

**PROCESSO**  
**RECORRENTE**  
**RECORRIDA**  
**RECURSO**  
**ORIGEM**  
**PUBLICAÇÃO**

- A. I. N° 206973.0066/23-0  
- DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.  
- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão JJF n° 0126-03/24-VD  
- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
- INTERNET: 24/04/2025

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 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, confirmado 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 n° 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 novo 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 3<sup>a</sup> 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 3<sup>a</sup> 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,

Observo 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/B/  
produtos gerados tanto para uso interno ou comercialização/exportação são: soc  
em concentração de 50%, hidrogênio, cloro, ácido clorídrico, propileno glic  
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. Considero-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.

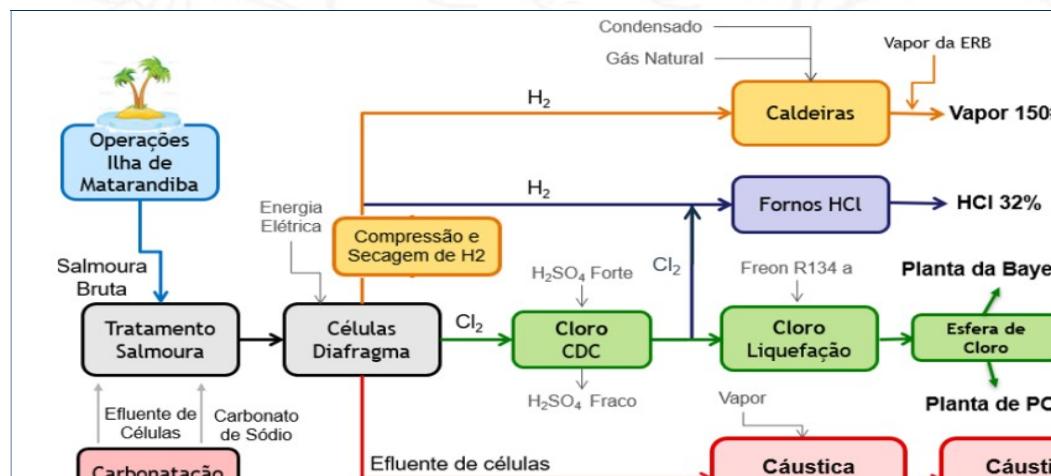
A despeito da intensa interação entre a Autuante e a Recorrente no curso do julgamento de primeiro grau, percebe-se que a recalcitrância de ambas as partes permanece: afinal, os bens em discussão devem ser caracterizadas como “bens de uso ou consumo do estabelecimento”, como entende a Autuante? Ou devem 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 transscrito 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                                    | 1          |
| Fevereiro  | 177.928                            | 31.000                                    | 1          |
| Março  | 122.708                            | 28.000                                    | 1          |
| Abri   | 189.103                            | 31.000                                    | 1          |
| Maio   | 169.103                            | 30.000                                    | 1          |
| Junho  | 188.200                            | 31.000                                    | 1          |
| Julho  | 110.898                            | 30.000                                    | 1          |
| Agosto   | 163.391                            | 31.000                                    | 1          |
| Setembro   | 118.562                            | 31.000                                    | 1          |
| Outubro  | 159.368                            | 30.000                                    | 1          |
| Novembro   | 171.686                            | 30.000                                    | 1          |

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

- Purga 1.709.008;

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

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

|   | Jan     | Fev     | Mar     | Abr       | Mai       | Jun       | Jul       | Ago     | Set     | Out       |
|---|---------|---------|---------|-----------|-----------|-----------|-----------|---------|---------|-----------|
| NITROGENIO M3 Comprado                    | 565,259 | 622,287 | 622,287 | 1,199,375 | 1,101,884 | 1,166,363 | 1,327,989 | 701,162 | 701,162 | 2,063,976 |
| 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           | 33,760  | 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)                   | 67,504  | 146,828 | 94,708  | 158,103   | 136,103   | 157,200   | 80,896    | 132,391 | 87,562  | 129,368   |
| b-Indice Tecnico (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    | 188,949   | 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    |

ESTO BNO OCORRE NO MÊS SUBSEQUENTE - BA 02/2019

| LIVRO REGISTRO DE AFRACAO DO ICMS - RAÍZES - MODELO PR  |               |
|---|---------------|
| REGISTRO DA AFRACAO DO IMPPOSTO   |               |
| DESCRIÇÃO   | VALORES       |
| 001 - FONTE DE INFORMAÇÕES  | 16.864.059,25 |
| 002 - OUTROS DÉBITOS (GESSCOM/NRAN) DIFERENCIAL DE ALIQUOTA - Conforme Artigo 105, parágrafo 4º, Inciso III, alínea "a" do ICMS/BA Ref CDE 153/2019 Ferrovia Centro Atlântica Out/2018 - Faz Cascavel | 456.023,19    |
| 003 - ESTIMADO DE CRÉDITO (GESSCOM/NRAN)  | 761,34        |
| 004 - DIFERENÇA ENTRE O DÉBITO E O CREDITO  | 16.406.995,76 |

#### **ABERTURA DA COMPOSIÇÃO DO ESTORNO**

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



- Janeiro/2019:

| <b>NITROGENIO</b>           |  |  | <b>Jan</b>   |
|-----------------------------|--|--|--------------|
| <b>Utilidades compradas</b> |  |  |              |
| <b>NITROGENIO M3</b>        | <b>Comprado</b>                                  |  | <b>585,2</b> |
| 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>b-Indice Técnico (N2 terminal / n2 total)</b> |  | <b>0,</b>    |

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

|                                      |  |
|--------------------------------------|--|
| <b>Resumo para estorno no Livro</b>  |  |
| <b>Efluente de Células</b>           |  |
| <b>Salgema</b>                       |  |
| <b>Energia</b>                       |  |
| <b>Nitrogênio</b>                    |  |
| <b>Água</b>                          |  |
| <b>Sub-total</b>                     |  |
| <b>Nitrogênio em purgas de Navio</b> |  |

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

| LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS - BAICMS - MODELO P9   |  |               |
|---|--|---------------|
| RESUMO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO   |  |               |
| RMA : 31B012E DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA - PARA DBSA CANDEI              |  |               |
| ISC. EST : 74191515   | CNPJ : 60.435.351/0017-14                  |               |
| GMA : 3   | MES OU PERÍODO/ANO : 01/02 A 28/02 DE 2019 |               |
| DEBITO DO IMPOSTO   |  | VALORES       |
|   | COLUNA AUXILIAR                            |               |
| 001 - POR SAIDAS/PRESTACOES COM DEBITO DO IMPOSTO   |  |               |
| *   |  | 16.864.059,25 |
| 002 - OUTROS DEBITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)   |  |               |
| DIFERENCIAL DE ALIQUOTA - Conforme Artigo 305, parágrafo 4º, Inciso III, alínea "a" do RICMS/BA.        |  | 406.023,19    |
| Ref CTe 1630250 Ferrovia Centro Atlântica Out/2018 - CTe Cancelado                                      |  | 763,34        |
| 003 - ESTORNO DE CREDITOS (DISCRIMINAR ABAIXO)  |  |               |
| Estorno de Crédito referente NF-e 39891/39892/39893/39900 - Baixa de Estoque, RICMS-BA/2012 , 312, 5 2* |  | 49.192,53     |
| Estorno de ICMS ref.NF-e 000000547 - Energia Elétrica Rede Básica - Parc. ADM. de 28.02.2019            |  | 2.599,73      |
| Estorno ref. Consumo Faturam Jan/2019   |  | 19.366,78     |

- Exemplo de Nota Fiscal para Gás Nitrogênio Uso e Consumo:

Purchase Order (PO): 4510339838

Nota Fiscal Vinculada: 3840 - Valor Total da Nota: R\$ 2.12179

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

| Header | S... Itm | A I | Material    | Short Text                    | PO Quantity | OUn | C Deliv. Date | Net Price | Curre... | Per | OPU |
|--------|----------|-----|-------------|-------------------------------|-------------|-----|---------------|-----------|----------|-----|-----|
|        | 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 ... Nota 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 <input checked="" type="checkbox"/> Calculate tax |       |                 |              |          |          |
|                            | Tax amount 578,17       | 12 (Brazil Indrec Purchases)                          |       |                 |              |          |          |
|                            | Bus.place/sectn B012    |   |       |                 |              |          |          |
|                            | Text                    |   |       |                 |              |          |          |
|                            | Paymt terms 30 Days net |   |       |                 |              |          |          |
| 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  |  |
| <b>AIR LIQUIDE BRASIL LTDA</b><br>VIA DE PENETRACAO I - 890 , CID INDL. ARATU ,<br>SIMOES FILHO , BA , BRASIL<br>Telefone 7132968250 CEP 43700-000  |  | <b>DANFE</b><br>DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA<br>FISCAL ELETRÔNICA<br>0 - ENTRADA 1<br>1 - SAÍDA 1<br>Nº: 3840<br>SÉRIE: 66<br>Folha 1/2<br><b>CONTROLE DO FISCO</b><br><br><b>CHAVE DE ACESSO</b><br>292008003317880021625506600003840125 |  |
| NATUREZA DA OPERAÇÃO<br>VENDA DE MERC.ADJ.REC.TER   |  | PROTÓCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO<br>129200312924336 - 18/08/2020 14:45:27  |  |
| INSCRIÇÃO ESTADUAL<br>00199768  |  | INSC. EST. DO SUBST. TRIB.<br>CNPJ<br>00.331.788/0021-62  |  |
| DESTINATÁRIO / REMETENTE<br><br>NOME / RAZÃO SOCIAL<br>DOW BRASIL IND. E COM. DE PROD. QUÍMICOS LTDA<br>ENDEREÇO<br>ROD MATOIN , S/N<br>BAIRRO / DISTRITO<br>BAIRRO ZIP<br>43813-000<br>MUNICÍPIO<br>CANDEIAS<br>FONE / FAX<br>1151889696<br>UF<br>BA<br>INSCRIÇÃO ESTADUAL<br>74191515         |  |   |  |
| CÁLCULO DO IMPOSTO<br>BASE DE CALCULO ICMS<br>2.121,79<br>VALOR DO ICMS<br>381,92<br>BASE DE CÁLCULO DO ICMS-ST<br>0,00<br>VALOR DO ICMS-ST<br>0,00<br>VALOR DO FRETE<br>0,00<br>VALOR DO SEGURO<br>0,00<br>DESCONTO<br>0,00<br>OUTRAS DESPESAS ACESÓRIAS<br>0,00<br>VALOR TOTAL DO IPI<br>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) atraí 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.*

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 vênia 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, confirmado 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 novo 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          |
| <b>Valor Total</b> | <b>200.320,17</b> | <b>290,87</b> | <b>200.611,04</b> |

## 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 MATTEDEI E SILVA - VOTO VENCEDOR  
(Produto Gás Carbônico)

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS