

PROCESSO	- A. I. Nº 269132.0007/23-8
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S.A.
RECORRISOS	- BRASKEM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0119-06/25-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 15/10/2025

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0374-12/25-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO/CONSUMO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO/CONSUMO. Embora não se integrem nem se desgastem em função do contato com o produto acabado, foi admitido o crédito fiscal nas aquisições de “nitrogênio”, “elemento filtr pn”, “foamtrol af 2051”, “inhibitor az 8104” e “inibidor corrosao flogard ms 6209”, em observância às novas diretrizes fixadas pelo STJ, no julgamento dos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.775.781 - SP (2020/0269739-9), por se tratar de mercadorias consumidas no estabelecimento industrial. Infrações parcialmente elididas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão não unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, com amparo no art. 169, I, alíneas “a” e “b” do RPAF, em razão da Decisão proferida por meio do Acórdão da 6ª JJF nº 0119-06/25-VD, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2023 (ciência em 02/10/2023, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 1.523.159,48, em decorrência das seguintes infrações:

**Infração 01: 001.002.002** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. **ICMS:** R\$ 1.478.826,81. **Multa:** 60%.

**Consta, ainda, que:** “Trata-se ICMS indevidamente creditado referente a entradas de material de uso/consumo que foram tratadas pelo contribuinte como entrada de insumo. 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. Material utilizado em laboratório, e por fim de créditos oriundos nas aquisições de partes e peças de reposição como junta, arruela, cotovelo, união, flanges, cabos, conector, etc. Conforme demonstrativos constantes dos Anexos I e III”.

**Infração 02: 006.002.001** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. **ICMS:** R\$ 44.332,67. **Multa:** 60%.

**Consta, ainda, que:** “Trata-se ICMS sobre diferença de alíquotas referente a entradas de material de uso/consumo que foram tratadas pelo contribuinte como entrada de insumo. 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. Material utilizado em laboratório, e por fim de créditos oriundos nas aquisições de partes e peças de reposição como junta, arruela, cotovelo, união, flanges, cabos, conector, etc. Esta infração 02 correlaciona-se à infração 01, com a qual compartilha o demonstrativo Anexo III”.

O Sujeito Passivo apresenta **impugnação**, às folhas 35/48. Às folhas 95-A/101, um dos autuantes presta **informação fiscal**. Às folhas 111/113, a 5ª JJF, por onde então tramitava o feito,

considerando que os julgados recentes deste Conselho de Fazenda (especialmente o Acórdão CJF nº 0257-11/23-VD) admitiram o creditamento do ICMS nas aquisições de nitrogênio utilizado como fluido de selagem, nos tanques de estocagem do produto acabado, para evitar o contato dos produtos com o oxigênio, em busca da verdade material, deliberou por converter o feito em diligência, à INFAZ DE ORIGEM, com vistas a que os autuantes viessem adotar as providências abaixo descritas.

*1. Intimar o Sujeito Passivo a apresentar, no prazo de vinte dias, quadro demonstrativo mensal, detalhando o consumo do Nitrogênio, de acordo com cada uma das funções que desempenha em seu processo produtivo, especialmente as abaixo detalhadas:*

- a. Fluido de selagem, na estocagem do produto acabado;*
- b. Purga de equipamentos, durante a parada da planta;*
- c. Testes de pressão, durante a execução da manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial;*
- d. Uso em laboratório;*
- e. Outros usos, se for o caso (pede-se para especificar)*

Em **atendimento** à intimação expedida pelos autuantes, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, às folhas 118/132. Às folhas 188/203, o Sujeito Passivo acosta uma **segunda manifestação**. Às folhas 211/224, o Sujeito Passivo acosta uma **terceira manifestação**. Às folhas 228-A/230, o autuante presta informação fiscal.

A JJF apreciou a controvérsia conforme o voto condutor:

#### **VOTO**

*Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade por lavratura de auto de infração com base em presunção, não merece prosperar, pois, diferentemente do que afirma o Sujeito Passivo, o lançamento não se baseou em indícios, mas se ancorou nos fatos documentados através das notas fiscais de entrada, lançadas na escrita do contribuinte, a partir das quais a fiscalização fez um extenso levantamento fiscal, relacionando todas as aquisições realizadas ao longo do período de dois anos (2019-2020) de mercadorias que o fisco entendeu enquadrarem-se no conceito de material de uso/consumo.*

*Assim, nada indica que a autuação decorreu de indícios, mas de fatos, cuja avaliação pode até mesmo não se afigurar adequada, hipótese em que se deve afastar a presente exigência fiscal. Tal exame, todavia, remete ao mérito processual e como tal será tratado, no momento oportuno.*

*Assim, rejeito a alegação de nulidade suscitada.*

*Denego o pedido de novas diligências por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores.*

*No mérito, a exigência fiscal consiste em duas infrações distintas decorrentes, todavia, de uma única conduta, qual seja, aquisições internas e interestaduais de mercadorias classificadas como material de uso/consumo, conforme se lê abaixo.*

***“Infração 01: 001.002.002 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. ICMS: R\$ 1.478.826,81. Multa: 60%. ...”.***

***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. ICMS: R\$ 44.332,67. Multa: 60%. ...”.***

*Trata-se de aquisições internas e interestaduais de itens diversos, em relação aos quais a empresa autuada se apropriou do crédito e deixou de recolher o diferencial de alíquotas, como esclarece o demonstrativo de débito acostado à peça inaugural do auto de infração.*

*Considerando tratar-se de infrações decorrentes de uma única conduta, julgo-as de forma conjunta, acompanhando o tratamento dispensado pela defesa.*

*O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que as mercadorias adquiridas se classificam como produtos intermediários.*

*A questão a ser dirimida tem a ver com a possibilidade de creditamento nas aquisições de materiais cujo consumo na atividade industrial NÃO resulta em integração ou incorporação ao produto acabado. Dito de outro modo, discute-se se as mercadorias consumidas no estabelecimento industrial podem ensejar o direito ao creditamento do imposto estadual, independentemente de sua integração ao produto final.*

*Antes do enfrentamento da questão posta, impõem-se breves considerações acerca da legislação relativa à matéria, conforme passo a fazer.*

*Introduzida no Direito Brasileiro pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965, a técnica da não-cumulatividade*

seguiu o modelo copiado dos franceses e tem como marca um regime de créditos do tipo “produto-físico”, o que representa, na prática, uma atitude mais restritiva do que a adotada em países que seguem o modelo do “crédito financeiro”.

A legislação atual manteve, em linhas gerais, essa sistemática, em que pesce a sua mitigação pela Lei Complementar nº 87/96, mediante a qual se passou a admitir o creditamento nas aquisições referentes a bens destinados ao ativo permanente.

Assim é que o crédito fiscal não se constitui (diferentemente do que pensam alguns), em um direito autonomamente consagrado pela Constituição Federal, senão num instrumento legal cuja finalidade é dar operatividade ao princípio da não-cumulatividade. Ou seja, a regra geral do direito ao crédito fiscal tem como requisito a ocorrência de uma operação subsequente tributada pelo imposto, na qual o crédito funcionará como parcela dedutiva, evitando a cumulação do ICMS.

Exatamente por isso, o legislador impôs uma série de limites e restrições ao uso do crédito pelo estabelecimento mercantil. Na área industrial, que é de nosso interesse, a disciplina do crédito se encontra, basicamente, no art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12:

“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 fóssil (grifos acrescidos);  
...”

Percebam que além de ter que atender ao requisito acima (serem empregadas em processo de industrialização), faz-se indispensável (pela dicção do caput) que as mercadorias se classifiquem como matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores ou material de embalagem, sem o qual o crédito será indevido.

Parece, assim, não haver dúvida de que a vontade do legislador é de restringir o crédito de ICMS àqueles itens cuja participação no processo produtivo traduz-se como “indispensável”, sendo certo que a sua finalidade não é outra senão viabilizar a “compensação com o tributo devido na operação subsequente”, nos termos do art. 309, caput, reproduzido acima.

Deve, por conseguinte, atender, simultaneamente, às seguintes condições: a) serem empregadas no processo de industrialização; b) estarem classificadas como matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores ou material de embalagem; e c) serem tributadas na operação subsequente.

No caso do nitrogênio, os elementos dos autos revelam que possui três funções básicas: 1. Como fluido de selagem; 2. Na purga de equipamentos, durante as paradas, e 3. Nos testes de pressão, nos laboratórios.

Como fluido de selagem, é utilizado em várias etapas do processo produtivo, evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo, podendo ocasionar reações indesejáveis, as quais impactam de forma definitiva na eficiência do processo e qualidade dos produtos, segundo consta do laudo do IPT.

Na purga de equipamentos, é utilizado para descontaminação das máquinas fabris durante as paradas da planta.

Nos testes de pressão, é utilizado nos laboratórios para avaliar a eficiências dos equipamentos.

É fato que o nitrogênio não se integra aos produtos fabricados, tendo a sua atuação limitada a linhas marginais do processo, sem qualquer contato com o produto acabado. Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho de Fazenda encontrava-se sedimentada no sentido de que o direito ao crédito está condicionado à integração da mercadoria consumida ao produto acabado ou ao seu desgaste em função do contato com tal produto. Nota-se, assim, que o nitrogênio não atende a tais requisitos, ou seja, apesar do consumo, não entra em contato direto com o produto em fabricação.

No entanto, o quadro normativo sofreu significativa mudança com a recente decisão, exarada em out/23, pela Primeira Seção do STJ, nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.775.781 - SP (2020/0269739-9), mediante a qual foi uniformizada a jurisprudência das 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> Turmas da Corte Superior.

A decisão do colegiado apontou no sentido de que “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”.

Nesse sentido, entendo que, desde que consumido no estabelecimento fabril, ainda que em linhas marginais da produção, as mercadorias adquiridas devem ensejar direito ao crédito, à luz da nova orientação do STJ, acima citada.

Esse é o entendimento da PGE/PROFIS, conforme Parecer nº 006.10298.2024.0087465-21, da lavra de Dr. José Augusto Martins Júnior, de cujo teor reproduzo trecho abaixo.

*“Neste diapasão, o posicionamento trazido com a nova decisão pode ser dissecado nas seguintes conclusões: a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da empresa darão direito ao crédito; b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos no objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma; c) A concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente; d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito, assim sendo, os produtos utilizados em linhas marginais desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumo ou desgaste gradativo.*

...

*“Ou seja, o novo entendimento trouxe como norte a relativização da ideia do consumo, avançando para possibilidade de crédito diante dum consumo gradativo, para além do imediato e integral, e, por fim, da desnecessidade da integração e contato com o produto final (grifos acrescidos).”*

Nessa linha, é forçoso reconhecer que o nitrogênio deve ensejar o direito ao crédito, já que se encontra vinculado ao processo produtivo do autuado, ainda que em linhas marginais.

Esse é o entendimento atual da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em recentíssimo julgado, exarado no Acórdão nº 0058-11/25-VD, em 17/03/2025, que, de forma unânime, acolheu o direito de crédito nas aquisições de nitrogênio, conforme ementa abaixo.

**“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. FALTA DE RECOLHIMENTO. **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 insubstinentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO. Auto de Infração Improcedente. Decisão unânime.**

...

*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 finais 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”.**

Entendo que assiste razão ao Sujeito Passivo, quanto ao Nitrogênio.

O mesmo tratamento se aplica a todos os demais itens consumidos na planta industrial, tais como ácido clorídrico, cloreto de ferro (FeCl3), borohidreto de sódio, cloreto de níquel, clorofórmio, etileno, hidrazina, peróxido de hidrogênio, trietilamina, agentes floculantes, hipoclorito de sódio, e os inibidores de corrosão.

A despeito do quanto alegado pelo Sujeito Passivo, o exame do demonstrativo de débito acostado ao processo revela que, como materiais consumidos na planta industrial só é possível identificar os itens descritos como “ELEMENTO FILTR PN”, “FOAMTROL AF 2051”, “INHIBITOR AZ 8104” e “INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6209”, os quais passo a excluir do levantamento fiscal.

Assiste, igualmente, razão ao Sujeito Passivo relativamente a tais aquisições, pois se classificam como produtos intermediários, à luz da jurisprudência recente do STJ.

Por outro lado, consta dentre os itens objeto da glossa de créditos, as mercadorias denominadas FLANGE, CONDULETE, CONECTOR, JUNTA, VÁLVULA, COTOVELO, ARRUELA, LEITO CABO, PLUGUE, ELETRODUTO, UNIDADE SELADORA, TRANSMISSOR, ABRAÇADEIRA, TE, CURVA ELETRODUTO, ELETROCALHA, REDUÇÃO, JUNÇÃO e inúmeras outras peças de reposição que não podem ser classificadas como produtos intermediários.

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

Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como produtos intermediários, como pretende o contribuinte, mas como itens de uso/consumo.

Quanto aos pequenos reparos, são atividades de “conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil”. (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

Como se vê, as peças de reposição autuadas não se enquadram, indubitablemente, como produto intermediário. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das “arruelas”, “buchas”, “juntas” e etc.

Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações defensivas neste ponto.

Essa é a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão CJF nº 0323-11/13, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com decisão não unânime (5x1) relativamente à Infração 03, relacionada com esse tema, cuja relatoria coube ao Conselheiro Paulo Danilo.

Já a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal tem decisão nesse mesmo sentido, conforme Acórdão nº 0301-12/18, aprovado também por decisão não unânime (4x2), com relatoria de Luiz Alberto Amaral de Oliveira.

Assiste razão, portanto, à fiscalização, neste ponto Julgo, portanto, a Infração 01 procedente em parte, com a exclusão de parte dos valores lançados, o que reduz o valor total desta infração para R\$ 53.831,82, conforme demonstrativo unificado apresentado mais abaixo.

Quanto à Infração 02, noto que a maior parte dos materiais consumidos na planta industrial são adquiridos internamente, no Estado da Bahia. As aquisições interestaduais somente ocorreram com os itens descritos como “FOAMTROL AF 2051”, “INHIBITOR AZ 8104” e “INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6209”, os quais ficam excluídos também da Infração 02, o que reduz o valor lançado nesta infração para R\$ 2.825,23, conforme demonstrativo unificado abaixo.

Assim, ficam as infrações 01 e 02 ficam reduzidas, conforme demonstrativo unificado abaixo.

MÊS	CRÉD. INDEVIDO	DIFAL
jan/19	R\$ -	R\$ -
fev/19	R\$ 564,79	R\$ -
mar/19	R\$ 13,77	R\$ -
abr/19	R\$ 5.352,66	R\$ -
mai/19	R\$ 1.976,10	R\$ -
jun/19	R\$ 3.605,66	R\$ -
jul/19	R\$ 1.053,18	R\$ -
ago/19	R\$ 14.781,75	R\$ 2.825,23
set/19	R\$ 1.862,08	R\$ -
out/19	R\$ 2.110,56	R\$ -
nov/19	R\$ 3.977,35	R\$ -
dez/19	R\$ -	R\$ -
jan/20	R\$ 417,45	R\$ -
fev/20	R\$ 834,85	R\$ -
mar/20	R\$ 735,59	R\$ -
abr/20	R\$ -	R\$ -
mai/20	R\$ 4.203,35	R\$ -
jun/20	R\$ -	R\$ -
jul/20	R\$ 850,72	R\$ -
ago/20	R\$ 4.683,46	R\$ -
set/20	R\$ 538,10	R\$ -
out/20	R\$ 4.686,87	R\$ -
nov/20	R\$ 1.352,50	R\$ -
dez/20	R\$ 231,03	R\$ -
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 53.831,82</b>	<b>R\$ 2.825,23</b>

Do exposto, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS
1	R\$ 53.831,82
2	R\$ 2.825,23
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 56.657,05</b>

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, "a" do RPAF/99.

Os representantes do recorrente, no qual relatou quanto á tempestividade da peça recursal, conforme o art. 169, I, "b" do RPAF.

#### CONTEXTO RECURSAL

Salienta que fora lavrado contra o recorrente um auto de infração exigindo crédito tributário de ICMS no valor de R\$ 1.523.159,48, conforme as duas irregularidades citadas no início do relatório.

Discorre que foi apresentado defesa, argumentando que os produtos questionados foram utilizados na atividade industrial prevista em seu objeto social, e, portanto, não deveriam ser classificados como bens de uso e consumo. Ressalta que na 1<sup>a</sup> Instância, a decisão foi parcialmente favorável à empresa, reconhecendo que a maioria dos bens não se enquadra como de uso e consumo. No entanto, manteve a glosa de crédito para itens considerados peças de reposição, como: flange, válvula, eletroduto, transmissor, entre outros. A empresa, então, interpôs recurso buscando o cancelamento total do crédito tributário, alegando que a cobrança é indevida.

#### NULIDADE DO LANÇAMENTO

Sustenta que o lançamento fiscal é nulo, com base aos fundamentos:

- **Competência e forma do lançamento (art. 142 do CTN):** esclarece que o lançamento é um ato administrativo que deve ser fundamentado, indicando claramente o fato gerador, o sujeito passivo e os elementos que justificam a cobrança.
- **Falta de fundamentação:** afirma que o lançamento foi feito com base em presunções, sem comprovação da forma como os bens foram utilizados na planta industrial. Não houve descrição técnica nem justificativa para classificá-los como de uso e consumo.
- **Ausência de diligência fiscal:** relata que não foi realizada visita *in loco* nem solicitado esclarecimento ao contribuinte, o que viola o princípio da verdade material.

- **Prejuízo ao direito de defesa:** esclarece que a empresa foi obrigada a se defender de uma acusação vaga e sem substância, o que compromete o contraditório e a ampla defesa.
- **Fundamento legal para nulidade (art. 18 do RPAF-BA):** assinala que o lançamento é nulo por não conter elementos suficientes para determinar com segurança a infração e o infrator.

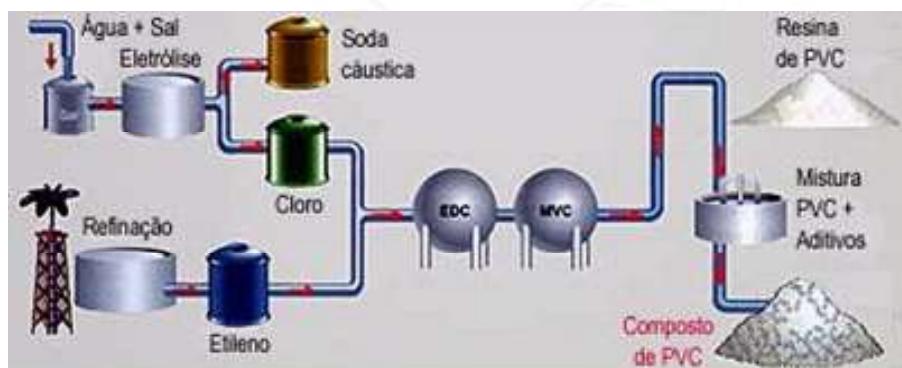
Concluiu que diante da ausência de fundamentação e da violação ao direito de defesa, consequentemente, requer a anulação do lançamento fiscal, com base nos artigos 142 do CTN e 18 do RPAF-BA.

#### FUNDAMENTOS JURÍDICOS DA IMPROCEDENCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

##### *Aspectos Preambulares – do Processo Produtivo da Unidade de PVC/BA.*

Para contextualizar o caso e orientar o tratamento jurídico adequado, apresenta uma breve descrição do processo produtivo realizado na Unidade Industrial de PVC da Braskem. Esclarece que essa unidade integra a 2<sup>a</sup> Geração da cadeia produtiva do plástico, sendo responsável pela produção de polímeros de PVC, que são produtos acabados e compõem o portfólio comercial da Braskem.

Em uma breve síntese, toda a Cadeia de PVC pode ser melhor visualizada na ilustração abaixo:



Ressaltou que a produção de PVC na unidade industrial autuada da Braskem tem como insumos básicos o Cloro e o Eteno. A partir deles, são realizados diversos processos internos para obtenção do monômero cloreto de vinila (MVC), que é posteriormente polimerizado para formar o PVC, produto acabado comercializado pela empresa.

Explicou que esse processo envolve várias etapas, diferentes metodologias e plantas industriais (como EDC, MVC e PVC), todas sob o mesmo CNPJ, e utiliza uma grande variedade de insumos, reagentes, aditivos, produtos intermediários e embalagens.

Argumenta que a fiscalização não contextualizou adequadamente os bens glosados em relação ao processo de industrialização, o que compromete a validade do lançamento fiscal e justifica sua revisão.

##### *Da natureza dos bens indicados como de uso e consumo nas infrações 01 e 02*

Reconhece que, em grande parte, a decisão de Primeira Instância foi acertada e deve ser mantida nesse aspecto. Discorre que o crédito tributário em disputa decorre da classificação de certos produtos como materiais de uso e consumo, sob a alegação de que não estariam ligados à atividade-fim da unidade industrial. Contudo, diversos bens foram indevidamente autuados e glosados, apesar de serem essenciais ao processo produtivo, conforme demonstrado em laudo técnico do Instituto IPT, anexado à impugnação.

Destaca a maior representatividade:

Nitrogênio: explicou que este produto é gasoso e amplamente utilizado na planta industrial da Braskem, sendo essencial em diversas etapas do processo produtivo para evitar a presença de oxigênio e umidade, que poderiam comprometer a integridade dos produtos e causar paralisações, sendo, segundo dados da empresa:

- 75% do nitrogênio é usado para controle de atmosfera nos sistemas reacionais.

- 15% é utilizado na purga de equipamentos, especialmente durante manutenções.
- 10% é aplicado em testes de pressão em equipamentos e tubulações.

Reportou que esse uso é diretamente relacionado à atividade-fim da empresa, sendo considerado produto intermediário, conforme jurisprudência do CONSEF e entendimento do STJ (AREsp n. 2.621.584/RJ). Diante disso, defende que, quanto ao nitrogênio, a decisão de Primeira Instância foi correta e deve ser mantida, julgando improcedente o auto de infração.

#### ***Outros produtos químicos, reagentes e materiais***

Disse que além do nitrogênio, a autuação também incluiu outros produtos utilizados diretamente no processo produtivo, classificando-os equivocadamente como de uso e consumo. Ressalta que a produção de cloro, soda cáustica e seus derivados envolve diversas reações químicas que exigem o uso de catalisadores e reagentes, como: ácido clorídrico, cloreto de ferro, borohidreto de sódio, cloreto de níquel, clorofórmio, etileno, hidrazina, peróxido de hidrogênio e trietilamina.

Sustenta que também são utilizados:

- **Agentes floculantes** no tratamento da salmoura.
- **Hipoclorito de sódio e inibidores de corrosão** no tratamento da água clarificada.

Argumenta que esses produtos são insumos e intermediários essenciais ao processo produtivo, e não podem ser considerados de uso e consumo. Verifica que a decisão de Primeira Instância reconheceu corretamente essa condição, e por isso, deve ser mantida.

#### ***Dos bens que foram objeto da autuação mantidos pela decisão de primeira instância.***

Assinala que embora a maior parte da autuação tenha sido corretamente julgada improcedente em primeira instância, a empresa contesta a manutenção da glosa de crédito referente a itens como: flange, condulete, conector, válvula, eletroduto, transmissor, entre outros, classificados como “partes e peças”. Ainda traz argumento em relação:

- A denominação dos produtos não deve ser o critério decisivo para negar o crédito fiscal, mas sim sua essencialidade ao processo produtivo.
- Não houve análise técnica ou diligência in loco para verificar a real função desses itens na produção.
- A decisão incorre em contradição, pois aplica parcialmente o entendimento do STJ (REsp nº 1.775.781/SP), que reconhece o direito ao crédito com base na relevância dos bens para a atividade-fim, mas não estende esse critério aos itens mantidos na autuação.

Portanto, defende que essa parte da decisão deve ser reformada, reconhecendo o direito ao crédito também sobre os itens considerados indevidamente como “partes e peças”, conforme:

- pneus e câmaras de ar;
- materiais de corte de cana-de-açúcar
- fio agrícola
- facas
- martelos
- pentes bagaceiras
- correntes transportadoras **e suas partes;**
- correntes transportadoras de borracha e roletes;
- eletrodos;
- estatores e rotores de bomba;
- válvula e elementos de vedação;
- telas para filtragem
- lâminas raspadoras;
- óleos e graxas

Reforça que a decisão de Primeira Instância incorreu em erro ao manter a glosa de crédito sobre

itens classificados como “partes e peças”, como válvulas, eletrodutos, transmissores, entre outros. Segundo o entendimento do STJ, o critério para concessão de crédito fiscal não deve se basear na nomenclatura dos produtos, mas sim na essencialidade e relevância desses bens para o processo produtivo. Mesmo que os bens não sejam insumos ou produtos intermediários, não podem ser considerados como de uso e consumo, e a reclassificação como ativo imobilizado não foi objeto da autuação, portanto não pode ser feita no julgamento.

Disse que o próprio CONSEF já decidiu em caso semelhante (Auto de Infração nº 29196.0004/22-9) pela improcedência da autuação, reconhecendo que tais mercadorias não se enquadram como bens de uso e consumo. Conclui que a decisão de Primeira Instância deve ser reformada também nesse ponto, para que o auto de infração seja julgado integralmente improcedente.

### ***Do direito ao crédito***

Também reforçou que o direito ao crédito de ICMS está garantido pela Constituição Federal (art. 155, § 2º, I), como decorrência do princípio da não-cumulatividade. Esse direito também é reconhecido pela Lei Complementar nº 87/1996 (arts. 19 e 20) e pelo RICMS/BA (art. 309, I, “b”), que autorizam o crédito sobre matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e embalagens utilizados em processos de industrialização.

Lembrou que a legislação exige que os bens sejam essenciais ao processo produtivo e consumidos ou desgastados, tornando-se imprestáveis para nova utilização. Diz que o STJ, no julgamento dos Embargos de Divergência no REsp nº 1.775.781/SP, consolidou o entendimento de que o direito ao crédito se aplica a produtos intermediários essenciais ou relevantes ao processo produtivo, mesmo que consumidos gradualmente. O tribunal definiu dois critérios para garantir o crédito: *“Essencialidade: o item é estrutural e indispensável ao processo produtivo. Relevância: o item, embora não indispensável, integra o processo de produção e contribui para sua eficiência”*.

Observou que o STJ também destacou que a restrição do art. 33, I da LC 87/96 (sobre bens de uso e consumo) não se aplica aos materiais diretamente utilizados na atividade econômica, e que essa norma deve ser interpretada de forma restritiva, para não limitar indevidamente o direito ao crédito. Por fim, verifica-se que o precedente citado dá fim à divergência a respeito dos “critérios informadores da não cumulatividade”, pacificando o entendimento de que:

- a norma de restrição ao crédito deve ser interpretada de forma não ampliativa; e
- basta a aplicação no processo produtivo para que haja direito ao crédito.

Ponderou que aplicando o entendimento consolidado pelo STJ ao caso concreto, conclui-se que o lançamento fiscal é manifestamente improcedente. Sustenta que fica evidente o direito da empresa ao crédito de ICMS sobre os produtos autuados, que foram indevidamente classificados como de uso e consumo, contrariando os critérios legais e jurisprudenciais aplicáveis.

Finaliza pelo 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 defensória.

Requer a 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.

Registrada a presença na sessão de videoconferência do advogado do Autuado, Dr. Gervásio Vinícius Pires Liberal, inscrito na OAB/BA sob o nº 25.476, que exerceu o seu direito regimental à realização de sustentação oral.

É o relatório.

### **VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)**

Tratam-se Recursos de Ofício e Voluntário, interposto pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal em razão

da decisão proferida no Acórdão JJF nº 0119-06/25-VD, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração. A decisão de piso resultou na desoneração parcial do crédito tributário, reduzindo o valor originalmente lançado de R\$ 1.523.159,48 para R\$ 56.657,05.

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, o Recurso de Ofício é cabível e obrigatório quando a decisão da Junta for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo e o montante do débito exonerado for superior a R\$ 200.000,00.

A JJF entendeu que as infrações 01 e 02, apesar de distintas, tratam de única conduta e, desta forma, julgou de forma conjunta. A decisão pela procedência parcial se deu pela interpretação recente do julgamento, em outubro de 2023, pela Primeira Seção do STJ, nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.775.781 - SP (2020/0269739-9), mediante a qual foi uniformizada a jurisprudência das 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> Turmas da Corte Superior. Utilizou como parâmetro também o entendimento da PGE/PROFIS através do Parecer de nº 006.10298.2024.0087465-21 e concluiu-se que:

*“Nesse sentido, entendo que, desde que consumido no estabelecimento fabril, ainda que em linhas marginais da produção, as mercadorias adquiridas devem ensejar direito ao crédito, à luz da nova orientação do STJ, acima citada.”*

Desta forma, foi excluído da infração os produtos nitrogênio, ácido clorídrico, cloreto de ferro (FeCl<sub>3</sub>), borohidreto de sódio, cloreto de níquel, clorofórmio, etileno, hidrazina, peróxido de hidrogênio, trietilamina, agentes floculantes, hipoclorito de sódio, e os inibidores de corrosão, “ELEMENTO FILTR PN”, “FOAMTROL AF 2051”, “INHIBITOR AZ 8104” e “INIBIDOR CORROSAO FLOGARD MS 6209”, por entender tratar-se de produtos intermediários, conforme previsto no art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12.

*“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 fóssil;*

Não vejo motivo para modificar a desoneração imposta pelo voto de piso, mantendo a decisão pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, apresentado às fls. 264 a 284, o sujeito passivo inicia a peça defensiva arguindo pela nulidade do auto de infração, por entender que o lançamento foi efetivado com base na presunção. Pois entende que uma vez que os produtos foram registrados como insumos pelo recorrente, através das escritas fiscais e o fisco caracterizou como uso e consumo. Desta forma, entende está enquadrado no artigo 18 do RPAF/99, por estarem desacompanhados dos elementos suficientes para determinação da ocorrência do fato gerador.

Não vejo motivos para decretar a nulidade do auto de infração, pois vislumbro que todos os elementos contidos nos autos são suficientes para que o autuado possa desempenhar o direito de defesa e do contraditório, as peças acusatórias constam no presente processo, consta a indicação das infrações e do infrator, de forma clara. Tanto assim que o sujeito passivo desenvolve a sua peça defensiva, de forma bem elaborada.

Nego a preliminar de nulidade.

Adentrando ao mérito, o recorrente discorre sobre fundamentos pela improcedência do lançamento, sobre os bens que se mantiveram na autuação pelo entendimento da aplicação de uso e consumo. Quais sejam:

*“Flange, Condute, Conector, Junta, Válvula, Cotovelo, Arruela, Leito Cabo, Plugue, Eletroduto, Unidade Seladora, Transmissor, Abraçadeira, TE, Curva Eletroduto, Eletrocalha, Redução, Junção, e outras peças que foram considerados pelos julgadores como “partes e peças” que não geram direito a crédito”.*

Sobre esta matéria, este julgador já tem entendimento sobre o direito ao crédito, por entender que se trata de “peças de reposição” e, consequentemente, integra o ativo imobilizado.

O tema convida à consulta de fontes normativas, onde o conceito de “peças de reposição” é veiculado pela nossa legislação tributária e contábil. É que, conforme prevê o § 1º, do art. 354 do RIR/2018, se dos reparos, conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de um ano, as despesas correspondentes devem ser capitalizadas, a fim de servir de base a depreciações futuras. Ou seja, a Receita Federal impõe o registro das referidas partes e peças nas contas do Grupo ATIVO para fins de capitalização, sendo afastada a hipótese de registro no Resultado Operacional da empresa, a título de material de uso e consumo.

Trago o entendimento da Ilustre Conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, ao recordar em seus votos que o Pronunciamento Técnico NBC TG 27- ATIVO IMOBILIZADO, disciplina a classificação das partes e peças, concluindo que estes podem ser atribuídos ao valor contábil de um item do Ativo Imobilizado, desde que o custo tenha sido incorrido e os critérios de reconhecimento tenham sido atendidos. Para fins contábeis, o item tangível será classificado como ativo imobilizado desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica a sobressalentes, peças de reposição e ferramentas.

Por fim, entendo que os produtos elencados no referido auto de infração são considerados partes do ativo imobilizado da empresa, baseado no Pronunciamento Técnico NBC TG 27. Por isso, considero correto o entendimento do recorrente no que tange o direito aos créditos decorrentes da aquisição de ativos imobilizados.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgamento o auto de infração IMPROCEDENTE.

**VOTOS DIVERGENTE (Recurso de Ofício - Provimento Parcial – Nitrogênio) e VENCEDOR (Recurso Voluntário – Não Provimento)**

Peço *venia* para divergir do Voto do ilustre Relator tanto por negar provimento ao Recurso de Ofício quanto por prover o Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

No tocante ao Recurso de Ofício, minha divergência é tão somente em relação às operações com o produto NITROGÊNIO no tocante aos percentuais utilizados para purga e em testes de pressão em equipamentos e tubulações, respectivamente, de 15% e 10%, totalizando 25%, quando não há produção, posto que esta ocorre nas paradas para manutenção.

Relativamente ao NITROGÊNIO, constato que a mesma infração foi objeto do Auto de Infração nº 269132.0006/11-8, lavrado em relação ao Autuado, o qual foi julgado procedente mediante o Acórdão JJF nº 0288-02/13, e parcialmente confirmado pelo Acórdão CJF nº 0134-12/17, salvo pelo percentual de utilização do produto NITROGÊNIO, obtido a partir de laudo técnico fornecido pelo Autuado para aqueles exercícios.

Extraindo a parte do Acórdão CJF nº 0134-12/17 que trata das Infrações ora em análise, verifico que o julgamento foi proferido da seguinte forma:

*“Inerente à infração 3, relativa à exigência de crédito fiscal indevido de 10% da aquisição de nitrogênio, utilizado em laboratório e na manutenção da planta, tendo o recorrente comprovado através de laudo técnico o percentual de 7,47%, o que levou a este colegiado a determinar, em diligência, o ajuste necessário, conforme ocorrido através do Parecer ASTEC nº 0110/2014, às fls. 1.337 a 1.339 dos autos, no qual foi aplicado o percentual de 7,47% a título de consumo do nitrogênio, o que remanesceu o valor de R\$ 117.635,25, consoante planilha à fl. 1.428 dos autos, pois o contribuinte não tem direito ao crédito fiscal de ICMS relativo às aplicações do nitrogênio para realização de testes de pressão, nas operações de regeneração dos materiais absorventes, como também para purga dos equipamentos quando da manutenção, por se caracterizar como material de uso e consumo.*

*Assim, concluo pela subsistência parcial da infração 3, no valor de R\$ 117.635,25, como demonstrado à fl. 1.428 dos autos. Modificada a Decisão recorrida.”*

Posição semelhante foi externada no Acórdão CJF nº 0053-11/19, que confirmou parcialmente a Decisão exarada no Acórdão JJF nº 0002-02/18, do qual fui o Relator, apenas sendo modificados os percentuais em razão da apresentação posterior de novo laudo técnico.

Ressalto que no Voto Vencedor do Acórdão CJF nº 0045-12/25, recentemente julgado por esta 2ª CJF, foi sustentado ser devida a exigência em relação à parcela do produto NITROGÊNIO utilizado em procedimentos de purga, por se caracterizar como material de uso e consumo do estabelecimento, conforme excerto do referido Voto abaixo:

*“Também não acompanho, com a devida vénia, o entendimento do i. Relator Conselheiro, quanto a sua decisão de Prover o Recurso Voluntário interposto, nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, pelo Contribuinte Autuado, e julgar improcedente a glosa dos créditos tomados, pelo Contribuinte Autuado, relativo a parcela de 2% do nitrogênio mantido na autuação, pelos membros da primeira instância, por se caracterizar, de fato, como material de uso e consumo do estabelecimento, vez que são utilizados em procedimentos de purga de produtos utilizados em linhas marginais ao processo produtivo.”*

Diante do exposto, comungo das Decisões proferidas nos referidos Acórdãos JJF nº 0288-02/13 e 0002-02/18 e CJF nº 0134-12/17 e 0053-11/19, ou seja, que o nitrogênio utilizado no laboratório e na limpeza da planta industrial, no percentual indicado no laudo técnico, deve ser classificado como material de uso e consumo, cujo crédito fiscal só será permitido a partir da data prevista na Lei Complementar nº 87/96, ou seja, em 01/01/2033, nos termos do Art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício para restabelecer a autuação no tocante à parcela do produto NITROGÊNIO utilizado para purga e em testes de pressão em equipamentos e tubulações, conforme o percentual de 25% apresentado pelo Autuado.

Quanto ao Recurso Voluntário, minha divergência é tão somente em relação aos argumentos esposados em relação ao mérito da autuação em seu voto.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de reposição, considerados materiais para uso e consumo do estabelecimento, a exemplo de flange, condute, conector, junta, válvula, cotovelo, arruela, leito cabo, plugue, eletroduto, unidade seladora, transmissor, abraçadeira, tê, curva eletroduto, eletrocalha, redução, junção, etc.

Ora, é recorrente neste CONSEF o entendimento de que as peças de reposição e ferramentas são materiais de uso e consumo. Trago como paradigma o Voto Vencedor referente à mesma matéria constante do Acórdão CJF nº 0301-12/18:

#### **“VOTO”**

*Quanto à solicitação de diligência, denego por entender que os elementos contidos no processo se afiguram como suficientes para a formação de minha convicção, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF, conforme abaixo reproduzido.*

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*  
*...”*

*No mérito, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”. Trata-se de aquisições de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc, tratados pela fiscalização como materiais de uso e consumo.*

*O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando tratar-se bens do ativo imobilizado, pois foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no seu ativo imobilizado. Argumenta que o seu procedimento encontra amparo na orientação contida na NBC 19.1, aprovada pela Resolução 1.177 do Conselho Federal de Contabilidade.*

*O exame dos autos (folhas 12/104) revela que os créditos glosados se relacionam a “válvulas”, “cantoneira”, “tarugo”, “bucha”, “selo”, “barra”, “regulador pressão”, “kit calibração”, “cabo”, “junta”, “tê”, “caixa de passagem”, “tubo”, “flange”, “anel”, “curva” e muitos outros itens cujo consumo ocorre periodicamente por*

força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.

*A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme se lê à folha 166, em trecho abaixo reproduzido.*

**“... As mercadorias ali relacionadas enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, cujo uso ocorre por período superior a um ano (NBC T 19.1, item “6”). Enfim, são sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano (grifos acrescidos).”**

*Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.*

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

*Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.*

*Quanto aos pequenos reparos, são atividades de “conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil”. (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).*

*Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das “cantoneiras”, “buchas”, “juntas” e etc. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades da Recorrente.*

*Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais.*

*Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.”*

Não há nos autos nenhuma prova de que os materiais de reposição objeto da autuação aumentam a vida útil dos equipamentos, quanto mais em período superior a um exercício. Ao contrário, a própria natureza dos materiais induz à manutenção de equipamentos do Autuado, não necessariamente relacionados à produção.

Não é nem razoável supor que a substituição de abraçadeiras, plugues e arruelas, por exemplo, possam aumentar a vida útil de um equipamento em mais de um ano, bem como não se sustenta o argumento de que a manutenção efetuada em paradas técnicas regulares programadas em períodos superiores a um ano seja o diferencial para ampliar a vida útil de um equipamento – no máximo, evitá-la que ocorra uma parada não programada.

Para fazer um comparativo simples, a troca regular da mangueira do sistema de arrefecimento de um veículo não aumenta a sua vida útil, apenas evita que esta venha a ressecar e partir, causando um prejuízo maior devido ao superaquecimento do motor.

Saliento que as decisões deste CONSEF vem convergindo, a partir do julgamento do EAREsp nº 1.775.781, conforme se depreende da sua ementa abaixo transcrita, que devem ser classificados como produtos intermediários, tendo em vista que: **a)** são empregados no processo produtivo; **b)** são consumidos ou desgastados em razão da sua utilização no processo produtivo, mesmo que gradativamente; e **c)** desde que seja comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa – essencialidade em relação à atividade-fim.

**“EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO,**

*EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.”*

Ressalto que só há como enquadrar um material como produto intermediário quando este se desgasta ou se consome em razão da produção, não podendo tal conceito ser estendido a materiais de uso e consumo tais como abraçadeiras ou arruelas, em que não há o referido desgaste ou consumo.

Sendo assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Por tudo o que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269132.0007/23-8, lavrado contra BRASKEM S.A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 56.657,05, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

### RECURSO DE OFÍCIO

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Gabriel Mota Lino Mota, João Vicente Costa Neto, Bruno D’Almeida Branco e João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva e Eduardo Ramos de Santana.

### RECURSO VOLUNTÁRIO

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, João Vicente Costa Neto e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Gabriel Mota Lino Mota, Bruno D’Almeida Branco e João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Recurso Voluntário)

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTOS DIVERGENTE  
(Recurso de Ofício) E VENCEDOR (Recurso Voluntário)

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR DA PGE/PROFIS