

PROCESSO - A.I. N° 269194.0004/99-5
RECORRENTE - BAHIA SUL CELULOSE S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO REVISTA – Acórdão CS n° 0952/01
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 15.04.02

CÂMARA SUPERIOR

ACÓRDÃO CS N° 0015-21/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO OU CONSUMO E SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO OU CONSUMO. Decisão modificada. Comprovado nos autos que as mercadorias foram utilizadas no processo produtivo. Infração não caracterizada. **b)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NÃO VINCULADO A PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO QUE RESULTEM EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTADAS. O autuado não apresentou elementos para contrapor o levantamento fiscal. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO À OPERAÇÃO POSTERIOR ALCANÇADA PELA INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a decisão. Os materiais foram considerados produtos intermediários utilizados no processo produtivo, sendo por isso, considerada insubsistente a exigência fiscal. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso de Revista interposto após Decisão que negou provimento ao Recurso Especial interposto pelo autuado acima especificada.

O presente Auto de Infração reclama as seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento;
2. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias;
3. Utilização indevida de crédito fiscal relativo à prestação de serviço de transporte de mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento;
4. Falta de recolhimento relativo à diferença entre as alíquotas interna e interestadual na prestação de serviço de transporte, iniciada em outra Unidade da Federação, não sendo vinculada à operação subsequente alcançada pela incidência do imposto;

5. Utilização indevida de crédito fiscal referente a serviço de comunicação não vinculado a processo de industrialização, produção agrícola, geração ou extração que resulte operação de saídas tributadas.

Em seu Recurso de Revista o autuado se reporta ao item que reclama a utilização indevida de crédito relativo ao material de uso e consumo do estabelecimento, alegando estar equivocada a Decisão da 1ª CJF que reformou a exigência fiscal julgada improcedente pela 4ª JJF, tendo sido aquela Decisão mantida em Recurso Especial.

Inicialmente afirma que o Recurso de Revista foi motivado pelas divergências de decisões entre as Câmaras de Julgamento e a Câmara Superior, devendo ser conhecido por estar de acordo com o art.169, III, do RPAF/99.

Alega ser o Recurso de Revista independente e autônomo, podendo ser utilizado quando atendidos os requisitos de admissibilidade previstos na legislação, uma vez que vem buscar a uniformidade de decisões.

Como paradigmas cita as seguintes decisões:

- Acórdão nº 0113/01 da 1ª CJF: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL REFERENTE A MATERIAL DE USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Nesta Decisão foi reconhecido, que a “morfolina” era um elemento essencial na produção, a exemplo dos produtos “hidrozina ativada”, “hipoclorito de cálcio” e “polietrolito aquatec F-52”, que no processo produtivo do autuado é utilizado com a mesma função da “morfolina”.

Afirma que estes produtos são utilizados no tratamento da água que é matéria prima do seu processo industrial, não se devendo confundir tais produtos para tratamento da água captada com os aplicados na água recebida na Unidade de Resfriamento que tem funções distintas, pois, a água recebida na Unidade de Resfriamento possui a função anticorrosiva, biocida e antiincrustante.

- Acórdão nº 0186/01 da 2ª CJF: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL REFERENTE A MATERIAL DE USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Decidiu-se que a participação dos produtos, “nitrato de sódio”, “salitre do Chile”, “viajante de nailon”, “Dowterm-A” e “Monoetilenoglicol”, revelam vinculação direta dos mesmos com o processo produtivo, por serem consumidos na etapa de utilização das matérias primas ou na elaboração dos produtos acabados, enquadrando-se no conceito de produtos que ensejam direito de apropriação do crédito fiscal.

O recorrente explica que, no seu caso, as “bigornas de contra-faca”, os “feltros” e as “lâminas raspadoras” também são consumidos por desgaste pelo atrito direto com o rolo até que atingem uma largura crítica e são substituídas. Restando claro que o consumo destes produtos também está diretamente ligado à quantidade produzida e devendo ser considerados como produtos intermediários.

- Acórdão nº 1554/00 da 2ª CJF: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL REFERENTE A MATERIAL DE USO E CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Nesta autuação, os materiais filtrantes, também encontrados no atual Paf, a exemplo das “telas duoformer” e o

“enxofre” são considerados insumos empregados diretamente no processo produtivo e em contato direto com as matérias primas.

- Acórdão nº 1994/00 da 1ª CJF: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL REFERENTE AO NITROGÊNIO. Neste caso, ficou comprovado através de uma diligência da IFESP que a utilização do Nitrogênio enquadra-se como produto intermediário no processo fabril da empresa.

Na presente autuação, a utilização do Nitrogênio também se assemelha com a utilização deste no processo produtivo descrito na Decisão paradigma, servindo para equilíbrio das reações químicas.

- Acórdão nº 0705/99 da 2ª CJF: UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL REFERENTE AO CONSUMO DE POLIISOBUTILENO. O produto foi considerado tendo função lubrificante das máquinas utilizadas no processo produtivo da empresa como dito em revisão fiscal, sendo devida a utilização dos créditos.

Na presente autuação, o recorrente afirma que o “metabissulfito de sódio” utilizado no processo de produção tem a mesma função do “poliisobutileno”, devendo ser permitida a utilização do crédito.

O recorrente afirma que o cerne deste Recurso de Revista está na qualificação dos produtos elencados, se materiais de uso e consumo ou insumos do processo produtivo.

Cita ainda o Parecer PROFAZ do Prof. Johnson Barbosa Nogueira, onde são considerados produtos intermediários aqueles que se inutilizam no processo de industrialização, exigindo sua renovação, embora não se integrem fisicamente ao produto acabado.

Afirma também que a desconsideração do Parecer da ASTEC anexo aos autos é inconcebível, tendo em vista que a argumentação utilizada não foi técnica.

Por fim, solicita o conhecimento e provimento do Recurso de Revista.

Em um primeiro Parecer a PROFAZ opina pelo não conhecimento do Recurso de Revista pois, considera esgotado o rol de Recursos cabíveis, tendo em vista a apresentação do Recurso Especial a Câmara Superior, anteriormente ao Recurso de Revista.

Em um segundo Parecer a PROFAZ opina pelo conhecimento e provimento do Recurso, tecendo as seguintes considerações:

- Discorda do Parecer anterior no que se refere à impossibilidade de apresentação do Recurso de Revista após apresentação de Recurso Especial, pois considera que tendo o Recurso de Revista característica de uniformização da jurisprudência, não pode ser equiparado a um Recurso comum.
- Quanto ao conhecimento, entende estarem presentes os pressupostos que possibilitam o seu conhecimento, existindo decisões divergentes acerca da mesma questão jurídica.

- Quanto ao mérito, afirma estar de acordo com o voto proferido pelo relator da 4ª JF e com a conclusão do Parecer ASTEC. Além disso, como a utilização dos insumos está diretamente vinculada ao processo industrial, a utilização dos créditos pelo recorrente está correta.

A representante da PROFAZ na assentada de julgamento manifestou-se pelo total provimento do Recurso.

VOTO

Inicialmente vamos nos ater à questão prejudicial levantada pela primeira Parecerista da PROFAZ. A possibilidade de recebimento, pela Câmara Superior, de um Recurso de Revista após apreciação de um Recurso Especial.

“*Data venia*” do entendimento esposado no Parecer PROFAZ de fls. 343, comungo da mesma opinião exposta pela Dra. Sylvia Amoedo no Parecer de fls.353 a 355.

O Recurso Especial foi criado para que o contribuinte não fosse prejudicado ao ver reformada uma Decisão de 1ª instância, que por lhe ser favorável não havia interesse em recorrer. Nestas situações a reforma da Decisão de 1ª instância, causaria o cerceamento do direito de defesa do Autuado, caso não lhe fosse permitida uma nova oportunidade.

Este vício foi sanado com o novo RPAF/99 que prevê a interposição do Recurso Especial e em momento algum se refere a que o contribuinte perca o direito ao Recurso de Revista caso opte pela interposição do primeiro.

Ambos os Recursos são legalmente previstos e possuem características próprias, não podendo a interposição do Recurso Especial impedir a posterior interposição do Recurso de Revista, que, caso contrário teria o seu direito à ampla defesa prejudicado.

Assim, entendo perfeitamente cabível a interposição deste Recurso de Revista, passando a análise dos seus requisitos de admissibilidade propriamente ditos.

O art. 169, II, “a” do RPAF/99 prevê a interposição do Recurso de Revista, sempre que a Decisão de qualquer câmara divergir do entendimento sobre idêntica questão jurídica manifestada por outra Câmara ou pela Câmara Superior.

No Recurso ora em análise o recorrente traz como paradigmas 5 decisões de Câmaras proferidas em julgamentos de matérias efetivamente idênticas, como pode ser observado com a leitura dos Acórdãos citados.

Todas as Decisões tratam de utilização indevida de crédito fiscal referente a material de uso e consumo do próprio estabelecimento, tendo sido comprovado ao final tratarem-se de insumos ou produtos intermediários.

No Auto de Infração ora em julgamento ocorreu à mesma situação jurídica, utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, entretanto a Decisão foi divergente pois não considerou a revisão efetuada pela ASTEC concluindo que os materiais não se enquadravam como insumos ou produtos intermediários.

Presentes os requisitos de admissibilidade, voto pelo conhecimento do Recurso de Revista.

Quanto ao mérito concordo com o opinativo da PROFAZ em seu último Parecer, bem como com o voto o relator da 4ª JJF, de que as mercadorias objeto da autuação são de fato consumidas no processo produtivo, ou desgastadas no curso deste processo, devendo ser contabilizados como custos, haja vista integrem o processo de transformação.

A diligência efetuada pela ASTEC é importante e não pode ser negligenciada, e de acordo com o fiscal revisor “relativamente aos itens 1 e 2 do pedido de diligência os materiais ou insumos objeto da autuação estão diretamente vinculados ao processo industrial e a quantidade aplicada, consumida ou utilizada está relacionada com a produção, sendo indispensáveis para obtenção do produto final.”

Ao contrário do entendimento da relatora da 1ª CJF que reformou a Decisão de 1ª instância, entendo que, se os produtos se desgastam no curso da produção, não importa se de forma mais rápida ou mais lenta, havendo a sua utilização no processo industrial, legítima é a utilização dos créditos dos produtos intermediários, sendo insubsistente também item que reclama o diferencial de alíquota decorrente da aquisição destes materiais.

O direito ao crédito de produtos utilizados no processo industrial não pode, de maneira alguma ser retirado do contribuinte, caso contrário o princípio constitucional da não cumulatividade estaria sendo desobedecido, o que não pode ser aceito.

Os materiais utilizados são:

- 1) O Dicromato de Sódio que trabalha como anticorrosivo da eletrólise na planta de cloro;
- 2) O Hidróxido de Amônia é um anticorrosivo utilizado para tratamento da água na caldeira;
- 3) O Hipoclorito-de-Cálcio, utilizado no tratamento de água de resfriamento e de efluentes;
- 4) Inibidor de corrosão W73 Aquatec e Inibidor de corrosão Busperse 47, utilizado no tratamento de água de resfriamento;
- 5) Acido Cítrico Monohidrato, utilizado na limpeza de Membranas de Osmose por reversão;
- 6) Detergentes Unter Machine 250 S, Darasplay 7383 e Daraclean 7101, são utilizados na limpeza de tubulações, máquinas e equipamentos;
- 7) Contra-faca, peça mecânica que se desgasta no processo industrial (picador de madeira);
- 8) Cal hidratada, usada esporadicamente, serve para corrigir o PH de Efluentes;
- 9) Bicarbonato de Amônia, utilizado para neutralizar o H2SO4 na planta de S02;
- 10) Polieletrólito Aquatec F-52, Anti incrustante Hiper Sperse, Acido Sulfúrico e Uréia, são utilizados como floculantes que auxiliam no processo de clarificação da água e anti incrustante, que retardam o processo de incrustação nas tubulações e nos equipamentos do sistema de circulação da água; são utilizados também com a finalidade de tornar o efluente líquido da empresa em condições que não provoquem prejuízos ao ambiente.

- 11) Metabissulfito de sódio, a Hidrazina Ativada e o Enxofre, atuam diretamente como agentes inibidores de corrosão, retardando o processo de corrosão das tubulações e dos equipamentos;
- 12) As telas, feltros, lâminas raspadoras e bigorna da contra faca, são peças mecânicas que se desgastam no processo produtivo;
- 13) O Nitrogênio Líquido é usado para purgar o Hidrogênio residual da eletrólise, funcionando como uma espécie de limpeza (remove o Hidrogênio e depois joga fora).

Como já dito anteriormente, todos os produtos citados são consumidos integralmente no processo industrial, não importando se são consumidos totalmente ou apenas em parte. O fato é que todos eles são essenciais ao processo e a sua retirada alteraria o produto ou a qualidade deste.

Assim, o meu voto é pelo provimento deste Recurso de Revista restando improcedentes as infrações descritas nos itens 1 a 4 do Relatório.

VOTO DISCORDANTE

Ultrapassada a fase do conhecimento do Recurso de Revista, quanto ao mérito discordo, com a devida *vênia*, do voto da ilustre Relatora do PAF.

Em relação à utilização indevida de crédito fiscal, e a respectiva falta de pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, objeto das exigências contidas nos itens 1 e 2 descritas no relatório, entendo que o exame deve se ater a individualidade de cada produto, para análise da real utilização do mesmo, no processo produtivo do Recorrente.

Partindo das informações contidas nos autos, em especial às fls. 121 a 125, em que o próprio Recorrente define a função de cada produto, e daquelas trazidas pelo seu Patrono em sustentação oral exercitada durante a sessão de julgamento, os produtos que foram objeto de glosa de crédito fiscal, e exigência de complementação de alíquotas, são divididos em sete grupos, com a seguinte destinação:

1. Tratamento de água na captação: Hidrazina Ativada Levoxin 35% Bayer, Hipoclorito de Cálcio, Polieletrólito Aquatec F-52 e Cal Hidratada.
2. Tratamento de água no reaproveitamento: Hidróxido de Amônia, Dicromato de Sódio e Ácido Sulfúrico.
3. Matérias primas: Ácido Cítrico Monohidrato, Ácido Sulfúrico, Enxofre, Uréia e Bicarbonato de Amônia.
4. Peças de intenso desgaste: Bigornas de Contra Facas, Contra Faca, Feltros e Lâmina Raspadora.
5. Filtrantes: Tela Duofomer Inferior e Enxofre (que adicionado ao sulfato de sódio, retira a “lignina”).
6. Inertizador: Nitrogênio Líquido.

7. Lubrificantes, anti-incrustantes e anti-corrosivos: detergentes Unter Machine 250S, Derasplay 7383 e Daraclean 7101, inibidores de corrosão W73 Aquatec e Busperse 47, Metabissulfito de Sódio e anti-incrustante Hiper Sperse.

Quanto ao primeiro grupo (tratamento de água na captação), verifico que os produtos se destinam a tratar a água bruta retirada do Rio Mucuri, para que esta possa ser utilizada como água tratada. Ocorre que, se ao invés de tratar a própria água, a ser utilizada no processo produtivo, esta fosse adquirida no mercado, da Embasa ou correlata, por exemplo, o adquirente faria jus ao respectivo crédito fiscal, e o seu fornecedor, ao crédito fiscal dos insumos utilizados para o mencionado tratamento.

Desta forma, fica fácil concluir que os produtos que compõem este grupo geram direito à utilização do respectivo crédito fiscal.

A parte residual da água tratada utilizada no processo produtivo, esta inadequada para reutilização, tem duas destinações, uma como efluente, devolvida ao Rio Mucuri, e outra, que pode ser reaproveitada, desde que submetida a novo tratamento.

Com referência aos produtos que tem a função de tratar a água de efluentes, há muito este Colegiado, inclusive através desta mesma Câmara Superior, tem decidido que não geram direito ao aproveitamento do respectivo crédito fiscal.

No entanto, os produtos que servem para o novo tratamento da água, já utilizada que não retorna ao Rio mas volta à produção, pelo mesmo princípio citado no grupo 1, ou seja, se este tratamento fosse executado pela Embasa o creditamento do imposto seria devido, geram direito ao uso do respectivo crédito fiscal. Estes materiais estão relacionados no grupo 2 (tratamento de água no reaproveitamento), acima.

No que concerne ao terceiro grupo, intitulado pelo Patrono do Recorrente como “Matérias Primas”, constato, conforme a descrição das suas funções fornecidas pelo Contribuinte, que o Ácido Cítrico Monohidrato é utilizado na limpeza e o Ácido Sulfúrico na correção do PH de efluentes, e, sendo assim, são considerados materiais destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento sem direito ao crédito fiscal.

Os demais, Enxofre, Uréia e Bicarbonato de Amônia, sem sombra de dúvida, são matérias primas suscetíveis ao aproveitamento do respectivo crédito fiscal.

No que tange às “peças de intenso desgaste” (item 4), estas são componentes de máquinas (ferramentas), assim como a Tela Duoformer Inferior (parte do item 5), que jamais foram contempladas com o direito ao uso do crédito fiscal.

O Enxofre, que adicionado ao sulfato de sódio, retira a “lignina”, segunda parcela do item 5, como já me pronunciei, considero com matéria prima.

O Nitrogênio Líquido (Inertizador), que faz parte do grupo 6, é utilizado como “purgas para remover Hidrogênio Residual na Eletrólise”, e como tal se enquadra perfeitamente na definição de insumo (ou produto intermediário, conforme a preferência de algumas pessoas), posto que tal operação se

insere diretamente no processo produtivo, gerando o consumo deste produto. Assim, a utilização do respectivo crédito fiscal é assegurada na legislação tributária deste Estado.

Por fim, os lubrificantes, anti-incrustantes e anti-corrosivos, item 7, por se destinarem, exclusivamente, à preservação dos equipamentos, caracterizam-se, conforme reiteradas decisões deste CONSEF, como materiais para uso e consumo do próprio estabelecimento, em que a utilização do crédito fiscal é expressamente vedada pela legislação.

Pelo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Revista apresentado, para a exclusão das exigências decorrentes da utilização indevida de crédito fiscal, e respectiva complementação de alíquotas, em relação ao produtos em que reconheci como devido o aproveitamento do crédito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso de Revista apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269194.0004/99-5, lavrado contra **BAHIA SUL CELULOSE S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$62.430,28**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS.- PRESIDENTE

VERBENA MATOS ARAÚJO. - RELATORA

CIRO ROBERTO SEIFERT- VOTO DISCORDANTE

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ