

PROCESSO - A. I. Nº 269132.0009/22-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S.A.
RECORRIDOS - BRASKEM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JFJ nº 0251-04/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTRANET 10/04/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0058-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. 2. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAIS. O estabelecimento autuado consome todos os produtos no processo produtivo, referente justamente aos critérios utilizados pelo STJ para identificar um item como “produto intermediário” e garantir o crédito fiscal de ICMS, conforme a recente decisão proferida no AREsp nº 2.621.584/RJ, onde destaca que: “*É legal o aproveitamento dos créditos de ICMS na compra de produtos intermediários utilizados nas atividades fins da sociedade empresária, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que haja necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa*”. Portanto, total razão ao contribuinte, pois todos os produtos autuados, são essenciais para o processo produtivo da empresa, de modo que devem ser caracterizados como produtos intermediários, de modo que a premissa fática do lançamento não se confirmou na realidade. Infrações insubsistentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário apresentados referente ao Acórdão da 4ª JFJ nº 0251-04/24-VD, devido ao presente Auto de Infração lavrado em 27/09/2022 exige ICMS no valor de R\$ 1.895.368,21 tendo em vista a apuração das seguintes infrações:

Infração 01 - 001.002.002- “Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2021. Exigido o valor de R\$ 1.656.500,22, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Consta como complemento que: “O contribuinte se creditou de ICMS nas entradas de produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de efluentes, na limpeza e manutenção de equipamentos e em outras etapas do processo com caráter de material de uso/consumo, a exemplo do nitrogênio, devido à sua característica de substância inerte. Conforme demonstrativos constantes nos Anexos I-A, I-B, III-A e III-B.”.

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.”.

Consta como complemento que: “O contribuinte deixou de recolher o ICMS por diferença de alíquotas nas entradas de produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de efluentes, na limpeza e manutenção de equipamentos e em outras etapas do processo com caráter de material de uso/consumo, a exemplo do nitrogênio, devido à sua característica de substância inerte. Conforme demonstrativos constantes nos Anexos I-A, I-B, II-A e II-B e III-B.”.

O autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com Impugnação ao lançamento conforme fls. 61 a 74. O autuante presta a Informação fiscal às fls. 98 a 102 opina pela Procedência Total do

Auto de Infração. Na Sessão Suplementar realizada em 28/02/23 a 4ª JJF decidiu pela conversão em diligência do processo à INFAZ DE ORIGEM. O autuante à fl. 167 disse ter intimado o contribuinte a esclarecer e demonstrar onde é utilizado o nitrogênio e apresentar demonstrativo nos mesmos moldes do elaborado pela fiscalização. Mantém tudo já defendido em sua informação fiscal de fls. 98 a 102 do PAF.

Em nova diligência, na sessão suplementar realizada em 26/10/24 decidiram os membros desta 4ª JJF mais uma pela conversão para concluir em sua totalidade a diligência anteriormente solicitada. O autuante às fls. 174 a 175 disse que tomando como base os dados extraídos do Anexo III-A CRED INDEV DIFAL, fls. 15 a 49 e Anexo III-B CRED INDEV DIFAL (fls. 50 a 52) procedeu a elaboração do demonstrativo de débito, que copiou, contendo as seguintes colunas: Mês/Ano; os valores mensais relativos a 30% N2; 70% N2 Total N2; outros produtos.

A JJF apreciou a controvérsia e decidiu pela Procedência Parcial conforme o voto condutor:

VOTO

As acusações objeto do presente lançamento encontram-se assim descritas:

Infração 01 - 001.002.0 02. – “Utilizou indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento”, nos meses de janeiro de 2018 a dezembro de 2021. Exigido o valor de R\$ 1.656.500,22, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Consta como complemento que: “O contribuinte se creditou de ICMS nas entradas de produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de efluentes, na limpeza e manutenção de equipamentos e em outras etapas do processo com caráter de material de uso/consumo, a exemplo do nitrogênio, devido à sua característica de substância inerte. Conforme demonstrativos constantes nos Anexos I-A, I-B, III-A e III-B.”.

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.”.

Consta como complemento que: “O contribuinte deixou de recolher o ICMS por diferença de alíquotas nas entradas de produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, no tratamento de efluentes, na limpeza e manutenção de equipamentos e em outras etapas do processo com caráter de material de uso/consumo, a exemplo do nitrogênio, devido à sua característica de substância inerte. Conforme demonstrativos constantes nos Anexos I-A, I-B, II-A e II-B e III-B.”.

Como se verifica acima, além da acusação apontar a finalidade dos itens adquiridos e que resultaram na glosa dos créditos fiscais que foram considerados como de uso e consumo, também consta, de forma clara que foram elaborados demonstrativos analíticos relacionados aos itens objeto do presente lançamento, que também integram o CD pensado pelo autuante à fl. 95 do PAF.

Portanto, não se sustenta o pedido de nulidade formulado pelo autuado de que a autuação ocorreu com base em mera presunção do autuante, não havendo nenhum descritivo da forma de utilização dos bens glosados na planta industrial de forma a justificar a exigência fiscal.

Friso que os mencionados demonstrativos analíticos inseridos na mídia de fl. 17, cuja cópia foi entregue ao autuado, ficou comprovado que o lançamento foi precedido de levantamento indicando todos os itens objeto da autuação, cujos dados foram extraídos da Escrituração Fiscal Digital - EFD, encaminhados pelo sujeito passivo a esta secretaria.

Assim, não se sustenta a afirmativa do autuado de que houve prejuízo ao seu direito de defesa e que se viu obrigado a se defender no “escuro”, pois a acusação foi efetuada com lastro em informações fornecidas pelo próprio autuado, consoante acima já citado.

Sobre o lançamento de ofício, observo que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o Autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. Assim, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, e a base de cálculo foi apurada consoante planilhas demonstrativas entregues ao defendente.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos: o autuado, o montante e o fato

gerador do débito tributário reclamado, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

Na apresentação da defesa o sujeito passivo destacou que a própria fiscalização indicou no auto de infração que as duas infrações estão correlacionadas, e, portanto, o entendimento aplicado sobre os bens indicados como uso e consumo teriam reflexos tanto na infração 01 quanto da infração 02.

Assim, os argumentos defensivos foram apresentados conjuntamente para ambas as infrações, sendo que o autuante ao prestar a Informação Fiscal, também assim se posicionou, razão pela qual também segurei a mesma metodologia.

A autuada asseverou que se dedica a produção de EDC, a partir do Cloro e Soda Cáustica (NaOH), obtida com a eletrólise da salmoura. Uma corrente elétrica é aplicada a uma solução aquosa concentrada de cloreto de sódio (NaCl), conhecido simplesmente como sal, promovendo a separação dos componentes, gerando o cloro em estado gasoso (02) e a soda cáustica, em solução.

Diz que foram autuados e glosados, equivocadamente, pela fiscalização diversos bens, comprovadamente **essenciais** para o processo produtivo da Impugnante, conforme se depreende do laudo IPT, cuja cópia anexou aos autos.

Se reportou inicialmente ao item “Nitrogênio” alegando que o mesmo é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio e da umidade em contato com os produtos utilizados, preservando sua integridade e suas propriedades físico-químicas, ao evitar sua contaminação e consequente reação com o oxigênio, o que causaria paralisação do processo produtivo.

Assevera que também é utilizado como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo, evitando a entrada de oxigênio e umidade nos equipamentos e tanques de estocagem, sendo essencial para preservação das propriedades físico-químicas dos produtos.

Informa que parte do nitrogênio é utilizado na planta industrial e tem a função de controle de atmosfera dos sistemas reacionais, de modo a preservar os produtos em formação, pela ausência de oxigênio atmosférico. Cerca de 15% são empregados na purga de equipamentos e sistemas, em diversas operações necessárias ao processo, sendo a principal as paradas necessárias para manutenção do processo. Finalmente, cerca de 15% são empregados nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial.

Por sua vez, na informação fiscal, o autuante firmou acerca desse aspecto, posicionamento contrário à defesa, no sentido de que o nitrogênio adquirido pela autuada é utilizado quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção. Nesta operação de manutenção faz-se necessário a purga destes equipamentos para expulsar todo o resíduo de solventes e gases, propiciando uma atmosfera adequada para a realização do processo. Outra utilidade do nitrogênio é na 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.

Refutou o acatamento dos dados fornecidos pelo Laudo Técnico do IPT apresentado pelo defendente sob a justificativa que: “A abordagem do relatório é de natureza Técnica, Descritiva, Genérica e Qualitativa descrevendo em sua narrativa todos os produtos utilizados no processo não definindo em nenhum momento os quantitativos envolvidos em cada um deles, nem em termos absolutos nem relativos, é uma abordagem puramente descritiva, a terminologia usada tem caráter estritamente técnico e os termos e nomenclaturas utilizadas para classificação dos produtos não têm qualquer cunho de natureza Fiscal ou Contábil.”.

Analisando o referido Laudo Técnico, inserido no CD de fl. verifico que se encontram detalhadas todas as etapas de produção relativas as unidades fabris da Braskem S.A., sendo que a Planta de Cloro e Soda CS-2, pertencente a autuada, está inserida nos tópicos a seguir indicados:

- 8.1 - Planta de Cloro e Soda CS-2 (Camaçari, Bahia)
- 8.1.1 - Etapa de Armazenamento e Tratamento da Salmoura
- 8.1.2 - Etapa de Eletrólise
- 8.1.3 - Etapa de Processamento do Cloro
- 8.1.4 - Etapa de Produção do Ácido Clorídrico (EDC)
- 8.1.5 - Etapa de Produção do Hipoclorito de Sódio
- 8.1.6 - Etapa de Demercurização
- 8.1.7 - Sistema de emergência para Abatimento de Cloro.

As considerações e discussões finais do relatório, inserido no tópico 8.2.1 foi dedicado ao detalhamento da utilização do Nitrogênio na produção de cloro e soda, como a seguir: “As matérias primas utilizadas na produção de cloro e soda são altamente corrosivas. Alguns dos insumos utilizados, como o etileno, são produtos altamente reativos com oxigênio atmosférico. Ao longo dos processos produtivos, o nitrogênio, por ser inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio e da umidade em contato

com os produtos utilizados, preservando sua integridade e suas propriedades físico-químicas, ao evitar sua contaminação e consequente reação com o oxigênio, o que causaria paralisação do processo produtivo. O nitrogênio gasoso é utilizado, assim, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo, evitando a entrada de oxigênio e umidade nos equipamentos e tanques de estocagem, preservando assim as propriedades físico químicas dos produtos.”.

Ainda é dito que cerca de 15% é empregado na purga de equipamentos e sistemas, em diversas operações necessárias ao processo, sendo a principal as paradas necessárias para manutenção do processo, e 15% é empregado nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial.

Em relação ao “Nitrogênio líquido” consta a seguinte informação: “O nitrogênio se liquefaz a temperaturas de aproximadamente -196° C e, no estado líquido ocupa consideravelmente menor volume que o mesmo material no estado gasoso. As plantas contam com vasos de nitrogênio que é gaseificado e utilizado durante as etapas do processo e em caso de emergência, para casos de interrupção do fornecimento de nitrogênio gasoso. Como é natural quando do armazenamento do nitrogênio em seu estado líquido, estes vasos têm suas pressões controladas constantemente. Desta feita, mesmo quando não há uso deste produto, o nível dos vasos é constantemente reduzido, devendo então ser reestabelecidos para que não haja depleção. “.

Acolho os dados do referido Laudo Técnico anexado aos autos pela defesa, por vê-lo como um documento consistente e elaborado com a necessária responsabilidade técnica e considero que o direito ao crédito fiscal de ICMS decorrente das aquisições de Nitrogênio não é devido apenas para parte das aquisições, referente ao percentual de 30% , sendo 15% empregado na purga de equipamentos e sistemas, que inclui as paradas necessárias para manutenção do processo, e 15% empregado nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial, admitindo-se portanto o crédito fiscal no percentual de 70%.

Ressalto que este Conselho ao longo de vários julgamentos tem firmado o mesmo entendimento, sendo que nesta mesma 4ª JF, já foi enfrentada situação idêntica à que ora se analisa, envolvendo a própria empresa, como se extrai do Acórdão JF nº 0217-04/20, cujo excerto de voto proferido pelo i. relator Carlos Fábio Cabral Ferreira a seguir transcrevo:

Por fim, quanto ao produto Nitrogênio, vejo que assiste parcialmente razão ao autuado em seu argumento. Esta questão específica já foi enfrentada por este CONSEF em várias oportunidades, envolvendo o próprio autuado, e em todas elas, ficou estabelecida a não admissão do crédito no percentual correspondente ao produto utilizado, para efeito de expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas e equipamentos da planta industrial, em operações de parada para manutenção e antes do retorno à operação, que, neste caso, de acordo com o Laudo Técnico apresentado pelo autuado, representa o percentual de 31%, sendo 2,5% para o compressor de hidrogênio e 28,5% para os demais equipamentos, portanto, neste caso, admite-se o crédito fiscal no percentual de 69%.”

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

Assim é que o processo foi convertido em diligência para que o autuante elaborasse planilha indicando mensalmente os valores dos percentuais de 30% e 70%, calculados sobre as operações de aquisição de Nitrogênio.

Apesar do autuante manter o seu entendimento de que as aquisições de nitrogênio, em sua totalidade, não dariam direito a utilização de crédito fiscal, atendeu ao quanto solicitado, elaborando a planilha de fls. 174 a 175, inclusive indicando também, em coluna apartada os valores mensais relativos aos créditos de aquisições dos demais produtos objeto do presente lançamento.

Quanto aos demais itens autuados alegou o defendente que todos eles foram consumidos no processo produtivo da empresa, a exemplo de Hidrazina; Gengard e outros inibidores de corrosão e Ácido Clorídico.

O autuante ao prestar a informação fiscal esclareceu que a Hidrazina e outros são usados no tratamento dos seus efluentes, resíduos. O Gengard e outros inibidores de corrosão são usados no tratamento de água com o intuito específico de diminuir e/ou controlar a corrosão e mecanismos de desgastes dos equipamentos estáticos pelos quais circula a água tratada enquanto que o Ácido Clorídico é utilizado para reduzir o pH da salmoura que será submetida ao processo de eletrólise em circuito fechado. Está também consignado que este produto é utilizado no tratamento da salmoura e de efluentes.

Em relação a esta questão destaco que este CONSEF também mantém entendimento de que é inadmissível a apropriação de créditos fiscais vinculados às aquisições de inibidores de corrosão, utilizados em sistemas de água de resfriamento, pois não estão vinculados ao processo produtivo, mas visam a proteção dos sistemas e equipamentos. Desse modo, considero correta a exigência fiscal decorrente do uso indevido de créditos fiscais vinculados às aquisições de inibidores de corrosão, gengard e outros similares.

Também é entendimento pacificado no CONSEF, a não apropriação de créditos fiscais vinculados a aquisições

de produtos utilizados em tratamento de efluentes. Assim, não é admissível a utilização de crédito fiscal nas aquisições de hidrazina. Para ilustrar, segue excerto de voto proferido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão C/JF Nº 0210-11/18:

“No caso concreto, vislumbro que os materiais utilizados nas torres de resfriamento, no tratamento de água de refrigeração e na lubrificação/refrigeração de equipamento, a exemplo de inibidores de corrosão, biocidas, óleo lubrificante e fluido refrigerante, não se integram ao produto fabricado pelo sujeito passivo e geralmente se consomem após o processo produtivo, de modo a recuperar os danos e resíduos contaminadores da produção ou de proceder à limpeza, preparação e aumentar a vida útil dos equipamentos produtivos, não estando vinculados diretamente e simultaneamente a este processo produtivo, logo, são considerados materiais de uso e consumo do estabelecimento.”

Assim é que da análise dos argumentos trazidos pelo autuado, informações prestadas pelo autuante e o laudo do IPT apresentado pelo defendente concluo que os mencionados produtos se enquadram como típicos materiais para uso e consumo entendendo este consolidado neste CONSEF a exemplo do Acórdão acima citado.

Naquilo que diz respeito às aquisições do produto Ácido Clorídrico, de acordo com o autuado e com o que se extrai do Parecer Técnico da lavra do IPT, é utilizado para reduzir o pH da salmoura que será submetida ao processo de eletrólise em circuito fechado. Está também consignado, que este produto é utilizado no tratamento da salmoura e de efluentes. Verifica-se, assim, que em nenhum momento entra em contato com a corrente do processo visto que são usados no tratamento de rejeitos.

De maneira que, entendo, não se amolda com a característica de insumo ou produto intermediário, razão pela qual, deve ser mantida a glosa dos créditos em relação a aquisições deste produto.

Diante o exposto e com base na planilha elaborada pelo autuante às fls. 174 a 175, concluo pela subsistência parcial da infração 01, no valor de R\$ 1.015.175,97, por entender ser legítima a utilização do crédito fiscal de ICMS no percentual de 70%, decorrente das aquisições de Nitrogênio, conforme a seguir:

Mês Ano	Nitrogênio 30% N2	Nitrogênio 70% N2	Nitrogênio Total N2	Outros Produtos	Valor Devido
Jan/18	11.065,93	25.820,50	36.886,43	8.954,80	20.020,73
Fev/18	9.861,80	23.010,87	32.872,67	10.395,71	20.257,51
Mar/18	8.296,62	19.358,79	27.655,41	21.476,65	29.773,27
Abr/18	9.639,18	22.491,42	32.130,60	10.587,53	20.226,71
Mai/18	13.299,04	31.031,10	44.330,14	1.941,96	15.241,00
Jun/18	9.154,75	21.361,09	30.515,84	7.662,21	16.816,96
Jul/18	7.115,41	16.602,61	23.718,02	6.598,04	13.713,45
Ago/18	12.130,11	28.303,59	40.433,70	7.917,45	20.047,56
Set/18	6.758,62	15.770,12	22.528,74	14.457,04	21.215,66
Out/18	11.339,05	26.457,79	37.796,84	9.786,53	21.125,58
Nov/18	5.875,94	13.710,52	19.586,45	4.480,32	10.356,26
Dez/18	6.636,91	15.486,12	22.123,03	9.545,21	16.182,12
Jan/19	8.202,64	19.139,50	27.342,14	15.079,70	23.282,34
Fev/19	7.716,26	18.004,60	25.720,85	11.313,72	19.029,98
Mar/19	7.720,80	18.015,19	25.735,99	9.183,60	16.904,40
Abr/19	8.831,62	20.607,10	29.438,72	11.399,86	20.231,48
Mai/19	9.164,93	21.384,84	30.549,77	12.417,06	21.581,99
Jun/19	8.910,14	20.790,33	29.700,47	7.727,79	16.637,93
Jul/19	8.693,57	20.284,99	28.978,55	25.756,59	34.450,16
Ago/19	6.913,91	16.132,45	23.046,35	23.339,83	30.253,74
Set/19	6.211,44	14.493,37	20.704,81	36.370,83	42.582,27
Out/19	10.283,19	23.994,10	34.277,29	36.516,45	46.799,64
Nov/19	5.644,56	13.170,64	18.815,20	24.138,07	29.782,63
Dez/19	6.102,20	14.238,48	20.340,68	26.025,99	32.128,19
Jan/20	8.726,50	20.361,84	29.088,34	51.505,14	60.231,64
Fev/20	8.075,79	18.843,51	26.919,30	5.215,96	13.291,75
Mar/20	9.867,72	23.024,69	32.892,41	53.590,08	63.457,80
Abr/20	12.834,74	29.947,72	42.782,46	3.566,69	16.401,43
Mai/20	14.677,04	34.246,43	48.923,47	4.503,60	19.180,64
Jun/20	11.854,49	27.660,48	39.514,97	40.876,57	52.731,06
Jul/20	108,61	253,43	362,04	23.376,66	23.485,27
Ago/20	1.362,99	3.180,31	4.543,30	22.518,00	23.880,99
Set/20	1.381,01	3.222,37	4.603,38	22.518,00	23.899,01
Out/20	0	0	0	22.518,00	22.518,00
Nov/20	395,74	923,4	1.319,14	0	395,74
Dez/20	0	0	0	22.209,75	22.209,75
Jan/21	0	0	0	22.869,77	22.869,77
Fev/21	0	0	0	21.834,00	21.834,00

Mar/21	0	0	0	0	0,00
Abr/21	0	0	0	956,14	956,14
Mai/21	0	0	0	22.125,29	22.125,29
Jun/21	0	0	0	18,9	18,90
Jul/21	0	0	0	1.619,35	1.619,35
Ago/21	0	0	0	21.834,00	21.834,00
Set/21	0	0	0	0	0,00
Out/21	0	0	0	0	0,00
Nov/21	0	0	0	23.029,14	23.029,14
Dez/21	0	0	0	564,74	564,74
TOTAL	274.853,25	641.324,25	916.177,50	740.322,72	1.015.175,97

Quanto a infração 02 que se relaciona a falta de pagamento de diferença de alíquota nas aquisições interestaduais das mercadorias, observo que se tratam das mesmas operações listadas na infração 01, exceto em relação as aquisições de nitrogênio, visto tratar-se de aquisições internas, não estando sujeitas ao pagamento da diferença entre as alíquotas.

Portanto, pelos mesmos motivos indicadas na infração anterior tenho como totalmente subsistente a infração 02.

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

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99, devido a desoneração ter atingindo o valor regulamentar.

Os representantes da recorrente apresentam Recurso Voluntário às fls. 210/225, tecendo o seguinte:

Inicialmente, relata quanto à tempestividade e faz um contexto processual em relação à decisão de piso.

Frisa que, como **ato administrativo por natureza**, o lançamento deve respeitar a forma exigida para a sua prática e o seu objeto/conteúdo, que corresponde ao efeito jurídico imediato do ato, ou seja, o resultado prático causado em uma esfera de direitos. Vale dizer, é um elemento vinculado e obrigatório do ato.

Afirma ser inequívoco que o lançamento foi efetivado com base em mera presunção, o que é inadmissível. Conforme se observa nos Anexos, não há nenhum descritivo da forma de utilização dos bens glosados na planta industrial, de forma a justificar a acusação fiscal e enquadramento como bens de mero uso e consumo, o que é uma nulidade flagrante do lançamento.

Entende que como os bens foram registrados como insumos, no mínimo, o lançamento deveria indicar a razão pela qual foram desclassificados e caracterizados como de mero uso e consumo, cotejando com a forma pela qual foram empregados na planta industrial.

Acrescenta que não houve visita *in loco* na planta industrial, nem mesmo a solicitação de informações ao contribuinte sobre a forma de utilização dos bens, o que afronta o princípio da verdade material.

Ressalta que o fato do lançamento ter sido efetivado por mera presunção não poderá passar despercebido por ocasião do presente julgamento, o que deverá ensejar, nos termos do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 (RP/VF-BA), o reconhecimento da nulidade. Classificam-se como nulos, os lançamentos fiscais desacompanhados dos elementos suficientes para determinação — com segurança — da ocorrência do fato gerador, não só pela inexistência de substância ou justa causa, mas, também, porque tal vício implica em prejuízo do exercício pleno do direito de defesa do acusado.

Salienta que a dinâmica adotada pela d. fiscalização — no presente caso- deve ser rechaçada por esse Órgão julgador, uma vez que solidificaria a dinâmica antijurídica da acusação sem lastro substancial, obrigando o acusado a se defender no “escuro” de uma acusação vazia. Isto posto, é de rigor que o lançamento fiscal ora impugnado seja anulado, nos termos do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA c/c com o art. 142, do CTN.

Apresenta uma breve **exposição da cadeia petroquímica** e especificamente do processo

a) Nitrogênio: Ao longo dos processos produtivos da Impugnante, o nitrogênio é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio e da umidade em contato com os produtos utilizados, preservando sua integridade e suas propriedades físico-químicas, ao evitar sua contaminação e consequente reação com o oxigênio, o que causaria paralisação do processo produtivo.

O nitrogênio gasoso é utilizado, assim, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo, evitando a entrada de oxigênio e umidade nos equipamentos e tanques de estocagem, sendo essencial para preservação das propriedades físico-químicas dos produtos.

De acordo com dados levantados junto a empresa cerca de 70% do nitrogênio utilizado na planta industrial tem a função de controle de atmosfera dos sistemas reacionais, de modo a preservar os produtos em formação, pela ausência de oxigênio atmosférico. Cerca de 15% são empregados na purga de equipamentos e sistemas, em diversas operações necessárias ao processo, sendo a principal as paradas necessárias para manutenção do processo. Finalmente, cerca de 15% são empregados nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial”.

O estabelecimento autuado também consome nitrogênio, que é utilizado para purga do hidrogênio dos reatores, em casos de parada da unidade de síntese e por segurança antes da partida, para que não seja criada uma atmosfera explosiva. Ainda, esta área está ligada à unidade de síntese de hipoclorito, que retira, quando necessário, todo o cloro das tubulações e fornos evitando assim vazamentos.

Entende que, o nitrogênio aplicado no laboratório da Impugnante tem relação direta com a atividade fim do estabelecimento, sendo essencial na produção do Cloro e da Soda que não os produtos do estabelecimento autuado.

Esclarece que a Decisão recorrida se mostra equivocada e em dissonância com a Jurisprudência ao manter a glosa do nitrogênio no percentual de 30%. Explica que o julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.775.781 SP, o STJ encerrou a divergência remanescente a respeito dos critérios que distinguem os materiais adquiridos para o uso e consumo daqueles que dão direito ao crédito de ICMS. Assim, no referido julgamento, o STJ encerra a divergência entre os posicionamentos diversos relativos ao parâmetro para classificação de insumos produtivos. Nesse sentido, a Corte firmou o entendimento de que os “critérios informadores da não cumulatividade” são: **i)** o critério da essencialidade; ou **ii)** o critério da relevância. Veja-se no trecho abaixo destacado. Assinala que o STJ textualmente reconhece que, para haver o direito ao crédito de ICMS nas aquisições de produtos, basta que eles sejam aplicados no processo produtivo.

Discorre que o conceito de essencialidade disposto no precedente é amplo, englobando inclusive os itens que contribuem para a qualidade/quantidade do processo de produção. Ainda mais, o STJ firmou que mesmo os itens que não se enquadrem nesse conceito amplo de essencialidade podem dar direito ao crédito, bastando que integrem o processo de produção.

Afirma ser cristalizado o critério da aplicação no processo produtivo e a necessidade de interpretação não ampliativa da norma de restrição do crédito. Vê-se, pois, que o precedente citado dá fim à divergência a respeito dos “critérios informadores da não cumulatividade”, pacificando o entendimento de que: **a)** a norma de restrição ao crédito deve ser interpretada de forma não ampliativa; e **b)** basta a aplicação no processo produtivo para que haja direito ao crédito.

Por fim, reporta que, em respeito ao princípio da eventualidade, caso a glosa em relação ao nitrogênio seja mantida em algum percentual, deverá ser adotado o critério já pacificado no âmbito deste E. CONSEF, conforme Acórdão 1ª CJF nº 0041-11/18 e 2ª CJF nº 0119-12/21-VD, que aplicou a glosa no percentual de 2% e não 30% como pretende a Decisão recorrida.

b) Outros produtos químicos, reagentes e materiais: Frisa que embora a maior parte da

autuação seja referente a mercadoria Nitrogênio, acima tratada, a autuação ora impugnada ainda inclui na relação de produtos tidos como de uso e consumo do estabelecimento, outras mercadorias consumidas no próprio processo produtivo do estabelecimento autuado.

Isto porque, a produção do cloro, da soda cáustica, e de seus derivados, envolve diversas reações químicas, que ocorrem com a necessidade de diversos catalisadores e produtos químicos, entre os quais podem ser citados: ácido clorídrico, cloreto de ferro (FeCl_3), borohidreto de sódio, cloreto de níquel, clorofórmio, etileno, hidrazina, peróxido de hidrogênio, trietilamina.

Para as operações de tratamento da salmoura, ainda é necessário o uso de agentes floclulantes, que atuam como polieletrólitos, essenciais para a limpeza da salmoura e para possibilitar **seu uso nas etapas posteriores**.

Para o tratamento da água clarificada e manutenção das condições necessárias para seu uso nas unidades, é necessário o uso dos produtos hipoclorito de sódio, inibidores de corrosão (Inibidor Trasar, Inibidor Nalco, Inibidor PSO, Inibidor Continuum, Inibidor Inhibitor), além de agentes biocidas, algicidas, biodispersantes, sulfito de sódio 90% (remoção de cloro livre), nitrato de sódio (Inibidor Nalco 8338).

Cita como exemplo de insumos que foi considerado pela fiscalização como material de uso e consumo a Hidrazina. Conforme descrito na tabela 9.8 do Laudo IPT em anexo (Doc. 04), é um insumo utilizado para remoção do mercúrio do efluente líquido da planta.

A Hidrazina reage com os compostos contendo o mercúrio de forma a possibilitar que o mesmo seja retido no carvão ativado na fase de filtração. Sem essa reação, o carvão ativado não teria capacidade de retenção do mercúrio. Uma vez retido, tanto o carvão quanto a hidrazina, que reagiu, são descartados, devendo ser substituídos.

Além da Hidrazina, podemos citar o produto denominado GenGard que é um agente anticorrosivo. Trata-se de produtos utilizados em sistemas de resfriamento operando na faixa de pH quase neutro de 6,8 a 7,8. Eles utilizam altos níveis de fosfato inorgânico para promover a formação de uma película fina e protetora de óxido de ferro nas superfícies de aço, este filme protetor de óxido é extremamente tenaz e não interfere na transferência de calor.

Os inibidores de corrosão, dispersantes e algicidas são utilizados no tratamento da água de resfriamento, a fim de evitar depósitos de resíduos que contaminam a água e ensejam a corrosão de equipamentos e a proliferação de microrganismos, o que ocasionaria a perda de eficiência do maquinário, comprometendo a produção.

Destaca que também foi indicado como uso e consumo a aquisição de Ácido Clorídrico. Contudo, conforme descrição do processo produtivo indicado no Laudo IPT em anexo (Doc. 04), o ácido clorídrico é produzido pela queima de hidrogênio em cloro. O cloridrato formado é absorvido em água desmineralizada, resultando na solução aquosa de HCl a 33%. O hidrogênio é enviado para um forno de síntese numa percentagem 10% superior à do cloro, para que seja garantida a queima total do cloro.

Os gases residuais da síntese de HCl , principalmente o cloro gasoso que eventualmente não tenha reagido, são absorvidos em água. Para tanto, há uma torre de absorção, através da qual flui água a uma vazão controlada para que o cloridrato seja absorvido e a concentração de ácido clorídrico seja mantida em 33%.

Entende que não há que se falar em classificação dos referidos produtos como bens de uso e consumo, pois, em verdade trata-se de insumos e produtos intermediários essenciais e consumidos no processo produtivo.

Finaliza requerendo provimento ao presente recurso para reconhecer a nulidade do lançamento de ofício e, subsidiariamente, a higidez dos créditos glosados, julgando improcedente o lançamento, porque as mercadorias autuadas não se classificam como bens de uso e consumo, pois, em verdade, trata-se de insumos e produtos intermediários essenciais e consumidos no

processo produtivo, conforme as razões de fato e de direito aduzidas nesta peça defensiva e produção de todos os meios de prova em direito admitidos, bem como a juntada de novos documentos no curso do feito, frente ao princípio da verdade material.

VOTO

Como visto, trata-se de dois recursos, um de Ofício e outro Voluntário, que preenchem os requisitos regulamentares e devem ser conhecidos e processados.

Iniciaremos pelo Recurso de Ofício.

Recurso de Ofício

Com relação ao Recurso de Ofício, a decisão de piso não merece qualquer reparo.

O cerne da discussão jurídica ora travada diz respeito à caracterização dos produtos objeto da autuação como “insumos” (produtos intermediários) ou como “bens de uso e consumo”.

A premissa fática da autuação considera os bens objeto das infrações imputadas como “bens de uso e consumo” do estabelecimento, de modo que glosou os créditos utilizados pelo contribuinte (infração 1) e exigiu o pagamento do DIFAL na aquisição interestadual de boa parte destes mesmos produtos (infração 2).

O contribuinte se insurge em face da acusação, justamente por considerar que os bens que ensejaram a autuação são insumos (produtos intermediários), o que autorizaria a utilização do crédito glosado na infração 1 e tornaria inexigível o DIFAL constituído na infração 2.

Conforme relatado alhures, a decisão de piso afastou uma parte significativa da infração 01, justamente por entender que o nitrogênio poderia ser caracterizado como produto intermediário e também como bem de uso e consumo, a depender da sua utilização.

Basicamente, a 4ª JJF entendeu, com base na análise da prova técnica apresentada pelo contribuinte, que o produto “Nitrogênio” seria bem de uso e consumo no atinente à purga de materiais e sistema (15%) e no que pertine aos testes de pressão (15%), que seriam operações tangenciais ao processo produtivo em si. Com relação aos outros 70%, àquela Junta entendeu que o crédito do contribuinte seria legítimo, pois o Nitrogênio seria essencial à atividade produtiva do contribuinte.

Diante da relevância do entendimento, cabe transcrever, novamente, parte relevante do voto:

Ainda é dito que cerca de 15% é empregado na purga de equipamentos e sistemas, em diversas operações necessárias ao processo, sendo a principal as paradas necessárias para manutenção do processo, e 15% é empregado nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial.

Em relação ao “Nitrogênio líquido” consta a seguinte informação: “O nitrogênio se liquefaz a temperaturas de aproximadamente -196° C e, no estado líquido ocupa consideravelmente menor volume que o mesmo material no estado gasoso. As plantas contam com vasos de nitrogênio que é gaseificado e utilizado durante as etapas do processo e em caso de emergência, para casos de interrupção do fornecimento de nitrogênio gasoso. Como é natural quando do armazenamento do nitrogênio em seu estado líquido, estes vasos têm suas pressões controladas constantemente. Desta feita, mesmo quando não há uso deste produto, o nível dos vasos é constantemente reduzido, devendo então ser reestabelecidos para que não haja depleção.”.

Acolho os dados do referido Laudo Técnico anexado aos autos pela defesa, por vê-lo como um documento consistente e elaborado com a necessária responsabilidade técnica e considero que o direito ao crédito fiscal de ICMS decorrente das aquisições de Nitrogênio não é devido apenas para parte das aquisições, referente ao percentual de 30% , sendo 15% empregado na purga de equipamentos e sistemas, que inclui as paradas necessárias para manutenção do processo, e 15% empregado nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial, admitindo-se portanto o crédito fiscal no percentual de 70%.

Ressalto que este Conselho ao longo de vários julgamentos tem firmado o mesmo entendimento, sendo que nesta mesma 4ª JJF, já foi enfrentada situação idêntica à que ora se analisa, envolvendo a própria empresa, como se extrai do Acórdão JJF nº 0217-04/20, cujo excerto de voto proferido pelo i. relator Carlos Fábio Cabral

Ferreira a seguir transcrevo:

Por fim, quanto ao produto Nitrogênio, vejo que assiste parcialmente razão ao autuado em seu argumento. Esta questão específica já foi enfrentada por este CONSEF em várias oportunidades, envolvendo o próprio autuado, e em todas elas, ficou estabelecida a não admissão do crédito no percentual correspondente ao produto utilizado, para efeito de expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas e equipamentos da planta industrial, em operações de parada para manutenção e antes do retorno à operação, que, neste caso, de acordo com o Laudo Técnico apresentado pelo autuado, representa o percentual de 31%, sendo 2,5% para o compressor de hidrogênio e 28,5% para os demais equipamentos, portanto, neste caso, admite-se o crédito fiscal no percentual de 69%.”

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

Assim sendo, entendo que a decisão foi acertada nesse ponto, não cabendo a realização de qualquer reparo.

Recurso Voluntário

O contribuinte manifesta a sua irresignação em face da decisão que manteve parcialmente o lançamento, reiterando as razões defensivas consignadas na sua Impugnação.

Inicialmente, alega que o Auto de Infração seria nulo por cerceamento do seu direito de defesa, posto que a desclassificação dos produtos, realizada pela fiscalização, de “insumos” para “bens de uso e consumo”, teria sido efetivada por presunção.

Analisando o lançamento e os demonstrativos que balizaram as infrações imputadas, é possível verificar que as infrações foram claramente descritas, o sujeito passivo devidamente identificado, a matéria tributável adequadamente esclarecida com o correto enquadramento legal, o tributo calculado e a penalidade proposta, preenchendo os requisitos estabelecidos no art. 142 da Lei 5.172/66. Não há que se falar, portanto, em vícios formais ou materiais a ensejarem nulidade.

Saliento que o argumento de que o lançamento foi efetuado por presunção não deve prosperar, tendo em vista que os autuantes, a partir da lista de itens fiscalizados, entenderam que tratar-se-iam de “bens de uso e consumo” não utilizados no processo produtivo do contribuinte. O eventual questionamento da interpretação realizada no lançamento diz respeito ao mérito da autuação, não se tratando, desse modo, de discussão de nulidade.

Rejeito, assim, as nulidades suscitadas.

Por outro lado, o contribuinte tem razão no mérito da sua peça recursal.

Conforme exposto nas próprias razões defensivas do contribuinte, as duas infrações decorrem da mesma premissa fática, o que admite, portanto, a sua análise conjunta.

A discussão jurídica ora travada diz respeito à caracterização dos produtos objeto da autuação como “insumos” (produtos intermediários) ou como “bens de uso e consumo”.

A fiscalização entendeu que os produtos objeto da autuação seriam bens de uso e consumo, enquanto o contribuinte contesta a classificação realizada pela autoridade autuante afirmando que os bens são insumos (produtos intermediários).

O RICMS/BA preceitua o direito de crédito do contribuinte de produtos intermediários para emprego em processo de industrialização:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(...)

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fósfil;

Basicamente, quatro produtos foram considerados na autuação: **a)** Nitrogênio; **b)** Hidrazina; **c)**

Gengard e **d)** Ácido Clorídrico.

O crédito de 70% do nitrogênio já foi reconhecido pela 4ª JF, justamente por entender que ele é fundamental no processo produtivo do contribuinte, de modo que ele foi caracterizado como produto intermediário nesta parte.

No entanto, duas operações em específico com esse produto tiveram a natureza de insumo contestada pela 4ª JF, quais sejam: **a)** a purga dos materiais e sistemas; e **b)** utilização do nitrogênio para testes de pressão.

Contudo, o contribuinte demonstra que estas duas operações são fundamentais (essenciais) para o seu processo produtivo.

De acordo com dados trazidos pela empresa: “cerca de 70% do nitrogênio utilizado na planta industrial tem a função de controle de atmosfera dos sistemas reacionais, de modo a preservar os produtos em formação, pela ausência de oxigênio atmosférico. Cerca de 15% são empregados na purga de equipamentos e sistemas, em diversas operações necessárias ao processo, sendo a principal as paradas necessárias para manutenção do processo. Finalmente, cerca de 15% são empregados nos testes de pressão, durante a execução de manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial”.

Ainda segundo o Recorrente, o estabelecimento autuado consome nitrogênio para purga do hidrogênio dos reatores, em casos de parada da unidade de síntese e por segurança antes da partida, para que não seja criada uma atmosfera explosiva. Ainda, esta área está ligada à unidade de síntese de hipoclorito, que retira, quando necessário, todo o cloro das tubulações e fornos evitando assim vazamentos.

É evidente que o nitrogênio utilizado pela Recorrente tem relação direta e relevante com a atividade fim do estabelecimento, sendo essencial na produção dos seus produtos (atividade fim).

E são justamente estes os critérios utilizados pelo STJ para identificar um item como “produto intermediário” e garantir o crédito fiscal de ICMS. Nesse sentido, é a recente decisão proferida no AREsp n. 2.621.584/RJ:

TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CREDITAMENTO. LEGITIMIDADE.

I - É legal o aproveitamento dos créditos de ICMS na compra de produtos intermediários utilizados nas atividades-fim da sociedade empresária, ainda que consumidos ou desgastados gradativamente, desde que haja necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa. In casu, produto químico para a fabricação de fluido de perfuração. Precedentes: AgInt no REsp n. 2.136.036/RS, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe de 22/8/2024; AgInt no AgInt nos EREsp n. 2.054.083/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, DJe de 2/5/2024 e EAREsp n. 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 11/10/2023, DJe de 1/12/2023.

II - Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial. (AREsp n. 2.621.584/RJ, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 3/12/2024, DJEN de 11/12/2024.)

Nessa linha, assiste razão ao contribuinte na sua insurgência.

O mesmo ocorre com os outros produtos. Como descrito no laudo constata-se à fl. 95:

A **Hidrazina** reage com os compostos contendo o mercúrio de forma a possibilitar que o mesmo seja retido no carvão ativado na fase de filtração. Sem essa reação, o carvão ativado não teria capacidade de retenção do mercúrio. Uma vez retido, tanto o carvão quanto a hidrazina, que reagiu, são descartados, devendo ser substituídos.

O produto denominado **GenGard** é um agente anticorrosivo. Trata-se de produtos utilizados em sistemas de resfriamento operando na faixa de pH quase neutro de 6,8 a 7,8.

Os inibidores de corrosão, dispersantes e algicidas são utilizados no tratamento da água de resfriamento, a fim de evitar depósitos de resíduos que contaminam a água e ensejam a corrosão de equipamentos e a proliferação de microrganismos, o que ocasionaria a perda de eficiência do

maquinário, comprometendo a produção.

Foi autuado ainda o **Ácido Clorídrico**. Conforme descrição do processo produtivo indicado no Laudo IPT anexo, o ácido clorídrico é produzido pela queima de hidrogênio em cloro. O cloridrato formado é absorvido em água desmineralizada, resultando na solução aquosa de HCl a 33%. O hidrogênio é enviado para um forno de síntese numa percentagem 10% superior à do cloro, para que seja garantida a queima total do cloro.

Todos os produtos autuados, portanto, são essenciais para o processo produtivo da empresa, de modo que devem ser caracterizados como produtos intermediários, de modo que a premissa fática do lançamento não se confirmou na realidade.

Nessa linha, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269132.0009/22-2, lavrado contra **BRASKEM S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

BRUNO NOU SAMPAIO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS