

**A. I. Nº** - 273167.0003/04-8  
**AUTUADO** - CARAÍBA METAIS S/A  
**AUTUANTE** - LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - IFEP – FISC. GDE. EMP.  
**INTERNET** - 28.12.2004

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0511/01-4**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. MATERIAL DE CONSUMO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo, cal virgem, utilizada no tratamento de efluentes. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE USO E CONSUMO. Exigibilidade do pagamento da diferença de alíquota nas aquisições do produto mencionado no item precedente. Não se inclui na competência dos órgãos de julgamentos administrativos a declaração de inconstitucionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 17/09/2004, para exigir ICMS no valor de R\$ 782.318,01, decorrente de:

1 – Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$ 237.199,87, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo de estabelecimento. Operações relativas a aquisições de cal virgem, destinadas a tratamento de efluentes, em relação às quais a empresa deixou de recolher o imposto referente à diferença de alíquotas, conforme ANEXO 1- ENTRADAS CAL VIRGEM.

2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 545.118,14, referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento. Operações relativas a aquisições de cal virgem, destinadas a tratamento de efluentes, em relação às quais a empresa se apropriou do crédito destacado no documento fiscal, conforme ANEXO 1- ENTRADAS CAL VIRGEM.

O autuado apresentou defesa, às folhas 97/102, impugnando o lançamento tributário aduzindo que passará a demonstrar que a autuação fiscal não merece prosperar, uma vez que desprovida de qualquer fundamento legal.

Diz que tem por atividade a industrialização, mediante metalurgia, de minério de cobre para elaboração de cobre metálico, em lingotes e vergalhões e no seu processo produtivo utiliza “água de reuso” resultante do tratamento de seus efluentes. Para a consecução de seu objeto social, utiliza cerca de 1.800 a 2.000 toneladas/mês de cal virgem para o tratamento de seus efluentes, que posteriormente resultam em “ água de reuso”, a qual é utilizada em seu processo produtivo, razão pela qual esta cal virgem é considerada insumo para todos os fins e efeitos.

Na opinião do defendente, o autuante entendeu, equivocadamente, tratar-se de aquisição de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, quando na realidade trata-se de insumo, vez que, a despeito de não integrar o produto final da impugnante ele é consumido de forma imediata e integral no seu processo industrial, transcreveu doutrina para embasar seu argumento.

Em seguida transcreveu o inciso III e o caput do art. 100, do RICMS, citou o artigo 155 da Carta Magna, objetivando fundamentar que o direito de crédito de ICMS deve estar estritamente vinculado à realização de operações ou prestações tributadas, com as quais pode ser compensado, como forma de se efetivar o princípio constitucional da não-cumulatividade.

Acrescenta que o produto resultante do processo produtivo após o consumo de “água de reuso”, tratada com a cal virgem, é tributada e portanto não está sujeita às disposições contidas no inciso III do artigo 100 do RICMS/BA, razão pela qual o autuado apropriou e aproveitou os créditos de ICMS decorrentes destas operações de aquisições desse produto.

Prosseguindo em suas alegações defensivas, transcreveu parte do Parecer proferido na Consulta Tributária realizada no Estado de São Paulo e decisão sobre o tema.

Na informação fiscal, fls. 106 a 112, o auditor autuante contestou os argumentos defensivos salientado que a regra geral do direito ao crédito fiscal tem como requisito a ocorrência de uma operação subsequente tributada pelo imposto, na qual o crédito funciona como parcela dedutiva, evitando a cumulação do ICMS. Assim, o legislador impôs uma série de limites e restrições ao uso do crédito pelo estabelecimento mercantil e na área industrial, que é o caso em lide, a disciplina do crédito se encontra, basicamente, no art. 93, inciso I, alínea “b”, do RICMS/97, o qual transcreveu para embasar seu argumento. Aduz que é indispensável que essas aquisições tenham por finalidade o emprego no processo de industrialização, sem o quê o crédito será indevido.

Salienta que, além da restrição imposta pelo dispositivo acima, o legislador tratou de restringir ainda o direito ao crédito, ao disciplinar no § 1º desse mesmo artigo, o qual também transcreveu, para demonstrar que a vontade do legislador é de restringir o crédito de ICMS àqueles itens cuja participação no processo produtivo traduza-se como “indispensável”.

Assevera que, ao contrário do que afirmou o autuado, o produto cal virgem não é utilizado no processo industrial do impugnante, em qualquer linha do processo fabril de qualquer dos seus produtos, entendidas estas como as diversas etapas tendentes à obtenção do produto final ou intermediário da empresa.

Acrescenta que o processo industrial se encontra descrito às folhas 113 a 150, nas quais foi anexado um manual descritivo, obtido junto ao contribuinte, detalhando, minuciosamente, as diversas linhas produtivas da empresa. Informa que a partir de consulta ao conteúdo das folhas 136 e 137, o autuado possui uma Unidade de Tratamento de Efluentes que é responsável pelo recebimento e tratamento de todo efluente líquido proveniente das diversas áreas da empresa, conforme a seguir:

“A UTE é, portanto, responsável pelo recebimento e tratamento de todo efluente líquido proveniente das mais diversas áreas da Caraíba, dentre as áreas pode-se citar a UAS, que é uma das principais áreas responsável por emissão de efluente, a eletrólise, a laminação, ect. A UTE tem como objetivo retirar o Arsênio – As – e remover os metais pesados do efluente...”

Diz que a cal virgem é utilizada nas etapas de oxidação e neutralização com fins de manter o Ph da reação em níveis controlados, ainda conforme folhas acima referida.

Ressalta que os gastos incorridos pela empresa com o tratamento de efluentes sólidos e líquidos não objetivam a produção de água industrial, senão o atendimento da legislação ambiental, a qual impõe ao autuado que promova o tratamento dos resíduos antes de fazer o seu descarte na natureza, sob pena da imposição de multa.

Entretanto, há uma referência ao reuso da água industrial, após a etapa de filtração, conforme está dito à folha 136, onde se lê:

“Filtração – É onde separa o sólido do líquido presente na lama. O sólido, é a lama de gesso que vai ser enviado para aterros devidamente construídos e o líquido retorna como água industrial para o sulfúrico. A Figura 8 apresenta as etapas de tratamento do efluente proveniente das mais diversas áreas da Caraíba.”

Dando prosseguimento a informação fiscal, o autuante informa que pesquisou junto à área de produto do autuado, colhendo as seguintes informações:

1. A despeito da referência ao retorno, feita pelo manual descritivo do processo produtivo, a idéia de reuso da água resultante do processo de filtração surgiu apenas em 2002, decorrente de um estudo monográfico, engendrado por técnicos da própria empresa, conforme informações obtidas junto à área industrial, em reunião ocorrida no dia 09/11/04;
2. De 2002 até dezembro de 2003, o projeto passou por uma fase experimental, quando a sua implementação ocorreu de forma tímida com poucos pontos de coleta e de forma descontínua, devido a problemas mecânicos na bomba, os quais acarretavam a paralisação do reuso por um período que chegava há meses. Ou seja, a maior parte desse tempo, sequer houve o reuso da água oriunda da filtração;
3. A partir do exercício de 2004, o autuado passou a fazer uso contínuo dessa água na planta de sulfúrico, porém de forma ainda bastante tímida, com poucos pontos de coleta e sem qualquer controle do custo e dos benefícios desse procedimento;
4. Somente a partir de outubro/04, é que passou a fazer um controle estatístico da quantidade de água reaproveitada, ainda assim, de forma tímida, pois a coleta existente ocorre em poucos pontos, de acordo com informações colhidas junto a área industrial da empresa.

Reitera que o autuado não possui qualquer registro, no período auditado, que indique a reutilização de água. O próprio fluxograma do processo fabril, indicado à folha 136 não traz qualquer indicação nesse sentido. Isto se explica pelo fato de que o reuso não era, como continua a não, ser objetivo da Unidade de Tratamento de Efluentes, mas apenas uma tentativa, que se vem fazendo mais recentemente, no sentido de reaproveitar uma parte da água utilizada.

Informa que colheu junto ao setor contábil do autuado que o custo total apropriado à Unidade de Tratamento de Efluentes, no mês de outubro/04, foi de R\$ 179.805.776,28, conforme relatório à folhas 151 a 153. Em seu entendimento, não parece razoável que uma indústria incorra num custo de tamanha magnitude, apenas com o objetivo de obter água, principalmente, considerando que a empresa ainda capta água oriunda de poços subterrâneos.

Ao finalizar, destaca que, ainda que se possa pleitear o reconhecimento proporcional do direito ao crédito, relativo ao consumo de cal virgem, no exercício de 2004, tal não se pode fazer em relação ao

período objeto do presente AI, em que ocorreu a glosa, o qual se estende até novembro de 2002 e mais os mês de fevereiro/03 e agosto/03, tendo opinado pela manutenção da autuação.

A INFAZ-IFEP METRO, através da intimação de folha 144, entregou ao autuado cópia da informação fiscal e do manual descritivo do processo produtivo, estabelecendo o prazo legal para se manifestar.

Em sua nova intervenção às fls 146/149 dos autos, o autuado, após transcrever parte da informação fiscal, aduziu que conforme já demonstrado em sua impugnação anterior reutiliza em seu processo produtivo toda a água resultante do seu processo produtivo, cuja reutilização depende do tratamento de seus efluentes realizado através de sua Unidade de Tratamento de Efluentes – UTE onde é utilizada a cal virgem. Não procede, portanto, a alegação do agente fiscal de que a impugnante não utilizou “água de reuso” em seu processo produtivo no período apontado no Auto de Infração ora impugnado, vez que a despeito da utilização ainda que em fase experimental, a água integrou o processo produtivo do autuado, com a utilização da cal virgem para o tratamento dos efluentes, devendo ser dispensado o mesmo tratamento tributário.

Ressalta que, a despeito de não integrar o produto final da impugnante, a cal virgem é consumida de forma imediata e integral no seu processo industrial, sendo, portanto, considerado insumo, não se justificando a exclusão deste valores como passíveis de creditamento.

Reitera que o direito ao crédito de ICMS, deve estar estritamente vinculado à realização de operações ou prestações tributadas, com as quais pode ser compensado, como forma de se efetivar o princípio constitucional da não-cumulatividade previsto no art. 155 da Carta Magna.

Salientou que o montante apontado pelo autuante como crédito relativo ao consumo da cal virgem para UTE é desproporcional, vez que, o valor citado à fl. 111, o qual a fiscalização deu interpretação equivocada, refere-se ao mês de setembro 2004 e não outubro de 2004, como mencionado pelo autuante, e refere-se ao custo de aquisições de matérias primas e despesas incorridas no referido mês de setembro de 2004, conforme demonstrativo que acostou à folha 150, e não apropriado para fins de aproveitamento de crédito, como pretende o autuante.

Ao finalizar, requer a improcedência da autuação.

## **VOTO**

Inicialmente, quanto ao argumento de inconstitucionalidade, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

Após examinar os documentos acostados no presente processo constatei que o autuante imputa ao sujeito passivo duas infrações, as quais encontram-se inter-relacionadas. A primeira acusa o autuado de deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de “cal virgem”, destinado ao tratamento de efluentes, adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. A segunda acusa o autuado de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição do mesmo produto para uso e consumo do estabelecimento.

Na impugnação, o autuado aduziu que reutiliza em seu processo produtivo toda a água resultante do seu processo produtivo, cuja reutilização depende do tratamento de seus efluentes realizado através de sua Unidade de Tratamento de Efluentes – UTE onde é utilizada a cal virgem. Assevera, ainda, que a despeito de não integrar o produto final da impugnante a cal virgem é consumida de forma imediata e integral no seu processo industrial, sendo, portanto, considerada insumo, não se justificando a exclusão destes valores como passíveis de creditamento.

Em sua peça defensiva, o contribuinte afirma que para a consecução de seu objeto social utiliza cerca de 1.800 a 2.000 toneladas/mês de cal virgem para o tratamento de seus efluentes que posteriormente resultam em “ água de reuso ” , a qual é utilizada em seu processo produtivo, razão pela qual esta cal virgem é considerada insumo para todos os fins e efeitos.

Assim, não existe dúvida em relação ao fato de que o produto cal virgem é utilizado no tratamento de efluentes do autuado.

Da mesma forma, não restada dúvida sobre o entendimento consolidado nas decisões do CONSEF, que em julgamentos reiterados, constantes dos acórdãos abaixo alinhados a título de exemplo, acerca da matéria sob apreciação, têm-se fixado no entendimento de que é vedada a utilização de crédito fiscal relativo aos materiais utilizados no tratamento de efluentes:

1 - “1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0067-11/04

*EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Modificada a decisão. Vedada a utilização de crédito fiscal relativo a **material destinado a tratamento de efluentes** e manutenção de equipamentos. Identificado que parte dos produtos arrolados no levantamento integra o processo produtivo, no entanto, os produtos líquido dispersante ou dispersante e dicolube e os destinados à análise em laboratório (incluindo ácido sulfúrico), por não terem vinculação direta com o processo de fabricação, participando, somente, de forma indireta, são enquadrados na categoria de material de consumo, cujo crédito fiscal somente será admitido a partir de 01/01/2007 (art. 33, I, da LC n.º 87/96, com a redação dada pela LC n.º 114/02). Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a decisão. Sobre os produtos mencionados no item anterior é devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interestaduais e interna. Os produtos que integram o processo produtivo devem ser excluídas as parcelas relativas a exigência de diferença de alíquotas. Infração subsistente em parte. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.” (grifo nosso).*

2 - 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0021-11/03  
VOTO

...

*Acerca dos itens 1, 2 e 3, constato que o recorrente descreveu como os materiais são consumidos no processo de produção e a alegação do direito ao crédito fiscal dos aludidos materiais como sendo: TUBO DIN 2440; ARGILA; CAL HIDRATADA; CALCITA, **CAL VIRGEM**, CALCÁRIO, SODA CÁUSTICA, CANALETA, SOLUÇÃO ASPLIT. E da descrição dos mesmos, conclui-se que parte desses materiais são utilizados no tratamento de efluentes e outros que embora sejam insumos, não se caracterizam produtos intermediários porque não são consumidos no processo industrial integrando o produto final, e a sua participação no processo industrial tem a função de manter e proteger os equipamentos, a exemplo das canaletas de cobre.*

*Assim, os valores glosados resultam da vedação ao crédito inserta nos incisos II e IX do RICMS/97. Ademais, corrobora neste sentido o entendimento reiterado deste CONSEF quanto*

*ao creditamento indevido de hipóteses semelhantes que ora cito a exemplo: Resolução nº 4776/97, Acórdão nº 1731/00 da CS (Acórdão nº 0469/00 da 1ª CJF), Acórdão nº 0222/00 da CS (Resolução nº 4296/97) e Resolução nº 1978/99 (item 21), dentre outros, citados inclusive pelas autuantes na Informação Fiscal.” ... (grifo nosso).*

3- 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF 0172-11/02

VOTO

...

*“No entanto, os produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, em verdade são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. O consumo daqueles produtos não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Nessa linha de entendimento vem se posicionando o CONSEF, através de julgados reiterados, a exemplo das Decisões de suas Câmaras, consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00. Ao examinar a questão objeto da presente lide, os órgãos de Julgamento de segunda instância e a Câmara Superior, vêm decidindo, ainda que de forma não unânime, que é vedado o direito de crédito fiscal as aquisições de produtos destinados a tratamento de água com o objetivo de evitar a obsolescência precoce dos equipamentos industriais bem como o tratamento de resíduos e efluentes derivados do processo fabril.”...*

4 - 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 2125-01/01

*EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Revisão fiscal especifica a destinação de cada produto, ficando comprovado descaber a exigência fiscal em relação aos itens: materiais refratários, placas de vergalhão de cobre e em PVC e diatomita, por se tratar de material intermediário e de embalagem. Já em relação ao item **cal virgem** este se destina a tratamento de efluentes e, o item tubo DIN 2440 considerado uma ferramenta, em ambos os casos a legislação não prevê a utilização de crédito fiscal. Infração parcialmente subsistente. b).PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS ISENTAS. Comprovada a infração. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Mantida a exigência fiscal em relação aos produtos que foram objeto de glosa dos créditos fiscais, por ser devida a diferença de alíquotas na aquisição de bens de uso e consumo. Infração comprovada em parte. 3. .... Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.” (grifo nosso).*

5 – 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0406-12/02

*EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Revisão fiscal especifica a destinação de cada produto, ficando comprovado descaber a exigência fiscal em relação aos itens: materiais refratários, placas de vergalhão de cobre e em PVC e diatomita, por se tratar de material intermediário e de embalagem. Já em relação*

*ao item cal virgem este se destina a tratamento de efluentes e, o item tubo DIN 2440 considerado uma ferramenta, em ambos os casos a legislação não prevê a utilização de crédito fiscal. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Mantida a exigência fiscal em relação aos produtos que foram objeto de glosa dos créditos fiscais, por ser devida a diferença de alíquotas na aquisição de bens de uso e consumo. Infração comprovada em parte. 3. .... Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.” (grifo nosso).*

Entendo que não geram direito ao crédito para o estabelecimento industrial os produtos destinados ao seu uso e consumo, a exemplo daqueles empregados no tratamento de efluentes, o caso em lide a “CAL VIRGEM”, independentemente da destinação de seus subprodutos (resíduos líquidos ou sólidos), cujo crédito fiscal somente será admitido a partir de 2007 (art. 33, I, da LC n.º 87/96, com a redação dada pela LC n.º 114/02), e estão sujeitos ao pagamento da respectiva diferença entre as alíquotas interestaduais e interna. Ademais, conforme ressaltou o autuante em sua informação fiscal, o contribuinte vem utilizando experimentalmente a “água de reuso”, de forma descontinuada, sem qualquer controle em relação aos custos, os materiais empregados e a quantidade de água reutilizada no processo produtivo, afirmação que não foi rebatida pela defesa em 2ª manifestação.

Logo, como a “CAL VIRGEM” somente é utilizado no tratamento de efluentes, não tendo nenhum contato direto nem se integra ao produto final, é vedada a utilização do crédito nesta situação, conforme determina o § 1º, do art. 93, ao tratar das hipóteses de utilização de crédito fiscal, o qual transcrevo para um melhor entendimento:

*“ Art. 93....*

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.”*

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 273167.0003/04-8**, lavrado contra **CARAÍBA METAIS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de

**R\$782.318,01**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de dezembro de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR