

A. I. N° - 269132.0007/23-8
AUTUADO - BRASKEM S.A.
AUTUANTES - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS e RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/07/2025

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0119-06/25-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”, “inibidor 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O 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, aduzindo o que segue.

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

No caso em tela, assevera ser inequívoco que o lançamento foi efetivado com base em mera presunção, o que é inadmissível, pois, conforme se observa nos documentos anexos ao auto, não há nenhum descritivo da forma de utilização dos bens glosados na planta industrial, de forma a justificar a acusação fiscal e enquadramento como bens de mero uso e consumo, o que é flagrante nulidade do lançamento, segundo afirma.

Explica que, a partir do confronto dos valores autuados com as obrigações acessórias que foram transmitidas ao Fisco, presume-se que houve a glosa da quase integralidade dos créditos de ICMS apropriados pelo contribuinte a título de ativo, o que, por si só, já seria suficiente para decretar a nulidade do lançamento, por evidenciar que a autuação foi efetivada por mera presunção. Pondera que, uma vez que os bens foram registrados no ativo fixo da Impugnante, no mínimo, o lançamento deveria indicar a razão pela qual foram desclassificados e caracterizados como de mero uso e consumo, cotejando com a forma pela qual foram empregados na planta industrial. Ademais, argumenta que não houve visita *in loco* na planta industrial, nem mesmo a solicitação de informações ao contribuinte sobre a forma de utilização dos bens, o que afronta o princípio da verdade material.

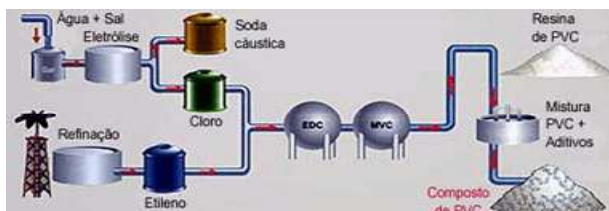
Alega que o fato de o lançamento ter sido efetivado por mera presunção não poderá passar despercebido por ocasião do presente julgamento, o que deverá ensejar, nos termos do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 (cujo texto transcreve), o reconhecimento da nulidade.

Ensina que se classificam como nulos, os lançamentos fiscais desacompanhados dos elementos suficientes para determinação – com segurança – da ocorrência do fato gerador, não só pela inexistência de substância ou justa causa, mas, também, porque tal vício implica em prejuízo do exercício pleno do direito de defesa do acusado. Diz-se prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa, porque se espera do trabalho fiscal, no presente caso, a apresentação das razões jurídicas que culminaram na desclassificação dos produtos autuados como insumos industriais. Com isso, explica que a acusada poderia contrapor essas razões, estabelecendo o contraditório tão festejado no sistema processual brasileiro.

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

No mérito, sustenta a improcedência do lançamento efetuado. Para a melhor compreensão do caso e identificação do tratamento jurídico adequado a ser dispensado por esse Eg. CONSEF, explica que irá apresentar uma breve exposição do processo produtivo realizado no estabelecimento autuado, a Unidade Industrial de PVC da Braskem.

Explica que o referido estabelecimento está inserido na 2ª Geração da cadeia plástica, responsável pela produção de polímeros de PVC, um importante produto acabado do portfólio comercial da Braskem. Em uma breve síntese, explica que toda a Cadeia de PVC pode ser melhor visualizada na ilustração abaixo:



Prossegue, informando que, conforme mapa acima, os insumos básicos fornecidos para a produção do PVC pela unidade industrial autuada são o: (i) Cloro; e o (ii) Eteno. A partir desses insumos básicos, explica que a planta de PVC desenvolve diversos processos produtivos internos para alcançar o monômero denominado MVC, que finalmente será polimerizado até industrializar os polímeros de PVC, produto acabado comercializado pela Braskem.

Ensina que “o Monômero é uma molécula simples, pelo menos bifuncional, ou seja, capaz de reagir por pelo menos duas de suas terminações, que em condições adequadas dá origem à unidade de repetição (mero) das muitas cadeias poliméricas que formam o polímero. O monômero utilizado na polimerização do PVC é o monômero cloreto de vinila (MVC)”. Todavia, até se chegar ao resultado final, o processo de produção do PVC passa por diversas fases internas, diferentes metodologias, diferentes plantas dentro do mesmo CNPJ fiscalizado, por exemplo, de EDC, MVC e PVC, com emprego de uma infinidade de insumos, reagentes, aditivos, produtos intermediários, embalagens. Conforme será demonstrado no tópico adiante, assevera que não houve a devida contextualização dos bens glosados pela fiscalização com a atividade de industrialização exercida pelo estabelecimento autuado, o que impõe a revisão do presente lançamento.

Discute a natureza dos bens indicados como de uso e consumo nas infrações 01 e 02. Inicialmente, destaca que a própria fiscalização indica, no auto, que as duas infrações estão “correlacionadas”. Deste modo, conclui que o entendimento aplicado em julgamento sobre os bens indicados como de uso e consumo terão reflexos tanto na infração 01 quanto na infração 02.

Explica que o crédito tributário controvertido, objeto do Auto de Infração ora impugnado, tem origem na glosa de crédito fiscal a título de ICMS apropriado pela Impugnante e ausência de recolhimento de DIFAL na aquisição de determinados produtos, sob a alegação de que estes produtos não estariam vinculados com a atividade fim da unidade industrial (bens de uso e consumo). No caso tela, informa que foram autuados e glosados equivocadamente pela fiscalização diversos bens, comprovadamente essenciais para o processo produtivo da Impugnante, conforme se depreende do laudo IPT em anexo (Doc. 03). Destaca a seguir os de maior representatividade:

a) Nitrogênio:

Explica que, ao longo dos processos produtivos da Impugnante, o nitrogênio é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio e da umidade em contato com os produtos utilizados, preservando sua integridade e suas propriedades físico-químicas, ao evitar sua contaminação e consequente reação com o oxigênio, o que causaria paralisação do processo produtivo. Informa que o nitrogênio gasoso é utilizado, assim, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo, evitando a entrada de oxigênio e umidade nos equipamentos e tanques de estocagem, sendo essencial para preservação das propriedades físico-químicas dos produtos.

Informa que, de acordo com dados levantados junto ao cliente, cerca de 75% 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. Argumenta que o nitrogênio aplicado no laboratório da Impugnante tem relação direta com a atividade fim do estabelecimento, sendo essencial na produção do Cloro e da Soda que são os produtos do estabelecimento autuado.

b) Outros produtos químicos, reagentes e materiais

Explica que, embora a maior parte da autuação seja referente a mercadoria Nitrogênio, acima tratada, a autuação ora impugnada ainda inclui na relação de produtos tidos como de uso e

consumo do estabelecimento, outras mercadorias consumidas no próprio processo produtivo do estabelecimento autuado. Isto porque, a produção do cloro, da soda cáustica, e de seus derivados, envolve diversas reações químicas, que ocorrem com a necessidade de diversos catalisadores e produtos químicos, entre os quais podem ser citados: ácido clorídrico, cloreto de ferro (FeCl_3), borohidreto de sódio, cloreto de níquel, clorofórmio, etileno, hidrazina, peróxido de hidrogênio, trietilamina.

Informa que, para as operações de tratamento da salmoura, ainda é necessário o uso de agentes flocculantes, que atuam como polieletrólitos, essenciais para a limpeza da salmoura e para possibilitar seu uso nas etapas posteriores. Para o tratamento da água clarificada e manutenção das condições necessárias para seu uso nas unidades, informa ser necessário o uso dos produtos hipoclorito de sódio, inibidores de corrosão (Inibidor Corrosão Flogard MS 6209 e Inibidor Inhibitor).

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

Sustenta, assim, o direito ao crédito nas aquisições referidas. Firmadas tais premissas, passa a Impugnante a demonstrar que as normas constitucionais e legais de regência do ICMS lhe asseguram o direito ao aproveitamento dos créditos glosados.

Argumenta que o direito ao crédito de ICMS está garantido constitucionalmente, como decorrência da regra da não-cumulatividade, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, inciso I da CF/88. Da mesma forma, a legislação infraconstitucional reconhece o direito de crédito nas aquisições dos produtos destinados ao processo de industrialização, nos termos dos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996. Igualmente, afirma que o RICMS/BA, aplicável aos fatos geradores autuados, também garante o direito de crédito, nos termos do artigo 309, I, alínea “b” do RICMS/Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, cujo texto transcreve.

Ressalta que o que a legislação de regência exige para que as aquisições de produtos aplicados na produção de mercadorias sujeitas à tributação gerem créditos fiscais do imposto, é que tais bens sejam essenciais ao processo de industrialização, no qual deverão ser integralmente consumidos, tornando-se imprestáveis para nova utilização. Nesse caso, entende que a Impugnante comprovou que o laboratório, onde é empregado no percentual do nitrogênio glosado, é essencial ao processo produtivo da planta.

Em vista de todo o exposto, conclui restar evidente o direito da Impugnante à manutenção dos créditos de ICMS relativo ao percentual do nitrogênio glosado, indevidamente classificado como de uso e consumo, mediante a acusação fiscal capitulada no Auto de Infração ora impugnado.

Por todo o exposto, requer que seja dado provimento à presente impugnação para julgar:

- a) Preliminarmente, julgar nulo o lançamento, nos termos do art. 142 do CTN e do art. 18, inciso IV, alínea “a” do Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA), conforme as razões de fato e de direito aduzidas no item III, desta peça impugnatória;
- b) No mérito, julgar improcedente o lançamento, consubstanciado no Auto de Infração ora impugnado, com o consequente arquivamento do presente processo.

Requer, por fim, a produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente a juntada de novos documentos e esclarecimentos de fato, frente aos princípios da verdade material e da ampla defesa.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 95-A/101, um dos autuantes presta informação fiscal, aduzindo o que segue.

Preliminarmente, pontua que a nulidade pugnada pela autuada não deve prosperar, pois, ao contrário do que alegou a defendente, o presente auto de infração é revestido das formalidades

legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, cuja multa exigida está fundamentada em diplomas legais vigentes. Ou seja, as infrações cometidas estão definidas em seus textos base, conforme consta nas folhas 1 a 7 deste PAF, estando presentes não somente a descrição das infrações como também o enquadramento legal e multa aplicada.

Pelo exposto, os autuantes não veem qualquer traço de ilegalidade que enseje o descabido pedido de nulidade deste auto de infração por parte da autuada, visto que, conforme acima esclarecido, o processo administrativo fiscal reúne elementos necessários e suficientes ao regular prosseguimento da instrução processual.

Por fim, ressalta que a própria autuada põe por terra suas alegações de que não há “*elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator*”, quando produz sua defesa detalhada, expondo as razões por que diverge da fiscalização. Ou seja, conclui que não houve qualquer prejuízo à manifestação defensiva, tanto que a autuada produziu regularmente sua defesa de mérito, não tendo sofrido qualquer prejuízo ou cerceamento de seus direitos defensivos.

No mérito, destaca ser importante analisar minuciosamente as alegações do contribuinte para não se afastar da verdade material, inclusive se manifestando sobre o pedido de diligência. Alega que, da análise da função dos produtos objetos de glosa do crédito por serem considerados de Uso e Consumo, é cristalino o entendimento de que nenhum deles se incorpora/integra o produto final, nem tampouco possui a condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização conforme se verá a seguir, individualmente, abordando argumentos apresentados pela autuada em sua peça de defesa.

Nitrogênio (itens 28 a 31 da defesa):

Quanto ao nitrogênio, afirma que a própria autuada reconhece, em sua defesa, que o nitrogênio adquirido pela mesma é utilizado quando da abertura dos sistemas para quaisquer operações de manutenção. Nesta operação de manutenção, explica que se faz necessária a purga destes equipamentos para expulsar todo o resíduo de solventes e gases, propiciando uma atmosfera adequada para a realização do processo. Explica que outra utilidade do nitrogênio é na realização de testes de pressão para avaliação da integridade e atendimento a legislação de vasos de pressão, além de condicionamento e purga de equipamentos após a manutenção.

Assevera ser o Nitrogênio um gás inodoro e inerte, por ser inerte também não integra ou incorpora nenhum produto ou insumo intermediário do processo produtivo. Portanto, o Nitrogênio não tem nenhuma função ativa ou reativa no processo industrial. Informa que parte do nitrogênio também é utilizado em laboratório e, como se sabe, os materiais utilizados em laboratório não dão direito a crédito. Entretanto, salienta que a maior parte do nitrogênio é utilizada mesmo com a função de limpeza durante os serviços de manutenção dos equipamentos utilizados na planta fabril.

Ressalta que o Parecer PROFI 01/81 tem sido utilizado como principal parâmetro de referência a respeito, nele constando que os produtos intermediários seriam aqueles que, não se incorporando ao produto final - eventualmente apenas seus resquícios e de modo indesejado -, participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação. Assim, conclui que a própria denominação de “intermediário” nada tem a ver com o conceito contábil - que descreve os produtos gerados no decorrer de um determinado ciclo produtivo, diferenciando-os dos bens finais - busca situá-los entre as matérias-primas e os materiais de uso e consumo. Afirma ser dessa contraposição que devem ser retirados os elementos que o caracterizem.

Assim, ensina que os produtos intermediários, tal qual a matéria-prima, são essenciais ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente e - elemento esclarecedor - são consumidos a cada participação. Diferenciam-se daquelas pelo fato de não comporem o produto final -

apenas seus resquícios e de modo indesejado. Por outro lado, não se confundem com os materiais de uso e consumo pela não-participação intrínseca desses no processo produtivo.

Em síntese, afirma que o produto intermediário tem “vida” de matéria prima – participação intrínseca ao processo, nele se consumindo. Os materiais de uso e consumo, ainda que venham a se consumir a cada participação serão assim classificados se não tiverem função intrínseca ao processo – ex. sabão usado na lavagem interna/externa do maquinário; ou ao contrário, se tiverem participação intrínseca, mas não forem consumidos a cada ciclo produtivo – ex. elementos filtrantes utilizados na filtragem dos insumos/produtos. Para todas as funções acima citadas (no primeiro parágrafo deste tópico), entende que não existe nenhuma ligação direta com o processo fabril, haja vista, cuidar apenas da limpeza dos equipamentos visando a segurança operacional, portanto não há que se falar de produto intermediário e sim material de uso consumo no processo.

Hidrazina (itens 33 a 347 da defesa):

Como se pode ver da descrição fornecida pela autuada na sua peça de defesa, alega que os referidos itens não integram o seu produto final e são usados no tratamento dos seus efluentes, resíduos, sendo assim, esses produtos, em nenhum momento, entram em contato com a corrente de processo, até porque, como a própria autuada declara, são usados em seus efluentes, rejeitos, resíduos a serem descartados. Assevera que a não utilização da Hidrazina não impediria, retardaria ou prejudicaria a elaboração dos produtos finais ou intermediários do seu processo industrial.

Inibidores de corrosão (itens 35 e 36 da defesa):

Afirma ser também na descrição fornecida pela autuada, em sua peça de defesa, que se verifica que os referidos itens não integram o seu produto final e são usados no tratamento de água com o intuito específico de diminuir e/ou controlar a corrosão e mecanismos de desgastes dos equipamentos estáticos pelos quais circula a água tratada. Destaca que esses produtos, em nenhum momento, entram em contato com a corrente de processo e a não utilização dos mesmos não impediria, retardaria ou prejudicaria a elaboração dos produtos finais ou intermediários do seu processo industrial. Por conseguinte, sustenta que não se amolda com a característica de insumos ou produtos intermediários, razão pela qual, deve ser mantida a glosa dos créditos em relação a aquisições desses produtos (Hidrazina e Inibidores de corrosão) utilizados no tratamento de água de refrigeração.

Quanto aos produtos elencados no demonstrativo (Anexo III), a exemplo de **partes e peças de reposição como junta, arruela, cotovelo, união, flanges, cabos, conector, etc.**, afirma que a autuada, em sua impugnação, não fez nenhuma referência a respeito, tendo se mantido em silêncio, o que confirma sua anuência relativo a exigência do crédito tributário em questão.

Diante do exposto, mantém o entendimento de tratarem-se, todos eles, de itens de Uso e Consumo o que reforça o acerto da autuação e glosa dos mesmos até porque se trata de matéria já amplamente discutida no âmbito CONSEF.

Do Parecer Técnico do IPT nº 20 677-301 – Doc. 03 desse PAF

Por fim, esclarece e ressalta que a abordagem do relatório é de natureza Técnica, Descritiva, Genérica e Qualitativa, descrevendo em sua narrativa todos os produtos utilizados no processo, não definindo, em nenhum momento, os quantitativos envolvidos em cada um deles, nem em termos absolutos nem relativos, sendo uma abordagem puramente descritiva, a terminologia usada tem caráter estritamente técnico e os termos e nomenclaturas utilizadas para classificação dos produtos não têm qualquer cunho de natureza Fiscal ou Contábil.

Quanto ao pedido de diligência, entende que todas as informações necessárias à instrução e ao julgamento da lide encontram-se disponibilizadas nesse PAF, razão pela qual conclui que qualquer solicitação de diligência representa medida protelatória para julgamento do mérito do

auto de infração em apreço.

Arremata a sua peça informativa, concluindo que, tendo se manifestado fundamentadamente sobre cada aspecto da defesa, e considerando que esta não traz qualquer substrato capaz de elidir a autuação fiscal ou de apontar, de forma objetiva, qualquer vício, no auto de infração, que pudesse ensejar sua nulidade ou improcedência, é pela procedência total do auto de infração.

Às folhas 111/113, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, por onde então tramitava o feito, considerando que os julgados recentes deste Conselho de Fazenda (especialmente o Acórdão CJF nº 0257-11/23) 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, acostando os elementos de prova descritos abaixo.

- i)** Laudo técnico elaborado por Engenheira Química para o atendimento da diligência determinada, visando detalhar as aplicações do nitrogênio no processo produtivo da Impugnante (Doc. 01);
- ii)** Destaca a aderência da aplicação do nitrogênio, bem como dos demais produtos autuados, aos parâmetros de classificação de insumos produtivos pacificados no âmbito do STJ, conforme julgamento do EAREsp nº 1.775.781 SP (Doc. 02).

É o que segue.

DO CUMPRIMENTO DA DILIGÊNCIA. LAUDO TÉCNICO DETALHANDO A APLICAÇÃO DO NITROGÊNIO NO PROCESSO PRODUTIVO DA IMPUGNANTE.

Explica que a diligência determinada tem por objetivo detalhar as aplicações do nitrogênio na planta de PVC BA e identificar a quantia mensal de nitrogênio consumida nas etapas do processo produtivo da Impugnante. Em atendimento ao quanto solicitado, apresenta laudo técnico elaborado por Engenheira Química (Doc. 01).

Retomando o processo produtivo da planta de PVC BA, já detalhado em Impugnação, informa que o laudo aponta que a planta industrial é dividida em unidade de produção de MVC e unidade de produção de PVC. A unidade de MVC é responsável pela produção contínua do Monocloreto de Vinila (MVC) que é a matéria-prima para a produção do PVC. O nitrogênio é fornecido por tubulação no estado gasoso a partir da unidade Q1 da Braskem e utilizado no processo do MVC e PVC, bem como na área de tancagem, conforme detalhamento abaixo.

“Os principais consumos de nitrogênio são:

- 1. Nas colunas de destilação para contribuir na remoção de impurezas do EDC e MVC;*
- 2. Nos sistemas de blanketing dos tanques de estocagem de produtos, visando garantir a qualidade e ausência de contaminação com ar atmosférico ou oxigênio. A eventual presença de oxigênio nessa matéria-prima pode incorrer em contaminação e consequente ameaça à segurança operacional do processo.*
- 3. Nas etapas de inertização de equipamentos durante procedimentos de secagem para partidas, durante paradas e liberações para manutenções, visando constituir atmosfera inerte. A presença de produtos nesses equipamentos é inerente ao processo produtivo e o contato com oxigênio deve ser evitado sob risco de gerar produto degradado, perdas de qualidade e eventos de decomposição que ameaçam a segurança operacional.*

4. Pressurização de sistemas de selagem de bombas, compressores e agitadores e purga de sistemas visando a descontaminação para manutenção.

5. Pressurização para injeção de aditivos nos reatores de produção de PVC;

6. Pressurização dos sistemas de inibição dos reatores de PVC, visando a atuação destes sistemas em caso de emergência durante as reações.”

Explica que, como se verifica, todos as etapas em que é aplicado o nitrogênio compõem diretamente o processo produtivo, de modo que é evidente o equívoco da autuação na tentativa de reclassificar o nitrogênio como bem de uso e consumo. Ademais, conforme detalhamento no laudo anexo (Doc. 01), informa que os processos de (2) blanketing dos tanques, (3) inertização de equipamentos e (4) pressurização de sistemas, nos quais é aplicado o nitrogênio, ocorrem nas duas unidades de produção (MVC e PVC). Desse modo, individualizando por unidade, tem-se que, na unidade de produção do MVC, são realizados os processos identificados nos itens 1 a 4 acima, e, na unidade de PVC, os itens 2 a 6 acima.

Isso posto, em atendimento direto à diligência determinada, explica que consta, no laudo anexo (Doc. 01), o detalhamento por mês do nitrogênio, durante os períodos autuados, nas unidades de MVC e PVC, bem como na área de tancagem. Anexa o *print* abaixo:

4. HISTÓRICO DE CONSUMO DO NITROGÊNIO

O histórico de consumo de nitrogênio gasoso e líquido na unidade PVC 1 BA está explicitado na Tabela 1:

Os medidores representam as seguintes medições:

- FT-3731B= Faturamento (total: consumo da planta PVC 1 BA);
- FT-2601 = Medição unidade PVC - pressurização para injeção de aditivos de reação e inibidor em caso de descontrole reacional da reação de PVC;
- FT-1707 = Medição unidade MVC - remoção de impurezas do EDC e MVC em colunas de destilação;

Os consumos em sistemas de blanketing dos tanques de estocagem de produtos são obtidos pela diferença entre a medição total (FT-3731B) menos os consumos da PVC (FQ-2601) e da MVC (FQ-1707).

Data	Faturamento da unidade PVC 1 BA (m³)	Medições da unidade PVC 1 BA (m³)			Data	Faturamento da unidade PVC 1 BA
	Nitrogênio gasoso tubovia	FI2601 Unid PVC	FQ1707 Unid MVC	Área de tancagem		Nitrogênio líquido carreta (m³)
jan/19	609.808	75.038	375.092	159.678	jan/19	979
fev/19	751.877	80.925	377.452	293.500	fev/19	6.488
mar/19	1.016.038	114.113	507.926	394.000	mar/19	8.515
abr/19	800.190	121.831	406.827	271.533	abr/19	9.924
mai/19	889.971	154.191	392.014	343.766	mai/19	10.469
jun/19	982.871	159.133	353.071	470.667	jun/19	2.240
jul/19	762.352	165.372	302.398	294.583	jul/19	0
ago/19	625.906	61.305	170.101	394.500	ago/19	155.566
set/19	850.605	164.544	407.509	278.552	set/19	127.576
out/19	981.840	254.707	275.679	451.454	out/19	4.029
nov/19	981.680	223.446	413.956	344.278	nov/19	9.277
dez/19	945.067	186.192	314.837	444.038	dez/19	9.269
jan/20	812.736	194.386	269.915	348.435	jan/20	5.317
fev/20	828.718	190.277	245.382	393.059	fev/20	6.004
mar/20	935.865	215.063	309.361	411.441	mar/20	13.122
abr/20	875.033	219.792	340.031	315.211	abr/20	0
mai/20	832.986	258.188	568.766	6.032	mai/20	874
jun/20	1.341.433	196.427	602.031	542.975	jun/20	16.812
jul/20	1.464.785	260.847	563.052	640.886	jul/20	2.923
ago/20	1.226.310	275.162	578.218	372.931	ago/20	21.199
set/20	1.207.651	358.472	488.832	360.347	set/20	1.738
out/20	1.297.785	419.771	447.783	430.231	out/20	5.688
nov/20	1.001.906	136.119	450.583	415.203	nov/20	21.618
dez/20	1.176.288	77.637	461.415	637.237	dez/20	6.173

Consolidando os dados acima em percentuais, apresenta o quadro abaixo:

Precentuais de consumo PVC 1 BA (%)		
FI2601 Unid PVC	FQ1707 Unid MVC	Área de tancagem
19,4%	41,8%	38,8%

Assim, afirma que resta cumprida a diligência determinada, quanto ao detalhamento das aplicações do nitrogênio no processo produtivo da Impugnante. Ainda assim, porém, reforça que todas as aplicações do nitrogênio, conforme se observa no detalhamento do laudo, compõem o processo produtivo do estabelecimento autuado. Especialmente porque, conforme será detalhado no tópico a seguir, deve ser observado o entendimento pacificado do STJ no julgamento do EAREsp nº 1.775.781 SP (Doc. 02), em que foram fixados os “*critérios informadores da não cumulatividade*” a serem considerados na classificação de bens a partir da aplicação no processo produtivo.

DA PACIFICAÇÃO DO CRITÉRIO DISTINTIVO DOS BENS DE USO E CONSUMO PARA FINS DE DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS. APLICAÇÃO AO PRESENTE JULGAMENTO.

Argumenta que, por ocasião do julgamento dos Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 1.775.781 SP (Doc. 01), o STJ encerrou a divergência remanescente a respeito dos critérios que distinguem os materiais adquiridos para o uso e consumo daqueles que dão direito ao crédito de ICMS. Transcreve a ementa do julgamento referido, explicando que, no julgamento, o STJ encerra a divergência entre os posicionamentos diversos relativos ao parâmetro para classificação de insumos produtivos. Nesse sentido, a Corte firmou o entendimento de que os “*critérios informadores da não cumulatividade*” são: **i)** o critério da essencialidade; ou **ii)** o critério da relevância, conforme trecho do deciso que reproduz, em apoio aos seus argumentos.

Ressalta que, no referido precedente, o STJ textualmente reconhece que, para haver o direito ao crédito de ICMS nas aquisições de produtos, basta que eles sejam aplicados no processo produtivo, destacando que o conceito de essencialidade disposto no precedente é amplo, englobando inclusive os itens que contribuem para a qualidade/quantidade do processo de produção. Ainda mais, explica que o STJ firmou que, mesmo os itens que não se enquadrem nesse conceito amplo de essencialidade, podem dar direito ao crédito, bastando que integrem o processo de produção.

Transcreve mais um trecho do julgado para, a seguir, concluir que o precedente dá fim à divergência a respeito dos “*critérios informadores da não cumulatividade*”, pacificando o entendimento de que: “**i)** a norma de restrição ao crédito deve ser interpretada de forma não ampliativa; e **ii)** basta a aplicação no processo produtivo para que haja direito ao crédito”.

Assim, aplicando-se o entendimento firmado pelo STJ ao presente caso, conclui pela manifesta improcedência do presente lançamento. Especialmente em se tratando do nitrogênio, que é objeto da presente diligência, afirma ser evidente a aderência aos parâmetros fixados pelo STJ.

Descreve, mais uma vez, os principais usos do nitrogênio, argumentando que, adotando-se os parâmetros do precedente citado, observa-se que o nitrogênio é produto essencial ao processo produtivo em todas as suas aplicações, pois, em todas elas, ele serve para a produção direta do MVC e PVC (detalhamento no tópico anterior), ou, quando menos, para a garantia da qualidade e segurança da produção. Inclusive, o nitrogênio é diretamente aplicado em situações de emergência, em que está em risco a segurança da produção, vide item 6 acima, bem como para evitar reações que poderiam levar a danos maiores, conforme itens 2 e 3 acima. Afirma que o mesmo ocorre em relação aos outros produtos químicos, reagentes e materiais que foram autuados.

Argumenta, ainda, que, conforme apontado na Impugnação, a produção do cloro, da soda cáustica, e de seus derivados, envolve diversas reações químicas, que ocorrem com a necessidade de diversos catalisadores e produtos químicos, entre os quais volta a citar: ácido clorídrico,

cloreto de ferro (FeCl₃), borohidreto de sódio, cloreto de níquel, clorofórmio, etileno, hidrazina, peróxido de hidrogênio, trietilamina.

Para as operações de tratamento da salmoura, volta a informar que ainda é necessário o uso de agentes floculantes, que atuam como polieletrólitos, essenciais para a limpeza da salmoura e para possibilitar seu uso nas etapas posteriores. Para o tratamento da água clarificada e manutenção das condições necessárias para seu uso nas unidades, volta a destacar que é necessário o uso dos produtos hipoclorito de sódio, inibidores de corrosão (Inibidor Corrosão Flogard MS 6209 e Inibidor Inhibitor).

Sendo assim, considerando o entendimento pacificado pelo STJ no julgamento do EAREsp nº 1.775.781 SP, conclui que todos os produtos autuados, especialmente o nitrogênio, devem ser classificados como insumos produtivos, os quais, portanto, fazem jus ao crédito de ICMS. Desse modo, deve ser integralmente cancelado o presente lançamento.

Por todo o exposto, vem a Impugnante, em atendimento à diligência determinada, requerer a juntada do laudo técnico (Doc. 01) e íntegra do acórdão do julgamento do EAREsp nº 1.775.781 SP no âmbito do STJ (Doc. 02).

Ainda, reitera os pedidos formulados em Impugnação para que, considerando o entendimento pacificado pelo STJ no julgamento do EAREsp nº 1.775.781 SP, seja reconhecida a natureza de insumos de todos os produtos autuados, ensejando o cancelamento integral do auto de infração em epígrafe.

Requer, ainda, a produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente a juntada de novos documentos e esclarecimentos de fato, frente aos princípios da verdade material e da ampla defesa.

Por fim, reitera que as publicações, comunicações e intimações sejam efetuadas exclusivamente em nome de Milton Hedayioglu Mendes de Lima, OAB/BA nº 20.769, e-mail: tributario@atn.adv.br, com telefone profissional (71) 3450-9718.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 184/185, considerando que o Sujeito Passivo não fez correlação do consumo do Nitrogênio com o seu uso nas etapas de selagem dos tanques, de purga dos equipamentos e de teste de pressão nos laboratórios, o autuante faz uma segunda intimação.

Às folhas 186/187, consta uma terceira intimação, neste mesmo sentido.

Às folhas 188/203, o Sujeito Passivo acosta uma segunda manifestação, com conteúdo idêntico à primeira manifestação.

Às folhas 211/224, o Sujeito Passivo acosta uma terceira manifestação, reiterando os argumentos deduzidos na manifestação anterior, ao tempo em que ressalta que o entendimento do STJ vem sendo aplicado tanto pela PGE-BA quanto pelos julgadores deste CONSEF, conforme processo PGE/20244133195-0, exarado nos autos do Auto de Infração nº 297515.0001/22-3, cujo teor anexa ao processo, concluindo que a Douta PGE/PROFIS, ao tratar do julgamento do EAREsp nº 1.775.781-SP pela 1ª Seção do STJ, que encerrou a divergência quanto aos critérios de classificação de bens com direito ao crédito de ICMS, destacou o seguinte:

“A 1ª seção do STJ, de forma unânime, colocou um fim à divergência existente entre as duas turmas, fixando o entendimento de que é possível o crédito referente à aquisição de materiais (produtos intermediários): a) empregados no processo produtivo; b) consumidos ou desgastados no processo produtivo, mesmo que gradativamente; c) desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa – essencialidade em relação à atividade-fim.”

Argumenta, assim, que a PGE deixa clara a necessidade de reconhecimento do crédito com a comprovação da essencialidade e do consumo da mercadoria no processo produtivo o que já foi exaustivamente comprovado nos presentes autos.

Frise, ainda, que, recentemente, foi julgado, em segunda instância, o PAF Nº 279464.0002/21-1,

integralmente cancelado justamente em razão do reconhecimento da necessidade de aplicação dos critérios estabelecidos pelo STJ nos autos de infração que consideram determinadas mercadorias como de uso e consumo.

Por fim, arremata a sua manifestação, afirmando que, aplicando-se o entendimento firmado pelo STJ ao presente caso, conclui-se pela manifesta improcedência do presente lançamento. Especialmente em se tratando do nitrogênio, que é objeto da presente diligência, entende ser evidente a aderência aos parâmetros fixados pelo STJ.

Por todo o exposto, vem a Impugnante, em atendimento à diligência determinada, reiterar os pedidos formulados em Impugnação para que, considerando o entendimento pacificado pelo STJ no julgamento do EAREsp nº 1.775.781 SP, seja reconhecida a natureza de insumos de todos os produtos autuados, ensejando o cancelamento integral do auto de infração em epígrafe.

Requer, ainda, a produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente a juntada de novos documentos e esclarecimentos de fato, frente aos princípios da verdade material e da ampla defesa.

Por fim, reitera-se que as publicações, comunicações e intimações sejam efetuadas exclusivamente em nome de Milton Hedayioglu Mendes de Lima, OAB/BA nº 20.769, e-mail: tributario@atn.adv.br, com telefone profissional (71) 3450-9718.

Termos em que, pede deferimento

Às folhas 228-A/230, o autuante presta informação fiscal, informando que, em atenção à solicitação de diligência fiscal feita pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, pág. 112 e 113 do presente processo fiscal, procedeu à análise da matéria em lide, e intimou 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, conforme intimações que a seguir descreve:

- a) 1ª Intimação – 11/09/2024 – Págs. 116 e 117 do presente processo;
- b) 2ª Intimação – 02/12/2024 - Págs. 184 e 185 do presente processo;
- c) 3ª Intimação – 08/01/2025 - Págs. 186 e 187 do presente processo;

Informa que a impugnante respondeu a primeira intimação com denominações técnicas e com valores consolidados a exemplo de FI2601Unid PVC, FQ1707UnidMVC e Área de Tancagem, diante da impossibilidade de fazer a correlação com os termos utilizados na intimação e de determinar a proporcionalidade no consumo de nitrogênio nas etapas apresentadas pela autuada em sua resposta a intimação.

Explica que foi feita uma segunda intimação para que a mesma apresentasse de forma detalhada e objetiva as informações solicitadas na intimação com base nas referentes denominações a exemplo de Fluido de selagem na estocagem do produto acabado, Purga de equipamento durante a parada da planta, Teste de pressão durante a execução da manutenção dos equipamentos e tubulações da planta industrial, e Uso em laboratório.

Informa que a autuada apresentou a segunda resposta como os mesmos termos sem apresentar uma correlação direta com os utilizados na intimação, apesar de informar detalhes em cada etapa do processo, de nada adiantou, pois, a forma consolidada como apresenta os dados e sem correlação de proporcionalidade com o que se pede na intimação de fora clara, impossibilita de prosseguir com a solicitação seguinte da diligência.

Informa que prosseguiu com a terceira intimação, mas sem êxito, com respostas sem alcançar o objeto principal que seria o valor de nitrogênio consumido nas etapas transcritas nas três intimações, de forma clara e objetiva.

Pondera que fica sem entender a conduta do contribuinte pois o pedido é bem claro do que se deseja nas intimações, pois o mesmo não apresenta uma explicação plausível porque não informa os dados em conformidade com o que se pede, não cita nada referente ao consumo do nitrogênio

em laboratório. Como já destacado, ele não informa qual o vínculo e as proporções que existe entre o informado na resposta e os expressos de forma clara nas intimações.

Destaca que esta falta de dados com precisão, sem correlação do que é informado com o que se pede do ponto de vista qualitativo e quantitativo, deixa, a fiscalização, sem condições de realizar os trabalhos de diligência, pois não pode concluir com base em presunções.

Ressalta, por fim, que reafirma o que já tinha concluído nos trabalhos de fiscalização, de que o nitrogênio em sua totalidade não dá direito ao crédito fiscal com base na própria descrição feita pelo contribuinte conforme seu uso no processo produtivo. E, portanto, reafirma tudo o que já tinha defendido na informação fiscal, págs. 96 a 101 do presente processo fiscal.

Presente à sessão de julgamento, o representante do Sujeito Passivo, Dr. Gervásio Liberal, OAB/BA 25.476.

Esse é o relatório.

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 pese 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 dúvidas de que a vontade do legislador é de restringir o crédito de ICMS àqueles itens cuja participação no processo produtivo traduza-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 eficiência 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 1ª e 2ª 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 consumação 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 insubsistentes. 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 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. 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 floclulantes, 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 glosa 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, JUNCTÃO 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¬icia=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¬icia=32626>).

Como se vê, as peças de reposição autuadas não se enquadram, indubitavelmente, 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\$	-
TOTAL	R\$	53.831,82	R\$	2.825,23

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
TOTAL	R\$ 56.657,05

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269132.0007/23-8, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado, o autuado 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.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR