

**PROCESSO** - A. I. Nº 273167.0003/04-8  
**RECORRENTE** - CARAÍBA METAIS S/A  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0511/01-04  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/METRO  
**INTERNET** - 17/05/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0135-12/05

**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. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente o Auto de Infração referenciado, exigindo pagamento de imposto 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, em sua defesa, argumentou que para a consecução do seu objeto social, utiliza a 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 essa cal é considerada insumo para todos os fins e efeitos, pois a despeito de não integrar o produto final da impugnante ele é consumido de forma imediata e integral no seu processo industrial.

Destacou também o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS para fundamentar o direito ao crédito no caso em lide.

O auditor autuante em sua informação fiscal manteve a autuação e salientou que, ao contrário do que afirmou o atuado, o produto cal virgem não é utilizado no processo industrial e ressalta que os gastos incorridos pela empresa com o tratamento de efluentes sólidos e líquidos não objetivam

a produção de água industrial, senão ao atendimento da legislação ambiental as operações não foram escrituradas e as notas fiscais foram obtidas no sistema CFAMT, destacando ainda que a escrituração serve de apoio para verificar se os créditos destacados nos respectivos documentos foram tomados de acordo com o previsto na legislação tributária, citando o exemplo da Nota Fiscal nº 67058 (fl. 6) referente à aquisição de gramado sintético, mercadoria estranha à atividade do estabelecimento.

O ilustre relator da Decisão recorrida assim fundamentou o seu 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:*

*1 - 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.”*

O recorrente, por seu advogado, interpôs Recurso Voluntário reiterando que a cal virgem utilizada no tratamento de efluentes é um produto indispensável, vez que gera a água de reuso que é consumida no processo produtivo de forma integral sendo, portanto, considerado insumo, integrando desta forma o produto final, cuja saída é tributada, não estando, assim, sujeito às disposições do inciso III do art. 100 do RICMS/BA, que descreve de maneira taxativa quais as hipóteses em que o contribuinte estará sujeito ao estorno ou anulação do crédito fiscal.

Aduz que, não há que se falar em vedação à utilização de crédito de ICMS, uma vez que, o § 1º do art. 93 do RICMS/BA., condiciona a utilização do crédito fiscal à vinculação de mercadorias ou de serviços à industrialização e que sejam consumidos no processo industrial ou que integrem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário a sua industrialização e não resta dúvida de que o produto em questão é indispensável ao tratamento de efluentes que geram água que é reutilizada.

Requer a reforma integral da Decisão recorrida.

A Procuradoria Fiscal, em Parecer de Dra. Sylvia Amoêdo, analisa o Auto de Infração e as razões recursais, observa que pelo fato de serem as mesmas aduzidas em defesa, o julgamento de Primeira Instância já solucionou a questão suscitada pelo recorrente, dessa forma entende que a Decisão recorrida deve ser mantida.

Afirma que de fato o produto cal virgem é utilizado pelo autuado no tratamento de efluentes e são reiteradas as decisões administrativas deste CONSEF, no sentido de que é vedada a utilização de crédito fiscal pela aquisição interestadual destes produtos que não integram o produto final e não têm vinculação direta com o processo produtivo, participam de forma indireta, devendo ser considerados material de consumo, cujo crédito fiscal só poderá ser utilizado a partir de 1º/01/2007, conforme LC nº 114/02.

Salienta ainda que a descrição precisa da sistemática de utilização de créditos fiscais encontra-se no art. 93 do RICMS, de onde se depreende que a permissão legal está sujeita à satisfação simultânea de que estejam os produtos vinculados à industrialização ou produção e que sejam consumidos no processo produtivo ou integrem o produto final, características que não estão presentes no caso em exame.

Com isso, entende que as razões oferecidas pelo recorrente são insuficientes para proporcionar a modificação do julgamento e, assim, opina que o Recurso Voluntário não deve ser Provido.

#### **VOTO VENCIDO**

Com a devida *venia*, discordo do entendimento do Julgador de Primeira Instância e da Douta procuradora, porque entendo que o tratamento de efluentes, obrigatoriamente, está vinculado ao

processo industrial de qualquer empresa que utilize água em seu processo produtivo e os produtos consumidos nesse tratamento, como a Cal Virgem, no caso em lide, atendem o condicionamento previsto no § 1º do art. 93, do RICMS/97, para a devida utilização do crédito fiscal relativo às aquisições daqueles produtos.

Não vejo como, no século XXI, pensar em um processo industrial que se abstenha de minimizar as possíveis agressões ao meio ambiente, resultantes da utilização, por exemplo, da água e sua devolução à natureza.

Registre-se que essa preocupação, na empresa moderna, transcende ao simples cumprimento de normas dos órgãos fiscalizadores. Vem, sim, do entendimento de que a continuidade do negócio depende do seu relacionamento com a comunidade que, entre outras coisas, exige a preservação do meio ambiente, sob pena de vir a obstar o funcionamento da planta industrial.

Daí, não há como negar a sua vinculação ao processo industrial e, no caso em tela, acresce a questão do reuso da água tratada.

Também não resta dúvida que o produto, cal virgem, é consumido nesse processo industrial.

Assim, a despeito das Decisões deste Conselho de Fazenda, não vejo no caso em exame, como prosperar a acusação de utilização indevida de crédito fiscal e, conseqüentemente, a exigência da cobrança da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, objeto do Auto de Infração em lide e mantidas pelo Ilustre julgador de Primeira Instância, uma vez que se tratam de produtos intermediários, integram o processo industrial e o custo de fabricação de produtos tributáveis.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração em lide.

#### **VOTO VENCEDOR**

Com o devido respeito, discordo do voto do ilustre relator, pois entendo que a Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal está correta, conforme passo a me pronunciar.

Consoante reiteradas decisões deste CONSEF, a cal virgem, quando utilizada no tratamento de efluentes, é classificada como material de uso e consumo, uma vez que ela não é consumida no processo produtivo e nem integra o produto final na condição de elemento indispensável à sua produção. É importante ressaltar que a cal virgem, quando empregada no tratamento de efluentes, é utilizada após o processo produtivo, quando é feito o tratamento dos resíduos decorrentes do processo fabril.

Quanto à questão da reutilização da água contida nos efluentes, ressalto que esse fato não restou comprovado nos autos, uma vez que a autuante explicou que a reutilização é feita em caráter experimental, de forma descontinuada e sem qualquer controle. Mesmo que a água fosse reutilizada, entendo que ainda não estaria assegurado o direito ao crédito fiscal, pois a água em questão não passaria a integrar o produto final (uma vez que ela seria novamente eliminada junto com os efluentes) e também essa água não seria consumida ao fim de cada processo produtivo (já que ela seria tratada e novamente reutilizada).

No que tange à questão do dano ao meio ambiente, saliento que esse fato não possui o condão de modificar a classificação da cal virgem como material de uso e consumo do estabelecimento.

Em face do acima comentado, a cal virgem, quando destinada ao tratamento de efluentes, é um material de uso e consumo e, portanto, não dá direito à apropriação do crédito fiscal correspondente, ao teor do disposto no § 1º do art. 93, do RICMS-BA/97. Além disso, também é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais desse produto, nos

termos do art. 5º, I, do RICMS-BA/97. Desse modo, estão caracterizadas a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao uso e consumo (infração 1) e a utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de material de uso e consumo (infração 2).

Considero, portanto, que a Decisão recorrida está correta e, em consequência, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **273167.0003/04-8**, lavrado contra **CARAÍBA METAIS S/A.**, devendo ser intimado o recorrente 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.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, José Hilton de Souza Cruz e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros José Antonio Marques Ribeiro, Nelson Antonio Daiha Filho e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS