

PROCESSO - A. I. Nº 206973.0066/23-0
RECORRENTE - DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão JJF nº 0126-03/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/04/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0089-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. Restou comprovado de que o produto GÁS NITROGÊNIO foi efetivamente utilizado no seu processo produtivo, posto que utilizado na inertização dos ambientes de produção e estocagem, excluindo o oxigênio do processo, com o qual os produtos em produção poderiam inflamar ou até explodir, confirmando ainda que a parcela do produto utilizado nos momentos de realização de purga, em que não há produção, foi estornado. A posição deste Conselho de Fazenda quanto à classificação dos produtos como material de uso e consumo foi alterada a partir do julgamento do EAREsp nº 1.775.781 pelo STJ, em que ficou definida a legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS sobre a aquisição de produtos intermediários, considerando assim os produtos que, mesmo não integrando o produto final, são consumidos ou desgastados, ainda que gradativamente, no processo produtivo, quando comprovada a sua essencialidade para a consecução da atividade fim da empresa. O novel entendimento é no sentido de que os produtos intermediários, que possuem direito a crédito fiscal, são aqueles essenciais e que sejam consumidos ou desgastados no processo produtivo, ainda que gradativamente, mesmo que não entre em contato nem integre o produto final. Consequentemente, são considerados como materiais de uso e consumo os produtos utilizados à margem do processo industrial, ou antes ou após a sua conclusão, tais como os utilizados no tratamento de efluentes ou nos momentos em que a produção está interrompida como as paradas para manutenção, por exemplo o produto GÁS CARBÔNICO na planta industrial do Autuado, para efetuar a limpeza do diafragma operado pelas células eletrolíticas, momento em que há uma parada na planta para a devida manutenção. Portanto, o produto que não é utilizado durante a produção, mas quando a planta industrial está parada, parcial ou totalmente, para a realização da manutenção do diafragma, momento em que não há produção. Quanto aos demais produtos, ÁCIDO CLORÍDRICO e GMID, não foram objeto do Recurso Voluntário. Infrações parcialmente subsistente. Nulidades não acolhidas. Modificada a Decisão

recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto ao produto Gás Carbônico. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 172 a 207) em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2023 e notificado ao Sujeito Passivo (Inscrição Estadual nº 074.191.515) em 26/12/2023 (fl. 25), para exigir ICMS no montante histórico total de R\$ 4.351.290,84, agravado por multa de 60% sobre o valor lançado, e acréscimos legais.

Ao Sujeito Passivo foi imputado o cometimento de duas irregularidades ao longo dos exercícios de 2019, 2020 e 2021, sendo que apenas a primeira encontra-se em lide, e foi enunciada da seguinte maneira:

Infração 01 – 01.02.02: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. TUDO CONFORME DEMONSTRATIVO CRÉDITO INDEVIDO_DIFAL anexo. Referente ao UTIL NITROGEN-NOT BULK TRUCK/BOTTLE - que é o nitrogênio temos: O gás nitrogênio no processo por não se reativo e nem inflamável é empregado em processos químicos e físicos quando se deseja uma atmosfera inerte. Outros gases produzem efeitos iguais como o argônio, que é ainda mais inerte. Além do nitrogênio e do argônio, temos hélio, criptônio, xenônio e radônio. No processo o nitrogênio é utilizado para criar uma atmosfera inerte, não inflamável, não oxidante, portanto, o mesmo não faz parte do produto final (uso/consumo). Referente ao GÁS CARBÔNICO temos: O gás carbônico está sendo utilizado para 'limpeza', portanto o mesmo não faz parte do produto final (uso/consumo). Enquadramento legal: Art. 29, parágrafo 1º, inciso III da Lei 7.014/96. Multa aplicada: Art. 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$ 4.350.999,97.*

Destaque-se a seguinte passagem das razões recursais, em relação à Infração 02: “a Recorrente esclarece que efetuou o pagamento do débito objeto do item “(ii)” do Auto de Infração, de modo que se encontra extinto, na forma do art. 156, I, do CTN (doc. 04 que acompanhou a Impugnação).”

O cerne da lide diz com a classificação fiscal dos materiais “gás nitrogênio” e “gás carbônico” no processo produtivo da Recorrente, para fins de classificá-los, à luz do processo produtivo da Recorrente, ou como “material intermediário” (pretensão do Sujeito Passivo) ou como “bem de uso ou consumo” (entendimento da Fiscalização), tendo por consequência a viabilidade ou não de apropriação do crédito fiscal desses bens quando adquiridos pela Recorrente.

Assim, o contraditório desenvolveu-se de modo regular em primeiro grau de julgamento, com Defesa (“impugnação parcial”, fls. 29 a 53, mais documentos de fls. 54 a 124); Informação Fiscal (fls. 126 a 130, pela manutenção do lançamento); Manifestação da Recorrente (fls. 141 a 142), requerendo retirada de pauta para elaboração de laudo técnico.

A 3ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente, consoante voto acolhido à unanimidade e redigido nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a última manifestação do Autuado, que requereu a retirada de sua Impugnação da pauta de julgamento, com nova inclusão somente a partir da apresentação de Laudo Técnico e a respectiva manifestação pela Fazenda Estadual, de maneira a melhor esclarecer os pontos objeto de debate no presente caso. Disse que contratou empresa de engenharia especializada para a elaboração de Laudo Técnico com a descrição pormenorizada dos seus processos de produção, bem como das funções exercidas (i) pelo gás nitrogênio e (ii) pelo gás carbônico dentro do processo industrial, de modo a evidenciar que tais gases jamais poderiam ter sido classificados como bens de uso e consumo pela fiscalização tributária estadual.

Vale destacar que no processo administrativo fiscal se adota os princípios do contraditório e da ampla defesa, considerando que de acordo com o art. 121, inciso I do RPAF/BA, instaura-se o processo administrativo fiscal para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração.

Por outro lado, conforme estabelece o art. 123 do RPAF/BA, “É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação”.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: (i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (ii) se refira a fato ou a direito superveniente; (iii) se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (§ 5º do art. 123). Portanto, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações e não há previsão regulamentar para retirada de pauta do presente PAF, ficando indeferido o pedido apresentado pelo Defendente.

Constato que apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

O Defendente solicitou a conversão do presente processo em diligência, de modo que a fiscalização estadual pudesse verificar, por meio da análise dos laudos acostados pela Defesa, que o gás carbônico e o gás nitrogênio são relevantes e essenciais ao seu processo produtivo, de maneira que o creditamento do ICMS a eles relativo foi correto.

Sobre esse pedido, observo que conforme previsto no art. 127 do RPAF-BA, “o autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal”. No caso em exame, foi prestada Informação Fiscal, conforme fls. 126 a 130 dos autos, tendo sido analisadas as alegações defensivas, e o Autuante afirmou que a diligência solicitada constataria apenas o que já está dito na defesa. Além disso, a defesa não aponta equívocos no demonstrativo ou nos valores nele indicados que pudessem ser alvo de correção numa diligência.

Ressaltou que o cerne da questão se encontra na classificação distinta dada aos itens nitrogênio e gás carbônico pelo Autuado e pelos prepostos fiscais.

Dessa forma, considero superado o pedido de diligência, com base no art. 147, inciso I, “a”, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos.

Quanto ao mérito, o Defendente informou que os valores objeto do item “(ii)” do Auto de Infração foram objeto de pagamento, conforme autoriza a legislação estadual de regência.

Portanto, é procedente a Infração 02, não impugnada, mantendo-se os valores originalmente lançados, considerando que não há lide a ser decidida, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Infração 01 – 001.002.002: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2021.

Conforme descrição dos fatos, o gás nitrogênio é empregado em processos químicos e físicos quando se deseja uma atmosfera inerte. Outros gases produzem efeitos iguais como o argônio, que é ainda mais inerte. No processo, o nitrogênio é utilizado para criar uma atmosfera inerte, não inflamável, não oxidante, portanto, o mesmo não faz parte do produto final.

Referente ao gás carbônico, disse que está sendo utilizado para “limpeza”, portanto, o mesmo não faz parte do produto final.

O Defendente alegou que os bens considerados pela Fiscalização como de “uso e consumo” são, na verdade, classificados como produtos intermediários, o que torna plenamente legítimo o aproveitamento dos correspondentes créditos do ICMS, a luz do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, replicado tanto na LC 87/96 como na Lei Estadual nº 7.014/1996 e, ainda, no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto Estadual nº 13.780/2012.

Afirmou que ao realizar uma interpretação sistemática dos dispositivos da LC nº 87/96 à luz do texto constitucional, chega-se à conclusão de que geram créditos de ICMS todos os bens adquiridos para aplicação direta na atividade fim da empresa, sendo somente vedado o creditamento quando (i) o contribuinte adquire mercadorias ou serviços “alheios à atividade do estabelecimento” ou (ii) as mercadorias adquiridas participarem de determinada prestação de serviço que não seja tributada pelo ICMS.

Observo que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo são considerados materiais de uso ou consumo.

Conforme estabelece o art. 309, inciso I, alíneas “a” e “b” do RICMS-BA/2012, 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, o valor do ICMS cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; matérias-primas, produtos intermediários, para emprego em processo de industrialização.

Na Informação Fiscal, o Autuante destacou que toda a discussão esbarra no entendimento do Autuado de que o gás nitrogênio e o gás carbônico sejam produtos intermediários. Disse que o próprio contribuinte declara em nota, “Em caso do risco de falta do Nitrogênio (inventário mínimo de segurança) pelo supridor deste produto para o complexo da Dow em Aratu, as fábricas deverão ser paradas antes da perda deste suprimento por medida de segurança” (fl. 105 do PAF).

Também destacou que o próprio Contribuinte declara que o Nitrogênio não integra o produto final, nem em condição residual, pois é utilizado unicamente para criar um ambiente de produção e estocagem inerte, ou seja, não reage quimicamente ou interage fisicamente com os insumos ou com o produto sendo expurgado no processo produtivo para possibilitar a renovação do mesmo e garantir a qualidade do ambiente do processo fabril.

Esclareceu que a expurga decorre da necessidade da manutenção do ambiente inerte, conseguido pela renovação do gás usado, no caso, do nitrogênio, o qual é consumido na “limpeza” do ambiente. A expurga tem relação direta com a qualidade inerte do “ambiente/atmosfera fabril”, conforme estabelecido no projeto fabril, não guardando qualquer relação direta com a produção.

Sobre o gás carbônico, informou que é um agente utilizado para expurgar (limpar) a sujeira depositada nos diafragmas, não é industrializado, sendo usado e consumido sem integrar sob qualquer aspecto químico ou físico-químico o produto final. O gás carbônico é utilizado meramente nas atividades de apoio operacional à produção.

Constata-se que as informações constantes no Doc. 05 da Defesa, confirmam as observações apresentadas pelo Autuante, inclusive quanto ao fato de que o Nitrogênio é usado para sistema de proteção, selagem dos compressores de Fosgênio e Cloro; Purgas (eliminar contaminantes indesejáveis ao processo) e liberações, secagem de equipamentos. Informações constantes às fls. 106/107 dos autos.

O Defendente apresentou o entendimento de que: seja nos termos da LC nº 87/96, seja nos termos da Lei Estadual nº 7.014/96, somente fica vedado o aproveitamento dos créditos relativos aos bens e materiais que sejam utilizados em fins alheios à atividade do estabelecimento.

Alegou que os créditos do ICMS glosados pela Fiscalização são referentes à aquisição de materiais que não constituem matéria-prima, mas são empregados e consumidos na linha central do processo de produção dos compostos orgânicos produzidos pela Empresa.

Disse que possui um procedimento específico para estornar os créditos de ICMS decorrentes de uso e consumo (doc. 06), e não haveria sentido em não o aplicar para os valores questionados pelo presente Auto de Infração, sendo patente, por decorrência fática e lógica, que os créditos de ICMS sob análise (gás nitrogênio e carbônico) são essenciais ao seu processo produtivo.

O Autuante destacou que a defesa sequer discorda da fiscalização no que diz respeito à integração dos itens cujos créditos foram glosados ao produto final, apenas os considera essenciais.

Disse que restou evidenciado que nitrogênio e gás carbônico utilizados na limpeza (purga) são materiais de uso e consumo e não geram direito ao crédito do ICMS. O nitrogênio não é essencial e pode ser substituído por outros gases em processos químicos e físicos quando se deseja uma atmosfera inerte,

Observe que o legislador, deixou de lado a importância em se definir o que sejam “insumos” ou o que sejam “produtos intermediários”, preferiu especificar em que casos há direito à utilização do crédito.

Pelo que consta nos autos, especialmente o demonstrativo elaborado pelos autuantes e os documentos apresentados pelo Autuado, constato que os produtos objetos da glosa do crédito fiscal não podem ser considerados produtos intermediários, como entendeu o Defendente, haja vista que a essencialidade no processo produtivo não define como produto intermediário. Aliado à necessidade, se é um item de segurança, limpeza ou atividade de apoio, embora essencial para assegurar a qualidade do produto não pode ser considerado produto intermediário e sim material de uso e consumo.

Da análise efetuada a partir dos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os materiais objeto da exigência contida na infração 01 se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, não podem ser considerados insumos ou produtos intermediários, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente Auto de Infração, sendo correta a glosa dos créditos fiscais.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Regularmente intimado, o Autuado, ora Recorrente, aduziu razões recursais reiterativas da Defesa, a seguir delineadas:

- A) Que os bens considerados pela fiscalização como de “uso e consumo” são, na verdade, classificados como produtos intermediários, o que torna plenamente legítimo o aproveitamento dos correspondentes créditos do ICMS, à luz do princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, replicado tanto na Lei Complementar nº 87/96 quanto na Lei Estadual nº 7.014/1996 e, ainda, no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto-Estadual nº 13.780/2012.
- B) Que a fabricação dos produtos da Recorrente ocorre a partir da realização de diversas reações químicas entre elementos distintos, sendo o gás nitrogênio e o gás carbônico fundamentais para a consecução das atividades realizadas pela Recorrente.
- C) Que a Primeira Seção do STJ, por ocasião do julgamento do EAREsp nº 1.775.781, concluído em 11/10/2023, por meio do qual foi consolidado o entendimento acerca da legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS sobre a aquisição de produtos intermediários, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente no processo produtivo, quando comprovada a necessidade de sua utilização para a atividade-fim da empresa.
- D) Descreve o emprego dos itens em seu processo produtivo, e anexa (fls. 228 a 246) laudo técnico, elaborado por profissional vinculado à Escola Politécnica da USP, com destaque para a seguinte trecho conclusivo:

5 – Comentários & Conclusões:

Neste relatório foi levantado e avaliado o processo de produção de cloro-s poliglicóis (PG) a partir do óxido de propeno (PO) da empresa DOW Aratu/Ba produtos gerados tanto para uso interno ou comercialização/exportação são: soc em concentração de 50%, hidrogênio, cloro, ácido clorídrico, propileno glicol, Propileno Glicol, o Di Propileno Glicol e o Tri propileno Glicol), óxido de propeno evidenciado que o gás carbônico empregado nas células de eletrólise, é u necessário e, essencial para garantia de qualidade e continuidade do processo d da salmoura, de forma a abaixar o pH do meio acidificando e removendo a dep compostos inorgânicos a base de magnésio do diafragma capaz de diminuir a elétrica das células de eletrólise.

Também foi possível verificar que o nitrogênio empregado nos sistemas de selag tem a função de garantir a segurança operacional (evitar combustão/explosões)

Conclui postulando conversão do julgamento em diligência, ou o reconhecimento da insubsistência do lançamento.

Recebidos os autos, estes foram a mim endereçados. Considerei-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 10/03/2025, para julgamento, oportunidade em que se fez presente o representante da Recorrente, o Dr. Guilherme Cesarotti, OAB/SP nº 163256, que fez uso regimental da palavra.

É o relatório.

VOTO VENCIDO (Produto Gás Carbônico)

Conheço do recurso, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade e cabimento e (arts. 169 e 171 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999 - o “RPAF/99”).

Antes do mais, ainda que a Recorrente não tenha arguido nulidade do acórdão, é de se indagar se o órgão *a quo* agiu com acerto ao recusar o pedido de sobrestamento para a diligência fiscal. Afinal, o PAF se rege pelo princípio da busca pela verdade material (art. 2º do RPAF/99).

Penso, contudo, que ao tempo da instrução agiu com acerto o órgão *a quo*: na ausência de maiores elementos, a despeito das aduções presentes desde o início do PAF (e, pela motivação do auto de infração, presentes até ao tempo da ação fiscal em fase prévia à instauração do processo), o Sujeito Passivo vem desde há muito defendendo que a aquisição de tais materiais (“gás nitrogênio” e “gás carbônico”) admitem crédito fiscal, pois não se caracterizam como bens de uso e/ou consumo do estabelecimento.

Portanto, o órgão *a quo* fez preponderar princípios como a razoável duração do processo, dando aplicação às regras preclusivas incursas no art. 123 do RPAF/99. Não há nulidades a acolher.

Seguindo no exame preambular, penso que a diligência fiscal requerida é desnecessária, pois toda a matéria encontra-se, a juízo deste julgador, satisfatoriamente evidenciada nos autos (art. 147, inciso I, alínea “a”, primeira figura do RPAF/99).

Portanto, não há nulidades a acolher, de modo que ingresso no mérito recursal.

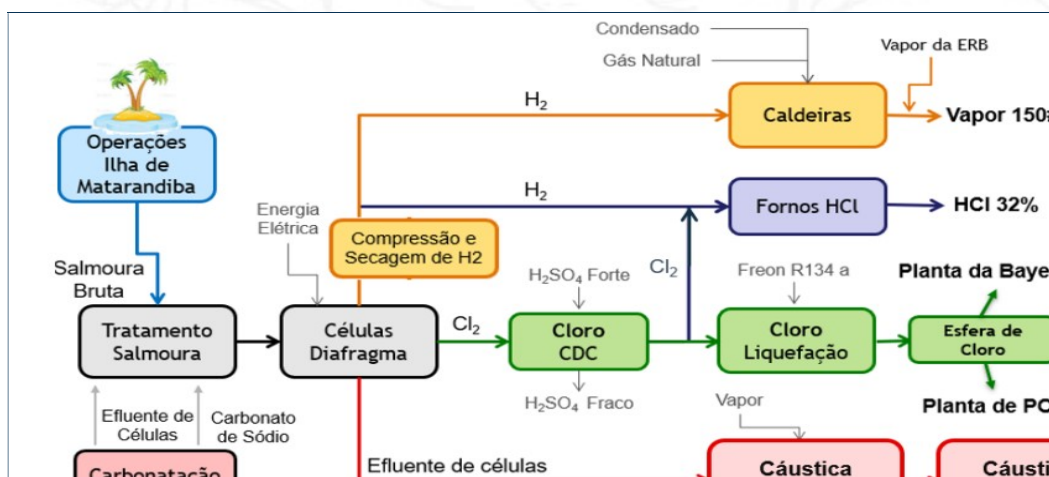
A despeito da intensa interação entre a Autuante e a Recorrente no curso do julgamento de primeiro grau, percebe-se que a recalcitrância de ambas as partes permanece: afinal, os bens em discussão devem ser caracterizadas como “bens de uso ou consumo do estabelecimento”, como entende a Autuante? Ou devem ser havidos como “materiais intermediários”, como entende a Recorrente.

É essa a lide, das mais comezinhas neste CONSEF. Para ela, é necessário avaliar tais bens e os processos em que foram empregados, em meio à atividade produtiva da Recorrente.

Considero, conforme transcrito no Relatório, que a Recorrente evidenciou que todos os itens foram empregados em processos evidentemente descritos, de manutenção de atividades da empresa, não sendo destinados a venda, ou mera conservação ou limpeza das instalações físicas da empresa.

Foi demonstrado, por meio de laudo técnico, que o “gás nitrogênio” e o “gás carbônico”, em cada um dos compostos produzidos, são essenciais para cada um dos processos produtivos desempenhados pela Recorrente.

Nas etapas realizadas pela Recorrente, já indicadas na defesa e não exaustivamente impugnadas em Informação Fiscal, embora reforçadas em laudo técnico, para atingir seu produto final, o “gás nitrogênio” e o “gás carbônico” estão intrinsecamente ligados às respectivas etapas produtivas. Se retirado qualquer um deles do fluxo de trabalho da Impugnante, não se chegará ao resultado e ao produto final por ela produzido:



Esses materiais são empregados em processos diretamente ligados aos produtos confeccionados e comercializados pela Recorrente, sendo responsáveis por preservar a integridade e garantir a segurança.

Como exemplificado pela Recorrente (ano 2019), há estorno do crédito relativo ao gás nitrogênio quando acontece o uso e consumo do mesmo, como se dá, por exemplo, em purgas de navios (*prints* a seguir), situação que não se verificou nos créditos objetos da autuação, visto que estes se referiram, como evidenciado, ao gás nitrogênio utilizado em seu processo produtivo.

• **Consumo Nitrogênio Purga – 2019:**

Consumo mensal de Nitrogênio utilizado em purgas			
Ano: 2019	Unidade: STD M3		
Mês	Consumo Total do Terminal Marítimo	Consumo do TV-101, TV-145, TV-150 e EBV's	Consumo na
Janeiro	98.504	31.000	
Fevereiro	177.928	31.000	1
Março	122.708	28.000	
Abril	189.103	31.000	1
Maio	169.103	30.000	1
Junho	188.200	31.000	1
Julho	110.898	30.000	
Agosto	163.391	31.000	1
Setembro	118.562	31.000	
Outubro	159.368	30.000	1
Novembro	171.686	30.000	1

• **Breve Resumo Apuração Nitrogênio Estorno 2019:**

• **Purga 1.709.008:**

NITROGENIO	
Utilidades compradas	
NITROGENIO M3	Comprado
40727	DOCK OPERATIONS PO&D ARATU
40721	DOCK OPER PERTET - ARATU
610203	Soma Consumo - NITROGEN
	Purga (Fiscal/Terminal)
	b-Índice Técnico (N2 terminal / n2 total)

• **Apuração Nitrogênio Estornado (Uso e Consumo):**

2019	Jan	Fev	Mar	Abr	Mai	Jun	Jul	Agô	Set	Out
NITROGENIO M3 Comprado	585.259	622.287	622.287	1.199.375	1.101.884	1.166.363	1.327.989	701.162	701.162	2.093.978
40727 DOCK OPERATIONS PO&D ARATU	59.734	131.316	131.316	136.989	121.052	103.447	69.776	71.870	71.870	71.870
40721 DOCK OPER PERTET - ARATU	33.780	26.091	26.091	30.783	22.950	25.080	21.519	17.474	17.474	17.474
610203 Soma Consumo - NITROGEN	93.494	157.407	157.407	167.772	144.002	128.527	91.295	89.344	89.344	89.344
Purga (Fiscal/Terminal)	87.504	146.928	94.708	158.103	136.103	167.200	80.896	132.391	87.562	129.368
b-Índice Técnico (N2 terminal / n2 total)	0.12	0.24	0.15	0.13	0.13	0.13	0.06	0.19	0.12	0.06
e-Credito ICMS apropriado	33.774	62.461	24.551	64.890	168.949	58.180	-	249.500	135.611	314.454
f- ICMS a estornar	4.053	14.991	3.683	8.436	24.563	7.563	-	47.405	16.273	18.867

ESTORNO OCORRE NO MÊS SUBSEQUENTE - RA 02/2019

LIVRO REGISTRO DE APLICAÇÃO DO ICMS - BAIXOS - MODELO F9			
RESUMO DA APLICAÇÃO DO IMPOSTO			
END.	SÉRIE DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA - PARA DUA CAIXAS		
CEP. EST.	41.140-000	CEP	41.435.351/0017-24
CIA	3	MES DO PERÍODO/ANO	01/02 A 28/02 DE 2019
DEBITO DO IMPOSTO		VALORES	
		CODIGO APLICAR	SOMAS
001 - POR SAÍDA/PRESTAÇÃO COM DEBITO DO IMPOSTO			
*		16.864.059,25	16.864.059,25
002 - OUTROS DEBITOS (SUSCITAÇÃO ABAIXO)			
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - Conforme Artigo 315, parágrafo 4º, Inciso III, alínea "a" do RICMS/BA		406.023,19	
Ref Cte 383059 Preencha Centro Ações Out/2018 - CTe Cancelado		763,34	406.786,53
003 - ESTORNO DE DEBITOS (SUSCITAÇÃO ABAIXO)			
Restorno de Crédito referente 001		16.864,06	

ABERTURA DA COMPOSIÇÃO DO ESTORNO -

Resumo para estorno no Livro	
Efetuado de Células	
Salgema	
Energia	
Nitrogênio	
Água	
Sub-total	

• **Janeiro/2019:**

NITROGENIO			
Utilidades compradas			Jan
	NITROGENIO M3	Comprado	585.2
	40727	DOCK OPERATIONS PO&D ARATU	59.7
	40721	DOCK OPER PERTET - ARATU	33.7
	610203	Soma Consumo - NITROGEN	93.4
		Purga (Fiscal/Terminal)	67.5
		b-Indice Tecnico (N2 terminal / n2 total)	0.

• **Abertura da Composição do Estorno – Janeiro/2019 – RA Fevereiro/2019 (mês subsequente):**

Resumo para estorno no Livro	
Efluente de Células	
Salgema	
Energia	
Nitrogênio	
Água	
Sub-total	
Nitrogênio em purgas de Navio	

• **Estorno Mês Subsequente (Registro Apuração 02/2019) – Consolidação R\$ 17.259,78:**

LIVRO REGISTRO DE APURACAO DO ICMS - RACMS - MODELO P9		
RESUMO DA APURACAO DO IMPOSTO		
RMA	: 318012E DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA - PARA DEBR CANDEI	
ISC. EST	: 74191515	CNPJ : 60.435.351/0017-14
CNA	: 3	MES OU PERIODO/ANO : 01/02 A 28/02 DE 2019
DEBITO DO IMPOSTO	VALORES	
	COZINA AUXILIAR	
001 - POR SAIDAS/PRESTACOES COM DEBITO DO IMPOSTO		
*		16.864.059,25
002 - OUTROS DEBITOS (DESCRIMINAR ABAIXO)		
DIFERENCIAL DE ALIQUOTA - Conforme Artigo 305, parágrafo 4º, Inciso III, alínea "a" do RICMS/BA		406.023,19
Ref CTe 1630250 Ferrovias Centro Atlantica Out/2018 - CTe Cancelado		763,34
003 - ESTORNO DE CREDITOS (DESCRIMINAR ABAIXO)		
Estorno de Crédito referente NFe		49.192,53
39891/39892/39893/39900 - Baixa de Estoque, RICMS-BA/2012, 312, § 2º		
Estorno de ICMS ref.NF-e 000000547 - Energia Elétrica Rede Básica - Parc. ADM. de 28.02.2019		2.599,73
Estorno ref. Consumo Cativeiro Jan/2019		17.348,78

• **Exemplo de Nota Fiscal para Gás Nitrogênio Uso e Consumo:**

Purchase Order (PO): 4510339838

Nota Fiscal Vinculada: 3840 - **Valor Total da Nota:** R\$ 2.121,79

Text SAP: Gás Hidrogênio - **Material usage short description:** Consumption

PRD(1)/500 Standard MRO Pur.Ord 4510339838 Created by ND41334

Standard MRO Pur.Ord 4510339838 Created by ND41334

Document Overview On Print Preview Messages Personal Setting

Standard MRO Pur.Ord 4510339838 Vendor 91340 AIR LIQUIDE INDUSTRIAL LDA Doc. date 24.06.2020

Item	S...	Itm	A	I	Material	Short Text	PO Quantity	OU	C	Deliv. Date	Net Price	Curre...	Per	OP
1					30607445070	GAS HIDROGENIO INUSTR 5.0 ...	42,000M3	D		19.12.2020	13,15BRL	1		M3
2					30607445080	GAS NITROGENIO IND 5.0 ANA...	90,000M3	D		20.09.2020	12,73BRL	1		M3

Add Planning

Item [2] 30607445080, GAS NITROGENIO IND 5.0 ANALITICO...

Material Data Quantities/Weights Additional Data 1 Additional Data 2 Delivery Schedule Delivery Invoice Conditions Brazil Purchase Order History

Material usage 2 Mat. category 0

Material origin 0 ☐ Prod. in-house

NCM Code 28042100

Usage of the material (1) 4 Entries found

PRD(1)/500 Display Invoice Document 5103077114 2020

Display Invoice Document 5103077114 2020

Show PO structure Follow-On Documents ... Note Fiscal

Transaction Invoice 5103077114 2020

Basic Data Payment Details Tax Withholding tax Amount split Contacts Note

Inv. recpt date 18.08.2020 Invoice date 18.08.2020 Reference 00003840-66

Posting Date 02.10.2020 Amount 2.121,79 BRL ☒ Calculate tax

Tax amount 578,17 12 (Brazil Indirect Purchases)

Bus.place/sectn B012

Text

Paymt terms 30 Days net

Vendor 0001087495

AIR LIQUIDE BRASIL LTDA

VIA DE PENETRACAO I 890

43700-000 SIMOES FILHO - BA

BRAZIL

55715949822 55715949464

IBAN BR33DONOTUSETHISIBAN

SWIFT ITAUBRSPXXX

Bank acct 149813

ITAU UNIBANCO S.A., SIMOES FILHO-BA

PO Reference UDC & Other

Layout All Information

Item	Amount	Quantity	Or...	Purchase Order	Item	PO Text	Tax Code
------	--------	----------	-------	----------------	------	---------	----------

• Nota Fiscal Uso e Consumo – DANFE nº 3840:

RECEBEMOS DE AIR LIQUIDE BRASIL LTDA		UNIDADE FISCAL	
DATA DO RECEBIMENTO	CERTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR		
AIR LIQUIDE BRASIL LTDA VIA DE PENETRACAO I - 890 , CID INDL. ARATU , SIMOES FILHO , BA , BRASIL Telefone 7132968250 CEP 43700-000		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA <input type="checkbox"/> 1 Nº: 3840 SÉRIE: 66 Folha 1/2	
NATUREZA DA OPERAÇÃO VENDA DE MERC.ADQ.REC.TER		CONTROLE DO FISCO CHAVE DE ACESSO 2920080033178800216255066000003840125	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 00199768	INSC. EST. DO SUBST. TRIB.	CNPJ 00.331.788/0021-62	
DESTINATÁRIO / REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL DOW BRASIL IND. E COM. DE PROD. QUIMICOS LTDA		CNPJ/CPP 60.435.351/0017	
ENDEREÇO ROD MATOIN,, S/N	BAIRRO / DISTRITO BAIRRO ZIP	CEP 43813-000	
MUNICÍPIO CANDEIAS	FONE / FAX 1151889696	UF BA	INSCRIÇÃO ESTADUAL 74191515
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO ICMS 2.121,79	VALOR DO ICMS 381,92	BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST 0,00	VALOR DO ICMS-ST 0,00
VALOR DO FRETE 0,00	VALOR DO SEGURO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00
VALOR TOTAL DO IPI			0,00

Se a Recorrente possui um procedimento específico para estornar os créditos de ICMS decorrentes de uso e consumo, não haveria sequer sentido em não o aplicar para os valores questionados pelo Auto de Infração, sendo patente, por decorrência fática e lógica, que os créditos de ICMS sob análise (gás nitrogênio e carbônico) são essenciais ao seu processo produtivo.

Acerta, assim, a Recorrente ao fazer referência ao julgado do EAREsp nº 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, de 11/10/2023, DJe de 1/12/2023:

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 radcada 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.

É preciso evoluir, quando se considera que itens de segurança intrínsecos ao processo industrial - quando essenciais ao processo fabril - são materiais de uso e/ou consumo.

Mantendo na autuação, para a infração 1, das Notas Fiscais nºs 683881 e 72042, referente, respectivamente, aos valores de R\$ 69,31 (Março/2019) e R\$ 16,47 (Abril/2019), tornando a infração parcialmente subsistente.

Em conclusão, sou pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, mantendo parcialmente a infração 1 e a infração 2, não objeto do recurso.

É como voto.

VOTO VENCEDOR (Produto Gás Carbônico)

Peço vênha ao ilustre Relator para divergir do seu entendimento quanto à exclusão do produto GÁS CARBÔNICO da Infração 01.

Restou comprovado de que o produto GÁS NITROGÊNIO foi efetivamente utilizado no seu processo produtivo, posto que utilizado na inertização dos ambientes de produção e estocagem, excluindo o oxigênio do processo, com o qual os produtos em produção poderiam inflamar ou até explodir, confirmando ainda que a parcela do produto utilizado nos momentos de realização de purga, em que não há produção, foi estornado.

A posição deste CONSEF quanto à classificação dos produtos como material de uso e consumo foi alterada a partir do julgamento do EAREsp nº 1.775.781 pelo STJ, em que ficou definida a legitimidade do aproveitamento de créditos de ICMS sobre a aquisição de produtos intermediários, considerando assim os produtos que, mesmo não integrando o produto final, são consumidos ou desgastados, ainda que gradativamente, no processo produtivo, quando comprovada a sua essencialidade para a consecução da atividade fim da empresa.

Sendo assim, o novel entendimento é no sentido de que os produtos intermediários, que possuem direito a crédito fiscal, são aqueles essenciais e que sejam consumidos ou desgastados no processo produtivo, ainda que gradativamente, mesmo que não entre em contato nem integre o produto final.

Anteriormente, o entendimento preponderante era que não teriam direito a utilização de crédito de ICMS as aquisições de produtos que, utilizados no processo industrial, não fossem nele integralmente consumidos ou não integrassem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

Neste diapasão, são considerados como materiais de uso e consumo os produtos utilizados à margem do processo industrial, ou antes ou após a sua conclusão, tais como os utilizados no tratamento de efluentes ou nos momentos em que a produção está interrompida como as paradas para manutenção.

E assim é utilizado o produto GÁS CARBÔNICO na planta industrial do Autuado, para efetuar a limpeza do diafragma operado pelas células eletrolíticas, momento em que há uma parada na planta para a devida manutenção, conforme consta em sua peça defensiva:

“Durante todo o processo, também temos a presença do gás carbônico, que é utilizado no tratamento do diafragma operado pelas células eletrolíticas. Com o tempo, o diafragma vai acumulando sujeira, o que requer uma pausa para tratamento posterior e o retorno à operação” (grifo nosso)

Portanto, concluo que o produto não é utilizado durante a produção, mas quando a planta industrial está parada, parcial ou totalmente, para a realização da manutenção do diafragma, momento em que não há produção.

Os demais produtos da Infração 01, ÁCIDO CLORÍDRICO e GMID, não foram objeto do Recurso Voluntário, tendo sido estes mesmos produtos acatados pelo Autuado como materiais de uso e consumo na Infração 02, quando efetuou o seu reconhecimento e pagamento.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 200.611,04, sendo parcialmente subsistente a Infração 01, no valor de R\$ 200.320,17, e reconhecida a Infração 02, no valor de R\$ 290,87, conforme demonstrado abaixo:

Data Ocorrência	Valor 2ª CJF - Infração 01	Valor 2ª CJF - Infração 02	Valor 2ª CJF - Total
31/01/2019	853,25	-	853,25
28/02/2019	1.116,65	-	1.116,65
31/03/2019	4.235,41	190,59	4.426,00
30/04/2019	5.966,58	100,28	6.066,86
31/05/2019	3.160,75	-	3.160,75
30/06/2019	6.617,05	-	6.617,05
31/07/2019	9.973,79	-	9.973,79
31/08/2019	3.941,02	-	3.941,02
30/09/2019	-	-	-
31/10/2019	3.835,01	-	3.835,01
30/11/2019	6.732,47	-	6.732,47
31/12/2019	9.055,16	-	9.055,16
31/01/2020	4.105,92	-	4.105,92
29/02/2020	6.527,54	-	6.527,54
31/03/2020	8.883,19	-	8.883,19
30/04/2020	-	-	-
31/05/2020	8.614,66	-	8.614,66
30/06/2020	2.047,00	-	2.047,00
31/07/2020	7.321,39	-	7.321,39
31/08/2020	2.040,00	-	2.040,00
30/09/2020	7.907,95	-	7.907,95
31/10/2020	-	-	-
30/11/2020	7.641,76	-	7.641,76
31/12/2020	15.589,76	-	15.589,76
31/01/2021	16.602,68	-	16.602,68
28/02/2021	2.254,37	-	2.254,37
31/03/2021	12.355,43	-	12.355,43
30/04/2021	2.254,29	-	2.254,29
31/05/2021	5.100,01	-	5.100,01
30/06/2021	6.459,22	-	6.459,22
31/07/2021	5.124,66	-	5.124,66

31/08/2021	6.438,01	-	6.438,01
30/09/2021	4.609,24	-	4.609,24
31/10/2021	3.579,97	-	3.579,97
30/11/2021	2.609,44	-	2.609,44
31/12/2021	6.766,54	-	6.766,54
Valor Total	200.320,17	290,87	200.611,04

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206973.0066/23-0, lavrado contra **DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 200.611,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Produto Gás Carbônico) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Luís Roberto Sousa Gouvêa e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Produto Gás Carbônico) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Antonio Dijalma Lemos Barreto e João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Produto Gás Carbônico)

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR
(Produto Gás Carbônico)

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS