

**A. I. N°** - 297515.0005/24-5  
**AUTUADO** - BRASKEM S.A.  
**AUTUANTES** - JOSÉ ELMANO TAVARES LINS e MARCO AURÉLIO PAUL CRUZ  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 14/08/2025

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0146-03/25-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Restou caracterizado que as aquisições de nitrogênio utilizados no sistema fabril da autuada, dá direito à utilização do crédito fiscal de ICMS, por se adequar ao precedente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, e no opinativo da PGE/PROFIS do estado da Bahia. No julgamento do STJ, não se limita ao requisito da essencialidade para a condição do crédito de produtos intermediários, vinculando tal requisito ao processo produtivo fabril do contribuinte, sendo o crédito fiscal um elemento da equação matemática da não cumulatividade, tendo o novo entendimento relativizado o conceito de consumo, avançou para a possibilidade do crédito diante do consumo gradativo, seja ele imediato ou integral e, por fim, da desnecessidade da integração e contato com o produto final. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 19/12/2024, exige crédito tributário no valor de R\$218.922,23, acrescido de multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01 – 001.002.002** – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2023. Valor apurado de crédito indevido conforme a planilha *Crédito Indevido 2023*, pelo *Demonstrativo do Crédito Indevido Mensal* em anexo.

O autuado impugna o lançamento fls. 15/31, diz que vem, por intermédio de sua procuradora, apresentar impugnação contra os termos da exigência fiscal em comento, em vista dos fatos e fundamentos a seguir expostos. Sintetiza os fatos.

Aduz que delineados os contornos da autuação, demonstra que esta não tem meios de prosperar, tendo em vista a correção da apuração do imposto tal como realizada frente à respectiva legislação de regência.

Afirma que se dedica à industrialização e à comercialização de produtos petroquímicos de primeira geração, destacando-se, entre os seus produtos finais, a *mercadoria eteno (também denominado etileno)*, o *etano*, o *acetileno*, o *propeno*, o *buteno*, o *benzeno*, o *xileno*, o *hexano* e o *tolueno*. Explica que extraído o petróleo, este passa por processos de refino, do qual resultam diversos produtos, como a *gasolina*, o *óleo diesel*, o *gás* e a *nafta*. A nafta passa por mais um

processo de refino denominado craqueamento, que resulta nos chamados produtos petroquímicos básicos, no final da primeira geração da cadeia petroquímica.

Neste esboço, para o regular exercício da atividade de produção dos denominados insumos petroquímicos básicos, adquire diversos produtos, tais como o *Nitrogênio*, dentre muitos outros, consumido integralmente no processo produtivo desenvolvido em seu estabelecimento, o qual se afigura indispensável à consecução deste, razão pela qual se apropria dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Ocorre que, através do item 01 do Auto de Infração ora combatido, lastreado nos demonstrativos denominados “*Crédito Indevido 2023 pelo Demonstrativo do Crédito Indevido exercício de 2023*” e “*Demonstrativo do Crédito Indevido Mensal exercício 2023*”, o Fisco Estadual pretende impor o estorno de 2% (dois por cento) dos créditos fiscais, decorrentes das aquisições do produto mencionado, sob a alegação de que este se trataria de bem de uso e consumo do estabelecimento.

Nesse contexto, a peça acusatória apontou como infringidos os arts. 29, § 1º, inciso II e art. 53, inciso III, da Lei nº 7.014/96, no que diz respeito ao creditamento supostamente indevido. Entretanto, as conclusões a que chegaram os Autuantes encontram-se totalmente equivocadas, tendo em vista que os procedimentos adotados, relativamente às aquisições em comento, guardaram estreita pertinência com o quanto disposto na legislação de regência da matéria, consoante restará demonstrado a seguir.

Como visto, os Fiscais autuantes afirmaram que houve a apropriação indevida de 2% do crédito fiscal decorrente da aquisição de Nitrogênio, por considerarem referida parcela deste consiste em material para uso e consumo do estabelecimento, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto, a teor dos arts. 29, parágrafo 1º, inciso II e 53, inciso III, ambos da Lei nº 7.014/96.

Ocorre, entretanto, que conforme restará a seguir demonstrado, tal conclusão é infundada, à vista dos fundamentos legais que lhe asseguram o direito à utilização de 100% dos créditos fiscais sobre as aquisições do produto cujos crédito foram glosados, em total consonância com o princípio da não-cumulatividade, esculpido no art. 155, § 2º, da CF/88 e com a legislação estadual de regência da matéria.

Na esteira do que estabeleceu a Constituição Federal, a Lei Complementar n.º 87/1996 regulamentou o princípio constitucional da não cumulatividade, tendo autorizado o creditamento do imposto anteriormente cobrado nas operações de que tenha resultado entrada, real ou simbólica, de mercadoria, desde que não seja utilizada em fins alheios à atividade do estabelecimento, consoante estipulam seus artigos 20 e 21; pressuposto fielmente reproduzido pelo susodito art. 30 da Lei Estadual n.º 7.014/1996.

Por sua vez, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS, já garantia o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de matéria-prima e de produtos intermediários, conforme se pode inferir dos dispositivos que transcreve.

Da análise destes dispositivos, a condição para que o contribuinte pudesse, sob a égide do referido Decreto, utilizar-se do crédito fiscal relativo às mercadorias adquiridas consistia: (i) na vinculação destas à atividade industrial e (ii) que fossem consumidas no processo fabril, ou (iii) que integrassem o produto final na condição de elemento indispensável à sua fabricação.

Seguindo esta mesma trilha, o RICMS/BA aprovado pelo Decreto n.º 13.780/2012 autorizou, em seu art. 309, o creditamento fiscal sempre que as mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e materiais de embalagem adquiridas pelo contribuinte sejam empregados em processo de industrialização, e desde que não sejam utilizados em fins alheios às atividades do estabelecimento; ratificando exatamente o que já dispunham a Lei Complementar n.º 87/96 e a Lei Estadual n.º 7.014/96.

Diante das prescrições legais e regulamentares citadas, percebe-se que a legislação claramente delimita quais os pressupostos para a utilização de crédito do ICMS decorrente da aquisição de

insumos. Destrinchando tais dispositivos, pode-se inferir que a definição geral de insumo (do qual produto intermediário é espécie), erigida pela legislação, é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização e é nele consumida.

Sendo que, a palavra “consumida” não significa “incorporada”, mas se refere ao fato de que as qualidades imanentes àquele produto foram gastas no processo industrial, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, será mero rebotalho; e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável. Neste sentido, cita decisão do ex-Conselheiro, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, sobre o tema, conforme reproduz. Comenta que mudança legislativa já é reconhecida pelo STJ, conforme se percebe de julgados diversos. (REsp 1090156/SC, REsp 1175166/MG)

Afirma que a doutrina também reconhece a alteração legislativa e a consequente mudança no entendimento do STJ. Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois arestos, que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do § 1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará *jus* ao creditamento.

Destarte, conforme reconhecido, tanto pela Primeira, como pela Segunda Turma do STJ, não há mais que se exigir, para fins de conceituação de materiais como insumos (produtos intermediários), que estes sejam “consumidos ao final de cada processo produtivo” ou que “se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção”.

Esclarece que no caso em análise, todas as mercadorias referentes às *infrações 06 e 07*, “AB3-Silica, óleo lubrificação, compressores LP-15, óleo de selagem agitadores LP-18, sílica gel branca 1 a 3 mm, óleo sonneborn, hipoclorito de sódio, freon 22 compressor, produto multifuncional, inibidor corrosão Trasar 3DT, dispersante inorgânico Trasar e Nalco, biodispersante orgânico Nalperse, biocida não oxidante, polímero dispersante inorgânico, algicida Nalco, inibidor corrosão Nalco, ventosa windmoller, e esfera Rolam, junta vedação, tê, flange, cabo com conector, curva, perfil, bomba, etc., dos quais a “Sílica Gel Branca 1 a 3 MM”, “Óleo Lubrificante Compressores LP-15” e “AB3-Silica”, estão relacionadas com a atividade fim da Recorrente e, portanto, devem ser reconhecidas como insumos. E, como visto do excerto do voto citado, o entendimento aqui externado é o mesmo consolidado pelo STJ!

A este respeito, a Primeira Seção do STJ proferiu recentíssima e importante decisão nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP (doc. 03), dando provimento aos Embargos de Divergência opostos pelo contribuinte, por meio do qual restou uniformizado o entendimento das duas turmas de Direito Público sobre o direito ao creditamento de ICMS nas aquisições de produtos intermediários.

Referido julgamento foi concluído em outubro de 2023, tendo o respectivo acórdão sido finalmente publicado no dia 01/12/2023, definindo ser “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”.

Referido precedente representa clara pacificação do posicionamento do STJ sobre a matéria e que se espera ser prontamente aplicado por este Conselho, vez que em plena consonância com o quanto defendido pela Autuada no bojo do presente PAF.



Demais disso, foi tomando por base o mesmo raciocínio empreendido pelo STJ, que o Juízo da 11ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador proferiu sentença (doc. 04) para anular o débito oriundo das infrações 01 e 03 do Auto de Infração n.º 297515.3001/16-0, também lavrado contra o mesmo estabelecimento da Autuada (CNPJ n.º 42.150.391/0001-70), pelo mesmo preposto fiscal e em relação a créditos de ICMS apurados pela Manifestante sobre a aquisição do mesmo produto aqui em discussão (Nitrogênio), dentre outros.

Veja-se, inclusive, que, naquele processo judicial, foi determinada a realização de perícia técnica, em face da qual o *expert* expediu laudo pericial no bojo do qual concluiu que os produtos autuados são produtos consumidos/usados durante o processo produtivo para produção do produto final. Os produtos não se integram fisicamente ao produto final, mas são produtos indispensáveis para garantir a especificação do produto, e uma boa operacionalidade dos equipamentos minimizando a necessidade de manutenção, aumentando a vida útil, e proporcionando um melhor desempenho do processo produtivo. Concluiu, ainda, que o *Nitrogênio* é de fundamental importância para seja mantida uma atmosfera apropriada para o processo (inerte). Garantindo assim as especificações técnicas e qualidade do produto, e também reduzindo o risco de incêndios e explosões.

Referida decisão foi objeto de recurso de Apelação por parte da Fazenda, que foi recentemente improvido pelo TJ/BA, sendo mantida hígida a sentença proferida naqueles autos. Apelação Cível, Número do Processo: 8043462-86.2019.8.05.0001.

Acrescenta ainda, que o aproveitamento de créditos em razão da aquisição dos produtos aqui discutidos foi também defendido pela Autuada no bojo do Auto de Infração n.º 269132.0008/14-5, lavrado contra estabelecimento da Autuada (CNPJ n.º 42.150.391/0017-38), que, por sua vez, é discutido judicialmente nos autos da Ação Anulatória n.º 8043447-20.2019.8.05.0001.

No referido processo, a Autuada, na condição de autora, pugnou pela produção de prova pericial conduzida por *expert* da área de engenharia de produção, tendo o Laudo Pericial produzido, corroborado em todos os termos o quanto defendido pela Autuada, atestando a essencialidade do *Nitrogênio*, dentre outros itens, no processo produtivo.

A prova pericial (doc. 05) em questão foi acolhida pelo acórdão da Quarta Câmara Cível do TJ/BA (doc. 06), que, à unanimidade, negou provimento ao Recurso de Apelação da Fazenda, mantendo hígida a sentença (doc. 07) que concluiu pela insubsistência da cobrança de ICMS em razão das glosas de créditos decorrentes da aquisição dos mencionados produtos em circunstâncias idênticas às descritas no presente PAF, tendo a referida decisão já transitado em julgado, em 14/02/2023, em virtude da falta de interposição do apelo especial por parte da PGE (doc. 08). O mesmo entendimento foi também firmado pela Segunda Câmara Cível do TJ/BA, ao negar provimento ao Recurso de Apelação da Fazenda (doc. 09) interposto nos autos da Ação Anulatória n.º 8111977-42.2020.8.05.0001, em face de sentença (doc. 10) que, que anulou a cobrança do Auto de Infração n.º 269194.0001/19-8, em decisão já transitada em julgado (doc. 11), também lavrado contra estabelecimento da Autuada. Vê-se, portanto, que no âmbito do Tribunal Estadual, bem como no STJ, é mansa e pacífica a jurisprudência no mesmo sentido que defende a Autuada, de que a legislação de regência do ICMS não exige, para que a aquisição de determinada mercadoria confira direito a crédito, que seja esta necessariamente integrada ao produto final, sendo a ele fisicamente agregada. Basta que os produtos sejam consumidos no curso do processo produtivo, de modo que suas qualidades sejam nele gastas, de tal forma que o que dele sobrou não terá mais nenhuma função, será mero refugo ou resíduo; e mais, o seu potencial gasto foi agregado ao valor do produto produzido, já que a ele é indispensável.

Tanto é assim que a Procuradoria Geral do Estado, notando a conformidade da decisão do TJ/BA exarada nos autos do processo n.º 8043447-20.2019.8.05.0001, com o entendimento consolidado do STJ, nem mesmo interpôs Recurso Especial àquela Corte.

Diante das premissas fixadas pelo STJ, devem ser conjugados, minimamente, dois requisitos, quais sejam: a utilização das mercadorias adquiridas em processos de industrialização, mediante

seu consumo, e a sua vinculação às atividades fabris de cada estabelecimento, para que possa haver direito a crédito.

Neste compasso, demonstra que o material cujos créditos foram glosados pela fiscalização está direta e totalmente integrado ao seu processo produtivo, sendo as funções por ele exercidas indispensáveis ao regular funcionamento da sua unidade fabril; caracterizando-se, de acordo com a legislação, como produto intermediário.

Para alcançar tal desiderato, valendo-se das informações contidas no Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT (doc. 12), passa a demonstrar a inequívoca afetação destas mercadorias aos processos industriais desenvolvidos em seu estabelecimento e seu efetivo consumo; tornando, enfim, superada toda e qualquer discussão acerca da lisura dos créditos apropriados.

Relevante pontuar, que o aludido Parecer Técnico foi elaborado por técnicos e engenheiros integrantes do referido Instituto, a partir de visitas às unidades fabris da Impugnante, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação dos bens sobre estes.

Nestes termos, o Parecer Técnico constitui-se em documento de idoneidade inequívoca, hábil à comprovação de que os produtos ali citados estão vinculados à atividade produtiva da Impugnante e que ou se integram ao produto final ou são consumidos no processo industrial.

Assim, a par das informações constantes do referido parecer, passa a tratar especificamente sobre as funções do *Nitrogênio* cujos créditos foram glosados, tal como empregado no processo fabril desenvolvido no estabelecimento autuado.

Aduz que a Fiscalização, sem explicitar as razões do seu procedimento, entendeu por glosar 2% (dois por cento) do crédito fiscal decorrente das aquisições de Nitrogênio efetuadas entre janeiro e dezembro de 2023, partindo da desacertada premissa de que este produto consiste em material destinado ao uso e consumo do seu estabelecimento, cujas aquisições não ensejariam direito ao crédito do imposto; o que obviamente não procede. Isto porque, ao contrário do quanto aduzido pela fiscalização, o referido produto é integralmente utilizado em seu processo produtivo, sendo as funções por este exercidas indispensáveis ao regular funcionamento de sua unidade fabril.

De fato, nenhuma parcela do Nitrogênio classificado pela Fiscalização, no Auto de Infração, como material de uso e consumo, foi destinada ao consumo do seu estabelecimento, mas foi sim, inteiramente empregado em seu processo produtivo, nele exercendo funções essenciais, conforme será a seguir demonstrado, a par das informações contidas no anexo Parecer Técnico 20.677-301. Como cediço, as matérias primas utilizadas na produção dos petroquímicos básicos são altamente inflamáveis e pirofóricos, em contato com o oxigênio atmosférico.

Deste modo, ao longo do processo produtivo, o *Nitrogênio*, por ser inerte, é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados.

Esclarece que o *Nitrogênio* é utilizado, como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo (*ex: tanques, vasos, sistemas de flare*), evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis, as quais impactam de forma definitiva na eficiência do processo e qualidade dos produtos. A este respeito, trecho do disposto no Parecer Técnico elaborado pelo IPT.

Sobre os percentuais de utilização do *nitrogênio* citados no Parecer do IPT, acrescenta que os 2% mencionados tem o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraindo os resíduos de gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção.

Ressalta que a limpeza realizada a partir do uso do *Nitrogênio*, se afigura essencial ao desenvolvimento da sua atividade industrial, pois, sem a execução desta, todo o processo

produtivo restaria inviabilizado, já que os resíduos existentes em seu maquinário não apenas os comprometeriam, como também contaminariam os produtos em fabricação, interferindo nas suas especificações técnicas e na sua qualidade.

Assim, frisa que 100% (cem por cento) do *Nitrogênio* adquirido foi empregada, de forma imprescindível, no seu processo produtivo, possuindo, portanto, a condição de produto intermediário.

Face ao quanto aduzido no bojo da defesa administrativa, requer que o Auto de Infração ora guerreado, seja julgado totalmente improcedente, para que reste totalmente afastada a exigência consubstanciada em seu item 01.

Requer ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa Junta de Julgamento.

A dupla de Autuantes presta informação fiscal fl. 347/349. Aduz que foi concluída a ação fiscal realizada no contribuinte BRASKEM S/A, e ao final da referida ação, apurou-se crédito de ICMS em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia, tendo sido efetuado o lançamento de ofício que ora se discute.

Sintetiza os termos defensivos, explicando que foi cobrada como indevido o crédito fiscal 2% decorrente da aquisição de *Nitrogênio*, por considerarem material para uso e consumo. A defesa faz referência a decisão no STJ cujo julgamento foi concluído em outubro de 2023, tendo o respectivo acórdão sido finalmente publicado no dia 01/12/2023, definindo ser “*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*”. Apresenta também decisões do TJ/BA no mesmo sentido. Faz referência ao parecer técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT.

Frisa que o *Nitrogênio* adquirido, correspondente ao percentual médio de 2% do total utilizado na planta fabril, propicia uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção. Do contrário, seu processo produtivo estaria inviabilizado, já que os resíduos existentes em seu maquinário, não apenas os comprometeriam, como também contaminariam os produtos em fabricação, interferindo nas suas especificações técnicas e na sua qualidade.

Assim, a Fiscalização esclarece que a questão central a se avaliar, é se o *nitrogênio* utilizado na limpeza ou purga dos equipamentos é efetivamente, aplicado na produção industrial. Pois não se admite o direito ao crédito quando os produtos sejam utilizados em fins alheios às atividades do estabelecimento. Para que sejam purgados estes equipamentos devem ser ‘*desconectados*’ da linha de produção, não sendo possível fazê-lo com eles em funcionamento, ou seja em paradas do processo. Portanto, não fazem parte do processo industrial estão alheios a produção, não dando direito ao crédito fiscal do ICMS, conforme artigo 29, parágrafo 1º, da Lei 7.014/96.

Conclui que, após as considerações relatadas atestam que não houve alteração do auto de infração. E que assim se faça, como é do costume do CONSEF, a justiça que a sociedade espera da Administração Pública.

Cabe registrar, a presença do patrono da Autuada na sessão de julgamento, Dr. Daniel Peixoto Figueiredo, OAB/BA nº 49.203, que realizou a sustentação oral.

## VOTO

Após analisar as peças componentes do presente PAF, embora não tenha sido arguida preliminar de nulidade pelo Autuado, verifico que os aspectos formais da infração registrada pela fiscalização foram devidamente atendidos e as irregularidades apuradas estão formalmente caracterizadas. Observo que o Autuado tomou ciência de que seria fiscalizado conforme Termo



de Início de Fiscalização, documento fl. 08, demonstrativos que servem de base a autuação, documentos fls. 05 a 07; Anexos ao Auto de Infração e ciência, fls. 11/12 e Termo de Ciência do lançamento de ofício fl. 13. Dessa forma, foi oportunizado ao defendente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional.

Nessa esteira, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, do RPAF/BA, para que se decrete sua nulidade.

No mérito, o Autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente, crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2023. Cabe registrar, que o levantamento fiscal se restringe exclusivamente, a glosa do crédito fiscal equivalente a 2% do produto Nitrogênio adquirido pelo Autuado e utilizado na limpeza ou purga dos equipamentos da empresa.

O defendente argumentou, que para o regular exercício da sua atividade de produção dos denominados insumos petroquímicos básicos, adquire diversos produtos, tais como o *Nitrogênio*, dentre muitos outros, consumidos integralmente no processo produtivo desenvolvido em seu estabelecimento, razão pela qual, se apropria dos créditos fiscais correspondentes.

Sobre os percentuais de utilização do **nitrogênio**, conforme Parecer Técnico do IPT nº 20.677-301, o Autuado afirmou que os 2% mencionados, tem o fim específico de promover a limpeza química do processo, extraindo os resíduos de gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção.

O Autuado apontou ainda, que o mencionado Parecer Técnico esclarece, que por ser inerte, o **nitrogênio** é utilizado em quase todas as etapas produtivas para impedir a presença do oxigênio em contato com os produtos utilizados. Informa que é utilizado como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo (ex: tanques, vasos, sistemas de *flare*), evitando a entrada de oxigênio nos equipamentos, impossibilitando a contaminação das correntes do processo pelo gás, com reações indesejáveis, as quais impactam de forma definitiva na eficiência do processo e qualidade dos produtos.

Ressaltou que embora não integre o produto final, o **nitrogênio** entra em contato direto com este, e ao criar uma “*manta de proteção*” evitando a entrada de oxigênio em contato com as correntes de produção; pelo que seu uso está associado à preservação das matérias primas e produtos em fabricação.

Além disso, frisou que a parcela do **nitrogênio** adquirido, ora em discussão, tem como fim específico promover a limpeza química do processo, extraindo os resíduos de gases presentes nos equipamentos e máquinas que compõem o seu parque fabril, propiciando, desta forma, uma atmosfera adequada para a realização das operações de manutenção.

Sobre estas alegações, a fiscalização rebateu afirmando que a cota de 2% considerada como indevida, foi utilizada a margem de sua produção, considerando que o contribuinte escriturou crédito referente ao **nitrogênio**, utilizado em paradas para manutenção de planta, como se fosse aquisição de insumos e utilizou-se indevidamente destes créditos fiscais.

A lide no presente processo, portanto, concentra-se na divergência entre o “*entendimento*” dos Autuantes, de que a utilização do **nitrogênio**, ora em análise, ocorre nas paradas para manutenção de suas máquinas e equipamentos industriais, portanto a margem do seu processo fabril, e o procedimento adotado pelo Autuado ao utilizar os créditos fiscais decorrentes das aquisições deste produto, sob *entendimento* da essencialidade do nitrogênio na consecução da “*atividade social*” da empresa.

Vale registrar, que esta questão específica, já foi enfrentada por este CONSEF em várias oportunidades, envolvendo o próprio autuado, e em todas elas, ficou estabelecida a não admissão do crédito no percentual correspondente ao produto utilizado, para efeito de expurgar o hidrogênio, o oxigênio e outros gases dos sistemas e equipamentos da planta industrial, em operações de parada para manutenção e antes do retorno à operação.

Ou seja, decidiu pela possibilidade de creditamento decorrente de aquisições de produtos utilizados no processo fabril de empresas industriais, ante a caracterização destes produtos como insumos ou produtos intermediários (com direito a utilização dos respectivos créditos fiscais), ou se seriam utilizados como meros materiais para uso e consumo do estabelecimento (cujo creditamento seria vedado).

Neste cenário, sobre o “Nitrogênio”, o entendimento assente era de que o direito ao crédito fiscal de ICMS não seria devido, apenas para parte das aquisições, destinadas ao emprego no laboratório e na purga de equipamentos e sistemas, que inclui as paradas necessárias para manutenção do processo, como no caso sob análise, de acordo com o Laudo Técnico apresentado pelo autuado, no percentual de 2%, admitindo-se, portanto, o crédito fiscal no percentual de 98 %.

No entanto, esse entendimento vem evoluindo, considerando a recente decisão proferida pelo STJ nos autos dos EAREsp 1.775.781/SP, que abordou questão semelhante, definindo ser: *“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”*.

No julgamento do PAF nº 279196.0002/24-2, lavrado contra empresa distinta, porém, tratando-se da mesma matéria que ora se analisa, por unanimidade, foi decidido pela aceitação da utilização total dos créditos fiscais glosados pela fiscalização, acompanhando as diretrizes do EAREsp 1.775.781. Nessa mesma linha de entendimento são as decisões nos Acórdãos CJF nº 0045-12/25, e JJF nº 0230-04/24-VD.

É importante destacar também, que esta situação se coaduna com o precedente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça que, à luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar nº 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição da mencionada mercadoria, eis que são empregados no processo produtivo (*produtos intermediários*), inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, sendo igualmente comprovado a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa.

Chamado a se manifestar a respeito da matéria, assim opinou a PGE/PROFIS no processo PGE/2024095045-0:

*(. . .). Reside o questionamento formulado pela 1ª CJF em derredor da análise, sob o prisma do princípio da não-cumulatividade, da possibilidade da utilização de crédito fiscal pelo autuado de bens utilizados no processo produtivo, sob o novo entendimento firmado nos embargos de divergência em agravo de recurso especial 1.775.781-SP.*

*Importante frisar, depois duma breve leitura da ementa, que, de forma clara, a nova orientação jurisprudencial do STJ sobre a questão não trouxe o requisito da essencialidade como única condição para fruição do crédito de produtos intermediários. A conjunção aditiva “e” no texto não deixa qualquer dúvida que o requisito da essencialidade deve sempre atrelado ao processo produtivo, com o desgaste imediato ou gradativo do mesmo.*

*Logo, não há como se entender somente a essencialidade do produto intermediário como elemento definidor da fruição do crédito, tem-se, conforme descrito na ementa, que sempre que existir uma participação do mesmo no processo produtivo do estabelecimento, preservando-se, desta forma, a lógica do crédito físico para concreção da não-cumulatividade.*



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 na realização do 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 linha marginais, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumação ou desgaste imediato ou gradativo.

Nunca é demais ressaltar que toda mecânica do crédito fiscal, um dos elementos da equação matemática da não-cumulatividade, deve ter como premissa básica e lógica para sua concreção, a existência de mais de um ciclo na cadeia de circulação econômica até o consumo final, seja por continência na outra mercadoria pelo processo fabril, seja por consumo, gradativo ou integral, no processo produtivo.

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

Por fim, importante reproduzir, a conclusão do voto condutor da decisão, que resultou no Acórdão CJF Nº 0068-11/25-VD:

( . . . ) numa análise evolutiva das decisões do STJ - EAREsp 1.775.781/SP e AREsp n. 2.621.584/RJ – que as áreas fabris em que é utilizado o “nitrogênio” como um todo, na BRASKEM, tem relação direta e relevante com a atividade fim do estabelecimento, sendo essencial na produção dos seus produtos (atividade fim). É justamente este o critério utilizado pelo STJ para identificar um item como “produto intermediário” e garantir o crédito fiscal de ICMS, em linha com a decisão proferida por este Conselho de Fazenda, através do Acórdão CJF nº 0058-11/25 VD na sessão de julgamento de 17/03/2025.

Assim, coadunando com entendimento expressado, pelo i. Relator Julgador da primeira instância, no voto condutor da Decisão de Piso, acompanhado pelos demais membros da 4ª JF, vejo que a situação posta, nos autos, se coaduna com os precedentes firmados pelo Superior Tribunal de Justiça que, à luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar nº 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição das mencionadas mercadorias, objeto do Auto de Infração nº 279464.0011/24-5, em tela, eis que são empregados no processo de industrialização de “produtos químicos e petroquímicos de segunda geração”, destacando-se, o “Polietileno”, caracterizando-se como “produtos intermediários”, restando, então, indevida as glosas dos crédito constituído na infração 01, caracterizadas indevidamente, pelo agente Fiscal Autuante, como materiais de uso e consumo do estabelecimento. Infração 01 insubsistente.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 297515.0005/24-5, lavrado contra **BRASKEM S.A.**

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” item 1, 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, 30 de julho de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

