta que a própria autuada reconhece que é utilizado quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção, a qual faz-se necessária a purga destes equipamentos para expulsar todo o resíduo de solventes e gases, propiciando uma atmosfera adequada para a realização do processo. E outra utilidade do nitrogênio é a realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento a legislação de vasos de pressão, além de condicionamento e purga de equipamentos após a manutenção, do que afirma ser o nitrogênio um gás inodoro e inerte. E, por ser inerte, também não integra ou incorpora nenhum produto ou insumo intermediário do processo produtivo e, portanto, não tem nenhuma função ativa ou reativa no processo industrial. Diz, ainda, que parte do nitrogênio é usado no laboratório, sem direito ao crédito. Porém, a maior parte do nitrogênio é usada com a função de limpeza durante a manutenção dos equipamentos. Invoca Parecer PROFI 01/81, o qual opina que os produtos intermediários são os incorporados ao produto final, eventualmente e apenas em seus resquícios e de modo indesejado – e participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação.

Em outras palavras, produto intermediário tem “vida” de matéria prima – participação intrínseca ao processo, nele se consumindo. Os materiais de uso ou consumo, ainda que venham a se consumir a cada participação serão assim classificados se não tiverem função intrínseca ao processo, a exemplo de sabão usado na lavagem interna/externa do maquinário; ou ao contrário, se tiverem participação intrínseca, mas não forem consumidos a cada ciclo produtivo, a exemplo de elementos filtrantes dos insumos produtivos.

Concluiu que o nitrogênio não tem nenhuma ligação direta com o processo fabril, pois cuida apenas de limpeza dos equipamentos, visando a segurança operacional, classificando-se como material de uso ou consumo no processo.

Sobre os inibidores de corrosão **Flogard e Inhibitor AZ**, o autuante sustenta que, da análise do processo fabril, se comprova que os itens não integram o produto final e são usados no tratamento de seus efluentes, resíduos, sendo assim, em nenhum momento entram em contato com a corrente de processo, logo, a não utilização dos mesmos não impediria, retardaria ou prejudicaria a elaboração dos produtos finais ou intermediários do processo industrial.

Quanto as **partes e peças de reposição** (Anexo III), a exemplo de: junta, arruela, cotovelo, união, flanges, cabos, conector, etc., o autuante sustenta tratarem de itens de reposição devido ao desgaste pelo tempo de uso e, portanto, considerados como material de uso ou consumo.

Inerente ao **Parecer Técnico do IPT**, o autuante aduz que a abordagem do relatório é de natureza técnica, descritiva, genérica e qualitativa, descrevendo todos os produtos utilizados no processo, não definindo em nenhum momento os quantitativos envolvidos em cada um deles, nem em termos absolutos e nem relativos, sem nenhum cunho de natureza fiscal ou contábil.

Por fim, considerando que a defesa não traz qualquer substrato capaz de elidir a autuação fiscal ou de apontar qualquer vício, o autuante opina pela procedência do lançamento de ofício.

É o relatório.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Daniel Peixoto Figueiredo, OAB/BA nº 49.203, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

No Auto de Infração o sujeito passivo é acusado da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor histórico de R\$ 1.626.062,29, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro/2021 a dezembro/2022, como também, em consequência, de deixar de recolher ICMS, no valor de R\$ 113.818,26, decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas referidas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro, abril a agosto, outubro e dezembro de 2021; fevereiro a junho, setembro, outubro e dezembro de 2022, consoante demonstrativos às fls. 7 a 20 e mídia de fl. 21 dos autos.

Nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, pois considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

No mérito, por se tratarem de exigências intrinsecamente ligadas entre si e por ter o autuado apresentado suas razões de defesa abrangendo ambas as exações, assim também serão analisadas.

Inicialmente, quanto à decisão proferida pela Primeira Seção do STJ nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, definindo ser “*cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim*”, com a devida vénia, faz-se necessária a interpretação do alcance das expressões: “*empregados no processo produtivo*” e “*desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa*”, cujas análise contextual presume-se ser de formas *stricto sensu* e não *lato sensu*.

Vislumbro que insumos são todos os materiais que são utilizados por um empreendimento para a produção de determinada mercadoria, a exemplo de: maquinário, energia, capital investido, mão-de-obra, etc.. Portanto insumos é uma denominação *lato sensu* dos recursos necessários para o objeto final. Em uma indústria, por exemplo, os insumos são todos os materiais que são empregados ou gastos na fabricação do produto. Contudo, nem todos insumos são matéria-prima, material-secundário ou produtos intermediários, estes, sim, sujeitos ao creditamento do ICMS.

O fato é, para análise se um insumo caracteriza-se como produto intermediário, indubitavelmente, deve-se avaliar o processo industrial e o objeto social da empresa, pois, um mesmo insumo pode ser um material de uso ou consumo em um certo processo fabril e material intermediário em outra planta industrial. E pior, um item pode ambiguamente se comportar como material de uso/consumo e material intermediário no mesmo empreendimento. Assim, irremediavelmente, deverá ser *stricto sensu* a análise da aplicação no processo produtivo e da necessidade de sua utilização para a realização do objeto social em cada empreendimento.

Em consequência, o alcance das referidas expressões “*empregados no processo produtivo*” e “*desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa*”, deve ser contextualizada para cada empresa e a cada caso concreto, como há tempo vem procedendo o CONSEF, a exemplo do nitrogênio em relação ao próprio autuado.

Para corroborar com a tese de contextualização da análise *stricto sensu* e não *lato sensu* corroço à corte máxima do país, o Supremo Tribunal Federal, que encerrou a discussão da tese do direito irrestrito ao crédito do ICMS, nos seus vários julgados, e expresso com a definição de produtos intermediários encetada pelo Ministro Ricardo Lewandowski no RE 508377/MG, de 01.06.2010, no sentido de que: “*A aquisição de produtos intermediários aplicados no processo produtivo que*

não integrem fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS, uma vez que a adquirente, nesse caso, mostra-se como consumidor final”.

No caso presente, da análise do demonstrativo que fundamenta as exações, verifica-se consignar: nitrogênio, inibidores de corrosão Flogard e Inhibitor AZ, partes e peças de reposição (a exemplo de: junta, arruela, cotovelo, união, flanges, cabos, conector, etc.), sendo estes os insumos que serão objeto de análise de suas atuações no processo industrial para consecução da produção do PVC, de modo a caracterizar como produtos intermediários ou material de uso/consumo.

Diante destas considerações, vislumbro que os materiais utilizados nas torres de resfriamento, no tratamento de água de refrigeração e na lubrificação/refrigeração de equipamento, a exemplo do caso de **inibidores de corrosão**, não são empregados no *processo produtivo*, no sentido *stricto sensu*, pois são aplicados e consumidos após o processo produtivo, de modo a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente e simultaneamente a este processo produtivo, logo são considerados materiais de uso e consumo do estabelecimento, já que são utilizados em linhas marginais do processo fabril, não restando comprovada a necessidade de sua utilização ou essencialidade para a realização do objeto social, uma vez ainda não incorporado ao nosso ordenamento jurídico o princípio do regime financeiro.

Igualmente, partes e peças de reposição, tipo: junta, arruela, cotovelo, união, flanges, cabos, conector, no sentido restrito, não são “*empregados no processo produtivo*”, sendo considerados materiais de uso/consumo, eis que são utilizados na conservação de máquinas e equipamentos do estabelecimento, representando itens de despesas na manutenção de estruturas ou bens da empresa, pois suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades do recorrente.

Válido destacar que os gastos com manutenção, envolvem “*revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distingui-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado”* (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil¬icia=32626>).

Assim, por inexistir projetos comprovando que tais itens, os quais pela sua natureza de fungíveis impossibilita qualquer vinculação de que foram utilizados em novos maquinários ou ampliação da planta industrial, o que sequer foi comprovado, o tratamento fiscal deve ser de material de uso e consumo, aplicados nas manutenções periódicas dos maquinários, estes sim bem do ativo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal correspondentes, conforme art. 33, I, c/c o art. 20 da LC 87/96 e jurisprudência deste Conselho de Fazenda, Acórdãos CJF nº: 0323-11/13, 0301-12/18; 0287-11/20-VD, 0370-11/20-VD, 0079-12-21-VD e 0349-12/21-VD, sobre a mesma matéria.

Por fim, no que tange ao nitrogênio, o defendente sustenta ser integralmente utilizado em seu processo produtivo, em funções indispensáveis ao regular funcionamento de sua unidade fabril, como um fluído de selagem em várias etapas do processo produtivo (ex: tanques, vasos, sistemas de flare), 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, como disposto no Parecer Técnico elaborado pelo IPT (p. 108), do que cita como parâmetro o Acordão CJF nº 0368-12/14, atribuindo direito ao crédito de 98% do nitrogênio adquirido, exceto em relação ao montante destinado a purga.

Por ter sido o relator do referido acórdão, valo-me do disposto no Parecer Técnico nº 20 677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), anexo à defesa às fls. 236 a 277 dos autos, consoante utilizações especificadas do nitrogênio (fls. 269 e 276), dentre os quais:

1. Nas colunas de destilação para contribuir na remoção de impurezas do EDC (matéria-prima para a produção do MVC) e MVC (Monocloreto de vinila, matéria-prima para a produção do PVC);
2. Nos sistemas de blanketing dos tanques de estocagem de produtos, para garantir a qualidade e ausência de contaminação com ar atmosférico ou oxigênio;
3. Nas etapas de inertização de equipamentos durante procedimentos de secagem para partidas, durante paradas e liberações para manutenções, visando constituir atmosfera inerte, sob risco de gerar produto degradado, perdas de qualidade.
4. Pressurização de sistemas de selagem de bombas, compressores/agitadores e purga de sistemas visando a descontaminação para manutenção;
5. Pressurização para injeção de aditivos nos reatores de produção de PVC;
6. Pressurização dos sistemas de inibição dos reatores de PVC, visando a atuação destes sistemas em caso de emergência durante as reações.

Nesse diapasão, com exceção das utilizações nos testes de pressão, nas operações de regeneração dos materiais absorventes, como também para purga dos equipamentos quando da manutenção, vislumbro a característica do nitrogênio como produto intermediário que participa do processo industrial como elemento indispensável, razão para manter o direito ao crédito fiscal nas entradas de nitrogênio aplicadas no processo produtivo, como acima relatado, no percentual de 98% de suas aquisições, glosando-se o crédito relativo ao índice de 2%, conforme laudo técnico considerado à época pelo fisco nos Autos de Infrações nº 271330.0008/12-8, 271330.0002/10-3 e 281082.0026/13-0, por caracterizá-lo como material de uso e consumo, consoante Acordão CJF nº 0368-12/14.

Diante de tais considerações, a infração 01 fica reduzida de R\$ 1.626.062,29 ao valor de **R\$ 169.175,86**, conforme a seguir:

Data	Valor A. I.	Valor JJF	Data	Valor A. I.	Valor JJF
31/01/2021	46.436,79	5.395,30	31/01/2022	50.637,37	1.099,21
28/02/2021	158.759,77	4.172,96	28/02/2022	19.647,56	3.870,41
31/03/2021	177.504,07	4.069,89	31/03/2022	72.844,00	3.658,06
30/04/2021	132.392,06	11.897,78	30/04/2022	83.062,56	4.193,05
31/05/2021	36.124,09	7.604,81	31/05/2022	72.865,51	6.308,13
30/06/2021	137.717,80	26.437,80	30/06/2022	64.186,93	3.437,03
31/07/2021	65.908,48	13.541,32	31/07/2022	32.937,59	658,75
31/08/2021	57.873,19	9.996,83	31/08/2022	31.463,63	629,27
30/09/2021	19.109,66	479,64	30/09/2022	23.073,22	6.809,60
31/10/2021	85.028,68	3.180,07	31/10/2022	57.985,28	3.028,87
30/11/2021	46.268,91	2.375,05	30/11/2022	33.406,94	668,14
31/12/2021	66.925,86	6.510,90	31/12/2022	53.902,34	39.152,99
TOTAL:	1.030.049,36	95.662,35	TOTAL:	596.012,93	73.513,51

Entretanto, por só haver aquisições internas de nitrogênio, a redução só atinge infração 1, mantendo-se, incólume, a segunda exação, relativa ao ICMS-DIFAL, cujo fato gerador decorre da diferença de alíquotas internas e interestaduais, em razão da internalização do bem destinado ao uso/consumo.

Mantida a exação quanto às aquisições inibidores de corrosão e de partes e peças destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos, caracterizadas como material de uso e consumo, cujo direito ao crédito fiscal somente se concretizará a partir de 01/01/2033, conforme inciso I, do art. 33 da Lei Complementar 87/96, como também a decorrente exigência do ICMS DIFAL, prevista no art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, pelo qual define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao seu uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 282.994,12, sendo: R\$ 169.175,86 relativo à infração 01 e R\$ 113.818,26, à infração 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279196.0002/24-2, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 282.994,12**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR