

PROCESSO - A. I. Nº 279196.0002/24-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S.A.
RECORRIDOS - BRASKEM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0230-04/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/03/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0045-12/25-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 indispensáveis. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. 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 nº 7.014/96, que define fato gerador do imposto sobre operação interestadual, quando a mercadoria for destinada ao uso ou consumo do estabelecimento. Restar razão ao Recorrente referente aos créditos tomados e, conseqüentemente, em relação aos valores do DIFAL decorrentes dos produtos *INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD, INHIBITOR AZ*, por estar em linha com a decisão do STJ nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, em que definiu ser cabível do creditamento de produtos e insubsistência quanto ao DIFAL, sob a ótica: “*a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da empresa darão direito ao crédito; b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma; c) a concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente e; d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito, os produtos utilizados em linha marginais, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumação ou desgaste imediato ou gradativo*”. O produto monômero *cloreto de vinila (MVC)* é a principal matéria-prima utilizada na produção do *Policloreto de vinila (PVC)*. Sendo assim, o controle da pureza do MVC é fundamental para o controle da reação de polimerização, bem como para as propriedades do PVC, visto que alguns contaminantes orgânicos reagem como co-monômeros, conseqüentemente, daí a importância dos produtos

INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD, INHIBITOR AZ, como necessário e essencial no processo de produção do *Policloreto de vinila (PVC)*. Excluir esses produtos do lançamento tributário. Por sua vez, quantos aos produtos *TUBOS, LUVAS, LÂMPADA, CURVAS, CONDULETE, FLANGES, CABOS, CONECTOR, ELOTRODUTO, LIXEIRA*, entre outros, não se pode aventar que se trata de insumos, ou mesmo “produto intermediário” no processo de produção *Policloreto de Vinila (PVC)*, como arguiu, o Contribuinte Autuado, em sua peça recursal. Vale dizer que as aquisições desses produtos/mercadorias são destinados ao processo produtivo, *como materiais de uso e consumo*; e não para integrar o processo de industrialização, pois não são consumidos e nem integram o produto final, mais especificamente o produto *Policloreto de Vinila (PVC)*, não gerando, portanto, direito ao creditamento do ICMS decorrente de suas aquisições, isso em relação a infração 01, nem tampouco sua exclusão do demonstrativo de débitos da infração 02, que o Contribuinte Autuado deixou de recolher de ICMS DIFAL relativo as aquisições de fora do estado. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário previstos no art. 169, I, alienas “a” e “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, 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, condutele, flanges, cabos, conector, etc. Produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de efluentes, 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, condutele, flanges, cabos, conector, etc. Produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de efluentes, 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

A decisão recorrida restou assim fundamentada:

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 ente 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 vênia, 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 ambigualmente 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 recorro 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 Inibitor 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 do crédito 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 CJP n°: 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 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), do que cita como parâmetro o Acórdão CJP n° 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 n° 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 Acórdão CJP 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:*

<i>Data</i>	<i>Valor A. I.</i>	<i>Valor JJF</i>
31/01/2021	46.436,79	5.395,30
28/02/2021	158.759,77	4.172,96
31/03/2021	177.504,07	4.069,89
30/04/2021	132.392,06	11.897,78
31/05/2021	36.124,09	7.604,81
30/06/2021	137.717,80	26.437,80
31/07/2021	65.908,48	13.541,32
31/08/2021	57.873,19	9.996,83
30/09/2021	19.109,66	479,64
31/10/2021	85.028,68	3.180,07
30/11/2021	46.268,91	2.375,05
31/12/2021	66.925,86	6.510,90
TOTAL:	1.030.049,36	95.662,35

<i>Data</i>	<i>Valor A. I.</i>	<i>Valor JJF</i>
31/01/2022	50.637,37	1.099,21
28/02/2022	19.647,56	3.870,41
31/03/2022	72.844,00	3.658,06
30/04/2022	83.062,56	4.193,05
31/05/2022	72.865,51	6.308,13
30/06/2022	64.186,93	3.437,03
31/07/2022	32.937,59	658,75
31/08/2022	31.463,63	629,27
30/09/2022	23.073,22	6.809,60
31/10/2022	57.985,28	3.028,87
30/11/2022	33.406,94	668,14
31/12/2022	53.902,34	39.152,99
TOTAL:	596.012,93	73.513,51

A JJF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF-BA.

No Recurso Voluntário, o Recorrente apresenta insurgência quanto ao julgamento das infrações 01 e 02 simultaneamente, defendendo a modificação do julgado quanto às seguintes conclusões: que (i) algumas partes e peças imprescindíveis ao processo produtivo, (ii) diversos produtos usados no tratamento da água atuante no resfriamento das correntes de processos, bem como (iii) cerca de 2% do Nitrogênio adquirido pelo estabelecimento não se enquadram no conceito de insumos ou de produtos intermediários.

Defende que as conclusões do julgado neste sentido contrastam com a prova dos autos, especialmente robusto Parecer Técnico lavrado pelo IPT, que atestaria que todos os produtos em discussão são, de fato, consumidos no processo produtivo da Recorrente e possuem funções essenciais a este.

Tece considerações acerca da palavra “consumida”, para defender que “signifique “incorporada”, vez que se refere ao fato de que as qualidades iminentes àquele produto foram gastas no processo industrial, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, será mero rebotallo; e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável”.

Sustenta que a definição geral de insumo, do qual produto intermediário é espécie, nos termos da legislação em vigor, é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida, indicando que este entendimento encontra-se sedimentado pela Primeira Seção do STJ proferiu recentíssima e importante decisão nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, 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.

No mesmo sentido, cita ainda que “o d. Juízo da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador proferiu sentença (doc. 04 da Impugnação) para anular o débito oriundo das infrações 01 e 03 do Auto de Infração n.º 297515.3001/16-0, também lavrado contra estabelecimento da Autuada (CNPJ n.º 42.150.391/0001-70) e em relação a créditos de ICMS apurados pela Recorrente sobre a aquisição dos mesmos produtos aqui em discussão, tais como Ácido Sulfúrico, Biocidas, Dispersantes Inorgânicos, Inibidores de Corrosão, Aminoácidos Neutralizantes, Antipolimerizantes, Antioxidantes, Nitrogênio, dentre outros.”, entendimento este que fora confirmado em segundo grau nos autos da Apelação Cível, Número nos do Processo: 8043462-86.2019.8.05.0001, Relator(a): JOANICE MARIA GUIMARAES DE JESUS, Julgado em: 30/08/2022.

Sobre os produtos objeto do recurso, esclarece que os insumos utilizados no tratamento de água e sistemas de transferência de energia se relacionam com o processo produtivo de uma planta petroquímica, que envolve sucessivas trocas de energia térmica, ora com fornecimento, ora através de retiradas de energia das correntes de processo a fim de se estabelecer o nível energético necessário à fabricação dos produtos dentro das especificações desejadas, nos termos do parecer do IPT juntado aos autos.

Descreve 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, de modo que o Sistema de Água de Resfriamento tem a função de resfriar correntes intermediárias de processo, de forma a deixá-las em condições de serem processadas até a sua transformação em produto final. O processo consiste, pois, na transferência de calor de um fluido mais quente (corrente de processo) para outro mais frio (água de resfriamento) através de ação exercida em equipamentos denominados trocadores de calor.

Nessa linha, acrescenta que *“Para evitar todo esse processo de corrosão e obstrução, devem ser adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão, para evitar a proliferação de microorganismos, evitar a incrustação de sais e controlar PH. Para tanto, a Recorrente utiliza, dentre outros insumos, Inibidores de Corrosão (FLOGARD MS 6209, FOAMTROL AF 2051 e INHIBITOR AZ 8104) e Inibidores de Polimerização, dentre muitos outros, integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função. O resfriamento, todavia, é indispensável ao processo produtivo da Recorrente, já que as correntes intermediárias de processo não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas”*.

Sobre as partes e peças imprescindíveis ao processo produtivo, indica que o processo produtivo do estabelecimento autuado pode ser sintetizado conforme Parecer Técnico n.º 20.677-301 anexo (doc. 09 da Impugnação), elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT, em uma cadeia de etapas, assim elencado:

1. Geração do monômero cloreto de vinila (MVC)

- Etapa de Controle da Qualidade dos Fluidos de transferência de energia
- Etapa de Oxicloração (Produção do EDC) e Purificação do EDC
- Etapa de Craqueamento do EDC e Purificação do MVC
- Processo de Incineração de Gases e Geração de vapor

2. Processo de polimerização em suspensão

- Etapa de Carregamento do Reator
- Etapa de Reação (polimerização)
- Etapa de Recuperação do Monômero Não Reagido (expansão)
- Etapas de Desidratação e Secagem (separação do polímero)
- Etapa de Peneiramento, Armazenamento e Embalagem
- Etapa de Compressão e Liquefação do MVC
- Etapa de Destilação do MVC

Assevera que as etapas produtivas discriminadas alhures 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, de modo que há desgaste e deterioração destes dispositivos devido às condições inerentes ao processo, como: circulação de gases, de solventes, de vapor e de produtos químicos corrosivos, a temperaturas e pressões elevadas necessárias ao processo, o uso de elementos filtrantes em diversas etapas do processo produtivo, abertura e fechamento de válvulas, operação de compressores e bombas, dilatação e contração térmica de dispositivos, acúmulo inevitável de materiais no interior de tubulação, de reatores e de dispositivos devido ao acúmulo de carga estática, entre outros fenômenos relacionados ao processo produtivo.

Em face disso, defende ser necessária a realização de operações de manutenção rotineiras, de forma permanente e contínua, essenciais para garantir a produção dos produtos e integridade das unidades fabris, que opera com insumos corrosivos, inflamáveis e explosivos, sendo 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, motorreduzidores, entre outros itens.

Logo, neste contexto, entende que o creditamento decorrente da aquisição dos produtos encontra respaldo legal, tendo em vista que tais bens se configuram em insumos do processo produtivo, já que se tratam de partes e peças indispensáveis à produção industrial, sendo nesta consumidos.

Sobre o nitrogênio, sustenta que a fiscalização, contrariando o entendimento já consolidado pelo Conselho de Fazenda, entendeu por glosar a totalidade do crédito fiscal decorrente das aquisições de Nitrogênio Líquido efetuadas pela Recorrente entre janeiro de 2020 e dezembro de 2022, pelo que entende que contraria a prova dos autos, que caminha no sentido de que o produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, sendo as funções por este exercidas indispensáveis ao regular funcionamento de sua unidade fabril.

Esclarece que a glosa relativa à parcela de 2% do nitrogênio utilizado na planta fabril, destinada a 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, evitando a criação de uma atmosfera explosiva, nociva ao processo fabril é ilegal, pois se esse percentual do produto é usado com o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraindo os resíduos de gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção.

Destaca 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 da Recorrente restaria inviabilizado, já que os resíduos existentes em seu maquinário não apenas os comprometeriam como também contaminariam os produtos em fabricação, interferindo nas suas especificações técnicas e na sua qualidade.

Impugna também infração 02 - falta de recolhimento da complementação de alíquota-, reiterando os argumentos indicados para a infração 01, na medida em que é uma consequência direta e imediata da questão nele discutida, a respeito do direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição dos produtos intermediários reputados equivocadamente pela fiscalização como bens de uso e consumo.

Requer o total provimento do Recurso Voluntário, com a consequente reforma parcial da decisão recorrida para que o auto de infração seja julgado totalmente improcedente.

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

Os autos retornaram conclusos, e, estando conforme, solicitei a inclusão em pauta.

Registrada a presença do advogado Dr. Daniel Peixoto Figueiredo na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário – exclusão total dos produtos remanescentes)

Quanto ao cabimento do Recurso de Ofício, observo que a decisão recorrida desonerou parcialmente o sujeito passivo em montante superior a R\$ 200.000,00, estando, portanto, conforme estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração refere-se ao acatamento parcial, pela JJF, das teses defensivas apresentadas pelo

ora Recorrente, bem assim do exame dos documentos fiscais e provas produzidas nos autos, em especial 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.

Quanto ao ponto, relacionou os seguintes produtos: *“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.”*

Considero o fundamento apresentado na decisão de piso escoreito e alinhado com a jurisprudência predominante do STJ, fixada na 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 vênua, 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*.

Destaco trecho do voto neste sentido, eis que servirá de base também para o deslinde da questão meritória do recurso voluntário:

“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 ambigualmente 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 recorro 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”.

Pois bem. Sobre o tema, tenho que a exata compreensão da possibilidade jurídica de creditamento de ICMS referente aos materiais intermediários o Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento na linha da tese ora esposada pelo Recorrente, segundo a qual se revela 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.

Eis o acórdão, publicado no DJE de 02/05/2024:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CREDITAMENTO.

LEGITIMIDADE. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. In casu, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - Para a comprovação do dissenso pretoriano, impõe-se que os acórdãos confrontados tenham apreciado matéria idêntica, à luz da mesma legislação federal, dando-lhes, porém, soluções distintas, devendo a divergência apontada ser atual, excluindo-se o debate acerca de questões superadas e pacificadas no âmbito do STJ.

Precedentes.

III - A 1ª Seção deste Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento na linha do acórdão embargado segundo o qual se revela 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.

IV - Nos termos da Súmula n. 168/STJ: “Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado”.

V - Em regra, descabe a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

VI - Agravo Interno improvido. (AgInt no AgInt nos EREsp n. 2.054.083/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 24/4/2024, DJe de 2/5/2024.)

Eis o precedente objeto da consolidação de entendimento:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO, EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.

II - Conquanto se trate de Recurso Especial não conhecido pela 2ª Turma, a apreciação da controvérsia tributária (premissa jurídica) atrai a disciplina radicada no art. 1.043, III, do CPC/2015, a qual autoriza a interposição de embargos de divergência contra o acórdão de órgão fracionário que “divergir do julgamento de qualquer outro órgão do mesmo tribunal, sendo um acórdão de mérito e outro que não tenha conhecido do recurso, embora tenha apreciado a controvérsia”.

III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se 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.

IV - Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo.

V - Embargos de Divergência providos. (EAREsp n. 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 11/10/2023, DJe de 1/12/2023.)

Logo, vê-se que a JJF, com base na prova dos autos, concluiu que a presunção de cometimento de infração anteriormente sustentada foi parcialmente elidida, com o que concordou a JJF, razão pela qual caminhou pela procedência parcial do auto de infração quanto aos pontos.

Voto, portanto, pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

Registro que o entendimento ora aplicado para deslinde do Recurso de Ofício deve ser aplicado ao presente momento, tendo em vista que as desonerações parcialmente havidas promoveram,

justamente, remanescente de produtos que não foram acolhidos pela JJF.

Ao analisar os fundamentos recursais, entendo que merecem prosperar.

Inicialmente, indefiro, de plano, o pedido de diligência/perícia requerido pela Recorrente objetivando *“a realização de perícia técnica em alguma das plantas da empresa, a fim de que seja esclarecida a real utilização dos materiais que tiveram o crédito glosado”*, por considerar suficientes para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos.

A decisão de piso, em resumo, quanto à infração 01, assim dispôs sob o seguinte fundamento central:

“(…) 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 do crédito 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.”

Ainda sob os citados fundamentos, prestou o julgador de piso o seguinte esclarecimento:

“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.”

Sobre o nitrogênio, assim dispôs:

(…)

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 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), do que cita como parâmetro o Acórdão 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 Acórdão C/JF nº 0368-12/14.”

Volvendo os autos em busca de mais elementos para compreender com exatidão a conformação do referido entendimento, verifico do relatório produzido na documentação técnica relacionada nos autos, enfatizada no relatório da decisão recorrida:

“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 nesta 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.

Pois bem. Sobre o tema, deve ser considerado que, não obstante se reconheça absolutamente pertinente a discussão havida entre as partes em derredor do avanço jurisprudencial sobre a exata compreensão da possibilidade jurídica de creditamento de ICMS referente aos materiais intermediários, reafirmo que o Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento na linha da tese ora esposada pelo Recorrente, segundo a qual se revela 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, nos termos dos precedentes acima citados.

Fixadas as referidas premissas, portanto, deve-se verificar das provas dos autos se os multicitados - 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, 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, igualmente, partes e peças de reposição, tipo: junta, arruela, cotovelo, união, flanges, cabos, conector, no sentido restrito, não são “empregados no processo produtivo”, bem assim os 2% (dois por cento) de hidrogênio – devem ser considerados materiais de uso/consumo e se podem ser classificados como materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, bem assim **a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim, com vistas a reconhecer o cabimento do creditamento pela aquisição.**

E a resposta, ao meu sentir, é positiva. Conforme se constata da documentação apresentada pelo Recorrente, havendo da prova dos autos, completa identificação da cadeia produtiva na qual estão inseridos os produtos objeto do presente recurso.

Do cotejo de tais informações com aquelas prestadas pelo Contribuinte nos autos em sede defensiva, vê-se que o processo produtivo das mercadorias industrializadas e por ele comercializadas possuem estrita relação com a utilização dos produtos referentes aos créditos glosados, beirando a inconsistência, a rigor, dos fundamentos apresentados para acatamento e rejeição dos referidos produtos.

Exemplifico tal circunstância na própria fundamentação adotada para a exclusão do hidrogênio que levou em consideração análise para exclusão em relação a diversas finalidades e, de modo pontual, a excepcionando as utilizações nos testes de pressão, nas operações de regeneração dos materiais absorventes, como também para purga dos equipamentos quando da manutenção, sem que se justificassem, mínima e tecnicamente, o afastamento das questões técnicas apresentadas em material técnico apresentado pelo Recorrente no curso dos autos e acima destacado.

Nestes termos, entendo como adequado ao precedente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça que, à luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar nº 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais na forma indicada nos autos, eis que comprovadamente empregados no processo produtivo (produtos intermediários), inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, sendo igualmente comprovado a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa, é dizer, a essencialidade em relação à atividade-fim, devendo ser julgada improcedente o remanescente da infração 01.

Considerando que as referidas mercadorias também integram a infração 02, deve ser reproduzida a sua exclusão também quanto a esta, restando prejudicados as teses recursais subsidiárias relacionadas à cobrança do DIFAL de ICMS praticada sobre essas bases.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Produtos: Inibidor Corrosão Flogard e Inibitor AZ)

Primeiramente quero manifestar meu respeito ao voto do ilustre Cons^o Relator, entretanto, discordo, com a devida vênia, do seu entendimento quanto a sua decisão de Prover o Recurso Voluntário interposto, nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, pelo Contribuinte Autuado, e julgar Improcedente o Auto de Infração nº 279196.0002/24-2, em tela, o qual fora lavrado para exigir imposto (ICMS) no montante de R\$ 1.739.880,55 sob as acusações de (infração 01) 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, como também de que o autuado (infração 02) 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 a 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.

O contribuinte autuado se creditou de ICMS nas entradas de produtos como partes e peças a exemplo de “TUBOS, LUVAS, LÂMPADA, CURVAS, CONDULETE, FLANGES, CABOS, CONECTOR, LIXEIRA”, etc., bem assim de produtos utilizados no tratamento de água como “INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD, INHIBITOR AZ e FOAMTROL AF 2051”, sob a perspectiva de se tratar de produtos intermediário ao processo produtivo, cujo seu objeto é de industrialização e comercialização de produtos petroquímicos.

Pois bem! Como posto no Parecer IPT de fls. 236 a 277 dos autos, mais especificamente, em relação aos destaque do “**item 4.2**”, têm-se a informação de que a produção do “**poli cloreto de vinila (PVC)**”, são necessárias diversas etapas de processo, por conseguinte, para a realização dessas etapas são necessários diversos insumo para a produção.

Portanto, como destacado no **subitem 4.2.5 do Parecer IPT**, trazido na peça impugnatória de fls. 35 a 61 dos autos, mais especificamente no subitem **4.1.1.1 Etapa de Controle da Qualidade dos Fluidos de transferência de energia**, que diz respeito a uma das fases de geração do monômero cloreto de vinila (MVC), têm-se o seguinte destaque:

[...] na maioria dos processos fabris, para que a obtenção do produto final se concretize, se faz necessário o controle da temperatura através da transferência ou remoção de energia das correntes envolvidas na produção, para que se garanta a especificação do produto final. Caso não se atinja um estado energético em nível adequado, a reação não ocorre ou ocorre de maneira lenta, inviabilizando a produção e/ou obtenção dos produtos desejados, impactando de forma intensa na seletividade do processo. Este efeito pode demandar operações unitárias adicionais para remoção destes produtos indesejados, inviabilizando e ou impossibilitando inclusive, a realização de diversas etapas sem este quesito. Portanto, é o estado energético apropriado o responsável pela transformação química ou física pretendida, incumbindo-se ainda pela seletividade reacional, ao conduzir a reação para o produto desejado, com o maior nível de produção deste.

Em geral, o fluido empregado para transferência de energia é a água, que pode se apresentar no estado líquido, denominada água de resfriamento, promovendo o resfriamento de fluidos nas etapas dos processos ou no estado gasoso, denominado de vapor, promovendo o aumento do estado de energia de sistemas nas etapas dos processos.

Embora a água seja um produto bastante empregado para estas finalidades, a água de resfriamento ou vapor são fluidos que possuem um grande número de contaminantes, podendo ocasionar sérios problemas de corrosão, incrustações e desenvolvimento de microrganismos, se na mesma não forem adicionados produtos químicos específicos para controle da qualidade destes.

A água de resfriamento utilizada é oriunda de água clarificada e o vapor de água desmineralizada.

A ausência de adição de produtos químicos, implica no surgimento de depósitos de resíduos, que contaminam a água e ensejam a corrosão de equipamentos (deterioração dos materiais metálicos por fenômenos químicos/eletroquímicos), implicando na perda de eficiência dos equipamentos devido às incrustações, que atuam como isolantes térmicos, gerando aumento da frequência de substituição de peças corroídas, de paradas imprevistas para manutenção corretiva, o que pode significar a paralisação dos equipamentos por tempo indeterminado.

Entre as corrosões eletroquímicas, os casos mais comuns são: corrosão galvânica (provocada pelo contato entre metais dissimilares), dezincificação, que é uma forma de corrosão do zinco, e corrosão microbiana, provocada pela modificação do meio ambiente pelos microrganismos.

*Este problema pode ser neutralizado pela adição de inibidores de corrosão a água para a formação de um filme protetor, algicidas e neutralizante, sendo eles: SPECTRUS BD1501, SPECTRUS NX1101, **FLOGARD MS6208, FLOGARD MS6222**, CORTROL IS 5607; ALGICIDA NALCO 90005.11, AMINAS NEUTRALIZANTES TRIACT 1800.11L, INIBIDOR CORR TRASAR 3DT 185.61L, **INIBIDOR CORROSAO NALCO 7357.11**, INIBIDOR CORROSAO NALCO 7384.61L, INIBIDOR CORROSAO OPTISPERSE, INIBIDOR CORROSAO-PSO 3DT 180.11L e INIBIDOR CORROSAO-PSO 3DT 180.11L.*

Como posto anteriormente, **o contribuinte se creditou de ICMS nas entradas de produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração** utilizadas no controle da qualidade dos fluidos de transferência de energia, **que diz respeito a uma das fases de geração do monômero cloreto de vinila (MVC)**, que é a principal matéria-prima utilizada na produção do Policloreto de Vinila (PVC).

Neste contexto, **me apresenta restar razão**, ao Recorrente, **arguir o cabimento dos créditos tomados constantes do demonstrativo de débitos da infração 01**, decorrentes das aquisições dos produtos **INIBIDOR CORROSAO FLOGARD, INHIBITOR AZ**, e por conseguinte, também, as exclusões das operações, desses mesmos produtos, oriundas de outras unidades da Federação, constantes do demonstrativo de débito da infração 02, que diz respeito a ICMS DIFAL, **por estar em linha com a decisão do STJ nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP**, em que definiu ser cabível o creditamento de produtos, **sob a seguinte ótica:**

- a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da empresa darão direito ao crédito;
- b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma;
- c) a concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente;
- d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito, os produtos utilizados em linha marginais, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumação ou desgaste imediato ou gradativo.

Observa-se que o monômero **cloreto de vinila (MVC)** é a principal matéria-prima utilizada na produção do **Policloreto de vinila (PVC)**. Sendo assim, o controle da pureza do MVC é fundamental para o controle da reação de polimerização, bem como para as propriedades do PVC, visto que alguns contaminantes orgânicos reagem como co-monômeros. Daí a importância dos produtos **INIBIDOR CORROSAO FLOGARD, INHIBITOR AZ**, como necessário e essencial no processo de produção do **Poli cloreto de vinila**.

Por sua vez, quantos aos produtos **TUBOS, LUVAS, LÂMPADA, CURVAS, CONDULETE, FLANGES, CABOS, CONECTOR, ELOTRODUTO, LIXEIRA**, entre outros, não se pode aventar que se trata de insumos, ou mesmo “produto intermediário” no processo de produção **Policloreto de Vinila (PVC)**, como arguiu, o Contribuinte Autuado, em sua peça recursal.

Vale dizer que **as aquisições desses produtos/mercadorias são destinados ao processo produtivo, como materiais de uso e consumo; e não para integrar o processo de industrialização**, pois não são consumidos e nem integram o produto final, mais especificamente o produto **Policloreto de Vinila (PVC)**, não gerando, portanto, direito ao creditamento do ICMS decorrente de suas aquisições, isso em relação a infração 01, nem tampouco sua exclusão do demonstrativo de débitos da infração 02, que o Contribuinte Autuado deixou de recolher de ICMS DIFAL relativo as aquisições de fora do estado.

Também não acompanho, com a devida vênia, o entendimento do i. Relator Conselheiro, quanto a sua decisão de Prover o Recurso Voluntário interposto, nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, pelo Contribuinte Autuado, e julgar improcedente a glosa dos créditos tomados, pelo Contribuinte Autuado, relativo a parcela de 2% do nitrogênio mantido na autuação, pelos membros da

primeira instância, por se caracterizar, de fato, como material de uso e consumo do estabelecimento, vez que são utilizados em procedimentos de purga de produtos utilizados em linhas marginais ao processo produtivo.

Ademais, não acompanho, com a devida vênia, o entendimento do i. Relator Conselheiro, quanto a sua decisão de Prover o Recurso Voluntário interposto, nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, pelo Contribuinte Autuado, e julgar improcedente a glosa dos créditos tomados, pelo Contribuinte Autuado, relativo ao produto FOAMTROL AF 2051 que são utilizados no tratamento dos efluentes gerados pela atividade da empresa, porém fora do seu processo produtivo. Trata-se de um produto com consumação em linhas marginais ao processo produtivo da empresa autuada.

Portanto, dou Provimento ao Recurso Voluntário em relação, eminentemente, aos produtos utilizados no tratamento de água, mais especificamente, os “*INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD*”, “*INHIBITOR AZ*” pelos fundamentos acima discorrido, para excluí-los da autuação, conforme abaixo:

VALORES DOS PRODUTOS A SEREM EXCLUÍDOS			
		Infração 1	Infração 2
		VICredAud	VIDifalAud
04/01/2021	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6209	1.364,09	2.143,57
25/01/2021	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6210	1.364,08	2.143,57
25/01/2021	INHIBITOR AZ 8104	1.366,42	2.147,23
		4.094,59	6.434,37
19/04/2021	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6211	1.509,69	2.372,37
		1.509,69	2.372,37
05/05/2021	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6212	1.509,71	2.372,37
		1.509,71	2.372,37
23/06/2021	INHIBITOR AZ 8105	1.513,31	2.378,06
		1.513,31	2.378,06
09/07/2021	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6213	145,60	228,80
09/07/2021	INHIBITOR AZ 8106	146,09	229,56
		291,69	458,36
09/08/2021	INHIBITOR AZ 8107	1.513,31	2.378,06
		1.513,31	2.378,06
06/10/2021	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6214	1.509,69	2.372,37
		1.509,69	2.372,37
28/12/2021	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6215	1.509,69	2.372,37
		1.509,69	2.372,37
15/02/2022	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6216	1.509,69	2.372,37
15/02/2022	INHIBITOR AZ 8108	1.892,65	2.974,16
		3.402,34	5.346,53
14/03/2022	INHIBITOR AZ 8109	1.892,66	2.974,16
		1.892,66	2.974,16
25/04/2022	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6217	1.950,13	3.064,49
		1.950,13	3.064,49
06/05/2022	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6218	426,63	670,42
05/05/2022	INHIBITOR AZ 8110	244,56	384,30
		671,19	1.054,72
27/06/2022	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6219	1.950,13	3.064,49
		1.950,13	3.064,49
06/09/2022	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6220	1.830,92	2.877,16
22/09/2022	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6221	1.950,13	3.064,49
23/09/2022	INHIBITOR AZ 8111	2.296,20	3.608,31
		6.077,25	9.549,96
18/10/2022	INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6222	1.830,92	2.877,16
		1.830,92	2.877,16
TOTAL DAS EXCLUSÕES		31.226,30	49.069,84

Assim, merece reparo a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do **Acórdão JF nº 0230-04/24-VD**, que julgou Procedente em Parte, por unanimidade, o Auto de Infração, em tela.

Diante do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO EM PARTE do Recurso Voluntário, para alterar a decisão recorrida, excluindo a glosa dos créditos dos produtos “INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD” e “INHIBITOR AZ”, relativo ao saldo remanescente do Auto de Infração.

Com a exclusão dos créditos dos produtos – “INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD” e “INHIBITOR AZ” - da autuação mantidos na decisão de primeiro grau, objeto em análise, os saldos remanescentes das infrações 01 e 02 ficam assim constituídos:

Demonstrativo Débito das Infrações 01 e 02					
Data Ocorr	Dat Vencº	VI Julg.-2ª JFJ		VI Julg.-2ª CJF	
		Saldo Remanescente		Saldo remanescente	
		Infração 1 (Cred. Indev)	Infração 2 (DIFAL)	Infração 1 (Cred. Indev)	Infração 2 (DIFAL)
31/01/2021	09/02/2021	5.395,30	6.434,37	1.300,71	0,00
28/02/2021	09/03/2021	4.172,96	0,00	4.172,96	0,00
31/03/2021	09/04/2021	4.069,89	0,00	4.069,89	0,00
30/04/2021	09/05/2021	11.897,78	2.372,37	10.388,09	0,00
31/05/2021	09/06/2021	7.604,81	2.454,94	6.095,12	82,57
30/06/2021	09/07/2021	26.437,80	32.792,07	24.924,49	30.414,01
31/07/2021	09/08/2021	13.541,32	486,50	13.249,63	28,14
31/08/2021	09/09/2021	9.996,83	2.460,63	8.483,52	82,57
30/09/2021	09/10/2021	479,64	0,00	479,64	0,00
31/10/2021	09/11/2021	3.180,07	2.372,37	1.670,38	0,00
30/11/2021	09/12/2021	2.375,05	0,00	2.375,05	0,00
31/12/2021	09/01/2022	6.510,90	2.372,37	5.001,21	0,00
31/01/2022	09/02/2022	1.099,21	0,00	1.099,21	0,00
28/02/2022	09/03/2022	3.870,41	5.346,53	468,07	0,00
31/03/2022	09/04/2022	3.658,06	2.974,16	1.765,40	0,00
30/04/2022	09/05/2022	4.193,05	3.266,75	2.242,92	202,26
31/05/2022	09/06/2022	6.308,13	1.054,72	5.636,94	0,00
30/06/2022	09/07/2022	3.437,03	3.199,33	1.950,13	134,84
31/07/2022	09/08/2022	658,75	0,00	658,75	0,00
31/08/2022	09/09/2022	629,27	0,00	629,27	0,00
30/09/2022	09/10/2022	6.809,60	9.731,12	732,35	181,16
31/10/2022	09/11/2022	3.028,87	2.997,21	1.197,95	120,05
30/11/2022	09/12/2022	668,14	0,00	668,14	0,00
31/12/2022	09/01/2023	39.152,99	33.502,82	39.152,99	33.502,82
Total das Infrações 01 e 02		169.175,86	113.818,26	138.412,81	64.748,42

VOTO DISCORDANTE (Produto: Inibidor de Corrosão)

Peço vênha para divergir das posições dos ilustres Relatores dos Votos Vencido e Vencedor quanto à utilização e classificação dos produtos utilizados como inibidores de corrosão e para tratamento de efluentes, bem como pela sua respectiva classificação como produto intermediário.

Em algumas situações, alguns destes produtos inibidores de corrosão tem contato com os insumos da produção, mas não como agente intermediário ou indutor do processo, já que sua função é a preservação dos equipamentos, mas esta não é a situação em tela.

Conforme amplamente demonstrado, os referidos produtos são utilizados para a preservação dos equipamentos em que há a circulação de água de resfriamento e/ou formação de vapor, sem qualquer contato com o produto em produção.

Portanto, os produtos inibidores de corrosão visam evitar incrustações e corrosão dos equipamentos, não sendo utilizados como insumos ou produtos intermediários, mas como verdadeiros materiais de uso e consumo.

Caso não utilizados estes produtos apenas ocorreria a necessidade de manutenções mais frequentes, sem qualquer efeito em impedir ou dificultar a realização das trocas de temperatura.

Também os produtos utilizados para tratamento de efluentes não podem ser classificados como produtos intermediários, até porque somente são usados após a produção, mesmo que por determinação legal.

Essa tem sido a posição desta corte, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0257-11/23-VD e 0106-12/19.

Neste diapasão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279196.0002/24-2, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 203.161,23**, 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.

VOTO VENCEDOR: Recurso Voluntário - (Manutenção parcial da infração 01 e da infração 02, excluindo a glosa dos créditos dos produtos “*INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD*” e “*INHIBITOR AZ*”) – Conselheiros: João Vicente Costa Neto, Igor Lucas Gouveia Baptista, Antonio Dijalma Lemos Barreto e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO: Recurso Voluntário – (Exclusão total) – Conselheiro: João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

VOTO DISCORDANTE: Recurso Voluntário - (Manutenção da Decisão da 4ª JJF – Manter “*INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD*”) – Conselheiro: Marcelo Mattedi e Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário – Exclusão total dos créditos glosados)

JOÃO VICENTE COSTA NETO - VOTO VENCEDOR (Manutenção parcial da infração 01 e da infração 02, excluindo a glosa dos créditos dos produtos “*INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD*” e “*INHIBITOR AZ*”)

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO DISCORDANTE (Manutenção da Decisão da 4ª JJF – Manter “*INIBIDOR CORROSÃO FLOGARD*”)

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS