

A. I. N° - 269132.0002/13-9
AUTUADO - BAHIA SPECIALITY CELLULOSE S.A.
AUTUANTES - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/08/2019

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0083-04/19

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovado que as mercadorias importadas relacionadas nas Declarações de Importação se tratam de peças e partes de reposição de máquinas e equipamentos (material de uso ou consumo) não tendo amparo do benefício de diferimento para aquisição de bens destinados ao “ativo fixo” previsto no art. 1º, “a” da Res. 03/2005 do DESENVOLVE. Infração procedente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. No caso específico de *produção de celulose*, os elementos químicos, a exemplo de anti-incrustante, anti-corrosivos e biocidas, dentre outros, são utilizados no tratamento da água desmineralizada que lava a polpa de celulose, entram em contato direto com o produto final, são considerados como produtos intermediários e não material de uso ou consumo, afastando a exigência da utilização indevida de crédito fiscal. Diligência fiscal comprovou que parte dos bens adquiridos são utilizados perifericamente ao processo produtivo, com finalidade de proteger os ativos, (óleos, graxas, fluídos, anti-espumante e material de limpeza) não se incorporando ao produto final, nem se consomem de forma imediata, caracterizando se como material destinado ao uso ou consumo. Vedado à utilização do crédito do imposto. Excluídas da autuação as aquisições de brindes, produto devolvidos, créditos fiscais estornados e os utilizados na embalagem dos produtos finais. Infração parcialmente subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Mercadorias correlatas com a infração 2. Afastado a exigência da diferença de alíquotas relativamente as aquisições de materiais empregados como produtos intermediários no processo produtivo. Mantida a exigência fiscal relativo aos produtos adquiridos para uso ou consumo no estabelecimento. Infração procedente em parte. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infração reconhecida. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10%. Infração reconhecida. Indeferido

o pedido de realização de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 26/09/2016 e exige tributos totalizando R\$1.178.726,82, referente ao cometimento das seguintes infrações:

1. Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que se trata de importações de material destinado a consumo do estabelecimento, declarado pelo contribuinte, para os quais não há previsão de benefício de suspensão ou diferimento, conforme Anexo I-B R\$351.046,50 (2009/2010) acrescido de multa de 60%.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, cujas aquisições foram escrituradas como se fosse insumo, conforme Anexos II-A e II-B (2009/2010) - R\$494.392,41, acrescido da multa de 60%.
3. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (2009/2010), conforme Anexos III-A e III-B - R\$242.618,42, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (2009/2010). Consta na descrição dos fatos que nos meses de novembro/2009 e Julho e setembro/2010 houve desconcreto entre o valor devido e o efetivamente debitado no livro RAICMS, conforme Anexos IV e IV- A - R\$31.001,58, acrescido da multa de 60%;
5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado - R\$59.667,91.

Na defesa apresentada (fls. 152/175) o autuado transcreve as infrações e informa que reconhece o cometimento das infrações 4 e 5, e parte dos valores exigidos nas infrações 2 e 3.

Esclarece que exerce atividade de fabricação de celulose a partir do eucalipto como matéria-prima no fabrico de viscosse, celofane, filamento têxtil, acetato, tintas, explosivos, pneus, ésteres, éteres e CMC (alimentos, cosméticos e medicamentos) preponderante destinado ao mercado externo.

Quanto à infração 1 (falta de recolhimento do ICMS/importação/material de uso ou consumo), afirma que preencheu as Declarações de Importação (DI) mencionando o “termo consumo”, mas as mercadorias importados são: DI nº 09/1019032-6: “Elemento interno de pressão sym-roll da shoe-press da secagem, cujos itens serão *instalados dentro do sym-roll da shoe-press, cabeças dos pistões hidráulicos e acessórios, remoção da camisa do rolo e isolamento do sistema hidráulico*.”

DI nº 10/0478064-0: “*Peneiras cilíndricas (cestas peneiras), com furos cilíndricos ou cônicos de diâmetro igual ou inferior a 4,5 mm ou rasgos de largura igual ou inferior a 1 mm, próprias para máquinas classificadoras de fibras celulósicas ou de fibras provenientes da reciclagem de papel*”.

Argumenta que os produtos importados integram o seu ativo imobilizado e o ICMS deixou de ser pago por estar contemplado com diferimento previsto na Res. nº 03/2005 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE: “diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS: a) nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação.

Requer julgamento pela improcedência da infração 1, ressaltando que o art. 2º do RPAF/BA prevê observância do princípio da verdade material, não podendo prevalecer a equivocada menção a

produtos de consumo nas DIs ao invés da real natureza dos importados, a exemplo do posicionamento do Poder Judiciário no julgamento do REsp 901311/RJ (fls. 157/158).

Requer a realização de diligência fiscal pela ASTEC/CONSEF para comprovar a verdade material, produzindo laudo técnico acerca dos bens de produção que foram objeto das importações.

Quanto às infrações 2 e 3, alega que não *utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo*, pois quase todas as mercadorias objeto da autuação foram destinadas ao processo industrial da produção da celulose a exemplo das notas fiscais:

- 3303 – (06/2009) – aquisição de brindes;
- 63.418 – (07/2010) - devolução de bem do ativo imobilizado (Ford Fusion, modelo 2006/2007), cuja nota fiscal de venda de nº 62.321, verifica se o destaque do ICMS;
- 3329, 4028, 4514, 4516 e 4621 (12/2010) - não se referem a insumos de produção, percebeu o erro e efetivou estornos no LRAICMS.

Requer a improcedência relativo à exigência de crédito indevidos no que se refere às mencionadas notas fiscais, ou a realização de diligência fiscal nos termos dos artigos 123, § 3º, e 145 do RPAF.

Argumenta que diferente da acusação, quase todas as mercadorias denominadas como *materiais para uso e consumo* foram destinadas ao processo da produção da celulose, conforme Autos de Infração nºs 279464.0002/01-7, 298574.0600/06-8 e 298574.0501/09-4, a partir de diligência da ASTEC-CONSEF.

Afirma que no voto foi fundamentado que o art. 93, §1º do RICMS/97 dispõe que *a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias condiciona-se a que as mercadorias adquiridas estejam vinculadas à industrialização, consumidos direta e imediatamente ou exigindo-se sua renovação ao cabo, mas que tais restrições não constam na Lei nº 7.014/96 nem tampouco no RICMS/97, tratando-se de coisa do passado, do tempo do extinto ICM*.

Mas que a partir do julgamento do A.I. nº 298574.0600/06-8 os julgadores do CONSEF apresentaram entendimento juridicamente adequado, situação de vários produtos “funcionalmente idênticos ou quase idênticos” aos relacionados nas infrações 2 e 3, a exemplo do Acórdão CJF 0390-12/06 (fl. 198/221) reflete o que fora sustentado pelo voto divergente do Acórdão JJF 0176-02/06 (fls. 223 a 251).

Transcreve trechos dos votos dos Acórdãos 176-02/06, que faz alusão à glosa de crédito fiscal relativo a *facas, contra-facas, feltros, telas formadoras, telas secadoras e lâminas raspadoras, referenciando a decisão contida no Acórdão JJF 0361-02/05 e Acórdão CS 015-21/02 da Câmara Superior, concluindo que se trata de bens utilizados no processo produtivo do estabelecimento*.

Argumenta que no julgamento do A.I. nº 298574.0501/09-4, obteve êxito de julgamento na primeira e segunda instância relativo a produtos quase todos coincidentes com os relacionados às infrações 2 e 3, conforme Acórdão JJF nº 372-01/10 (fls. 254 a 268) e Pareceres ASTEC/CONSEF nºs 030/2010 e 123/2010, deixando claro que “(...), *metabissulfito de sódio técnico, fosfato alcalino optisperse, kurifloc PA, kleen AC GE ácido sulfâmico p/limpeza, anti-incrustante, inibidor de corrosão inibitor, cortrol sequestrante de oxigênio, amina neutralizante, inibidor de corrosão flogard, fosfato neutro optisperse, surfactante, resina de troca iônica, (...), biocida spectrus*” trata-se de produtos intermediários no processo produtivo realizado pelo autuado apreciando que os produtos:

2) ÓLEO HIDR LUBRAX INDUSTRIAL CTM; ÓLEO HIDR MARBRAX; GRAXA LUBRIF LUBRAX INDUSTRIAL – tanto o óleo lubrificante, como a graxa, são de utilização geral, nas juntas, gaxetas, etc, para lubrificação dos equipamentos de operações da planta industrial.

7) METABISSULFITO DE SÓDIO TÉCNICO – Utilizado para modificar quimicamente a celulose branqueada, removendo íons metálicos de sua composição e com isso garantindo maior pureza e maior alvura até o momento que é utilizada pelo cliente. Atua também na correção da acidez da celulose, importante parâmetro químico solicitado pelo cliente.

- 8) FOSFATO ALCALINO OPTISPERSE – é um estabilizador do PH da água, para evitar a corrosão da caldeira que gera vapor utilizado no processo de fabricação de celulose.
- 9) KURIFLOC PA – é um aditivo à água utilizada na separação do DREG, um subproduto de cor preta, que se forma na fase intermediária da fabricação de celulose e que é vendido para outras empresas que a utilizam como matéria prima na fabricação de fertilizantes e telhas Eternit.
- 10) KLEEN AC GE ÁCIDO SULFÂMICO P/LIMPEZA – é utilizado na limpeza química de diversos equipamentos operacionais da fábrica (remoção de incrustações orgânicas e inorgânicas).
- 11) ANTI-INCRUSTANTE – aplicado no tratamento da água da caldeira, para evitar o depósito de materiais inorgânicos.
- 12) INIBIDOR DE CORROSÃO INHIBITOR – é adicionado à água para evitar corrosão na torre de resfriamento, que é responsável pelo resfriamento da água após utilização no processo.
- 13) CORTROL SEQUESTRANTE DE OXIGÊNIO – produto que adicionado à água da caldeira, sequestra oxigênio, dificultando o processo de corrosão do equipamento.
- 14) AMINA NEUTRALIZANTE, INIBIDOR DE CORROSÃO FLOGARD, FOSFATO NEUTRO OPTISPERSE, SURFACTANTE – outros aditivos colocados na água utilizada para geração de vapor, elevando o PH da água e dificultando a corrosão.
- 15) RESINA DE TROCA IÔNICA – utilizado no tratamento da água que é utilizada para geração do vapor o qual reage com a madeira em sua forma estruturada (processos físicos de penetração e difusão) e também realizar a sua hidrólise ácida (etapa fundamental na produção da celulose solúvel).
- 18) BIOCIDA SPECTRUS – é um aditivo da água de resfriamento do processo, que realiza controle biológico, evitando a proliferação de fungos e bactérias”.

Destaca que o CONSEF conhece o processo produtivo da celulose, admitindo o aproveitamento de créditos fiscais, a exemplo dos AIs 281076.0015/10-3, 281076.0014/10-7, 281076.0017/11-4 e 281076.0020/11-5, baseando-se nas perícias da ASTEC-CONSEF (*produtos e bens essenciais ao processo produtivo, diretamente vinculados ao processo produtivo*).

Afirma que os produtos possuem nomes comerciais distintos, mas são *essenciais ao processo produtivo, estando diretamente vinculados* e são pouquíssimos que não correspondem ao lançamentos em questão. Requer julgamento como diligenciado pela ASTEC-CONSEF.

Cita alguns produtos que podem ser verificado:

- A) label bobina form. contin. 90 G/M - utilizado na embalagem dos fardos e bobinas de celulose, para transporte e acondicionamento, mantendo propriedades físico-químicas da celulose (umidade, alvura, teor de inorgânicos etc.);
- B) polímero p/dregs aux. Floculação - auxiliar a floculação/decantação do dregs na centrífuga, evitando a contaminação no licor branco fraco, que é usado na fabricação de licor branco (insumo usado na fabricação de celulose);
- C) fosfato optisperse - já houve o reconhecimento pelo CONSEF se tratem de insumos para a produção de celulose solúvel.
- D) surfactante Infinity DA2718 - usado para redução do teor de extrativos na polpa nas etapas de cozimento e branqueamento visando atender a especificação de celulose para Acetato e outros High Grades na Linha 2, também é insumo, ao invés de material de uso e consumo.

Alega a fiscalização indicou simplesmente como *diversos – não especificados*, vários produtos que se caracterizam como insumos para a produção de celulose solúvel a exemplo da fita colante 917B RL 150mmx55m e papel tipo Kraft 200g/m2 utilizado como material de embalagem, que a diligência poderá identificar utilização no processo produtivo.

Ressalta que os produtos óleo hidráulico Lubrax Industrial CTM, o óleo hidráulico Marbrax, os óleos lubrificantes Lubrax e Flubrax e a Graxa Lubrificante Lubrax Industrial que a fiscalização afirma se tratar de materiais de uso e consumo, são utilizadas para o “desenvolvimento do processo industrial” como identificado no Parecer ASTEC-CONSEF 030/2010, no PAF nº 298574.0501/09-4, descrevendo as utilizações dos diversos produtos classificados como de uso, *“inclusive os ora discutidos óleos e graxa”*.

Ressalta que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu que *“se os insumos suscitados pela contribuinte são empregados na atividade-fim da empresa o Estado deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final”* (REsp 1175166 / MG/2010).

Entende que *tanto o óleo lubrificante, como a graxa, são de utilização geral, nas juntas, gaxetas, etc, para lubrificação dos equipamentos de operações da planta industrial*, assegurando o direito dos créditos de ICMS nos termos do art. 93, § 1º do RICMS/97, conforme fundamentado no voto divergente no julgamento do A. I. nº 298574.0501/09-4.

Cita texto de doutrinadores, artigos da LC nº 87/96 e Lei nº 7.014/96, e artigos do RICMS/97 ressaltando que o regulamento não pode restringir ou ampliar direitos, afirmando não ser legítima a norma contida no art. 93, I “f” do RICMS/97 por inovar o que está previsto na lei quanto a limitação de utilização do crédito fiscal. Exemplifica que como assinalado no voto divergente, embora os produtos utilizados *para lubrificação dos equipamentos de operações da planta industrial* sejam tão próprios da atividade fabril quanto o é o lubrificante usado no motor do caminhão para o prestador de serviço de transporte intermunicipal ou interestadual o Regulamento baiano ofereceu a possibilidade de crédito apenas a este último: criou ficção legal imprópria.

Conclui informando que está providenciando pagamentos dos débitos relativo às infrações 4 e 5 e requer o deferimento da produção de provas, realização de diligência pela ASTEC-CONSEF.

Os autuantes na informação fiscal (fls. 311 a 318) inicialmente transcreve as infrações, sintetiza as teses defensivas apresentadas relativas às infrações 1, 2 e 3 e ressalta que as infrações 4 e 5 foram reconhecidas.

Com relação à infração 1, afirma que não procede a tese defensiva de que as mercadorias são destinadas ao ativo fixo, visto que as DI's classificam como: *“anéis de vedação de plástico, bucha em teflon, conjunto de juntas em borracha, kits de reparo de selo para bomba, gaxetas, juntas de vedação, anéis “O” de borracha (anéis O-ring), parafusos de aço inox sextavados, rolamentos”* e se destinam ao uso no estabelecimento. Pugna pela procedência da infração.

Com relação às infrações 2 e 3, ressaltam que na defesa foram contestados os produtos Metabissufito de sódio técnico, Fosfato alcalino optisperse, Kleen AC GE ácido sulfâmico p/ limpeza e Resina de troca iônica onde não se discute as características desses produtos no processo produtivo, pois os mesmos não fazem parte da autuação fiscal como pode ser comprovado através da inexistência nos demonstrativos de débito (Anexo II-A e III-A).

Relativo aos argumentos sobre os produtos Diversos, afirmam que o autuado não apresentou qualquer documento que comprove suas alegações, recorrendo ao pedido de diligência fiscal, como forma protelatória o que não deve ser considerado, pois teve tempo suficiente para apresentar tais documentos durante o tempo legal que foi conferido para realização de sua defesa.

Informam que os produtos: Óleo hidr lubrax industrial ctm, Óleo hidr marbrax, Graxa lubrif lubrax industrial são utilizados nas juntas, gaxetas, (etc.), para lubrificação dos equipamentos, não participam diretamente do processo produtivo, não entra em contato com os insumos da produção, nem integram o produto final, sendo utilizados apenas para conservação dos equipamentos, classificando se como material de uso consumo e não de insumo produtivo.

Ressaltam que tendo comparado a utilização de crédito fiscal nas aquisições de óleos lubrificante utilizados na lubrificação do motores dos veículos, vinculados ao setor produtivo da empresa, fica mais claro perceber que os créditos relativos as aquisições dos lubrificantes não são devidos, por se tratar de material uso consumo e não insumos utilizados na produção (material intermediário).

Quanto à classificação de: Inibidores de Corrosão, Amina Neutralizante, Polímero p/tratamento efluentes, Anti incrustante, Sequestrante de oxigênio, afirmam que há controvérsia se são produtos intermediários ou material de uso e consumo, porém mantem a posição com fundamento no Parecer PROFI 01/81 de que são *“produtos intermediários seriam aqueles que não se incorporando ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de modo indesejado – participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação”*.

Concluem que não são matéria prima, produtos “intermediário” e sim materiais de uso e consumo.

Apresentam uma descrição dos produtos por categorias de materiais:

Inibidores de Corrosão, Amina Neutralizante, Polímero p/tratamento efluentes, Anti incrustante, Sequestrante de oxigênio, se enquadram como materiais de uso e consumo;

NALCO; AQUATEC; KURIZET; DEARBORN, são utilizados no tratamento de:

A) Água de Caldeiras para evitar/reduzir a corrosão e a incrustação nas caldeiras;

B) Água de Refrigeração (ou Resfriamento).

- inibidores de corrosão - depositam uma fina camada de sais de zinco e polifosfatos sobre os metais dos trocadores de calor, para evitar corrosão acelerada das tubulações e equipamentos;
- anti-incrustantes - controlam a deposição de sais no sistema, evitando deposição excessiva;
- biocidas - evitam crescimento desordenado de micro-organismos no sistema, evitando assim os depósitos orgânicos e a consequente corrosão bacteriana sob estes depósitos.

Materiais/Produtos de Limpeza – são materiais e produtos utilizados na limpeza das instalações e/ou equipamentos. Existe uma variedade muito grande de materiais e produtos utilizados com esta função em decorrência da grande diversidade de processos produtivos.

Concluem que os produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração, das caldeiras, dos equipamentos e das tubulações não participam do processo produtivo de forma direta, servem para conservar os equipamentos expostos à água de refrigeração e são materiais de uso e consumo, a exemplo dos produtos utilizados no tratamento de efluentes para adequar se à legislação ambiental, ácido para corrigir o pH do efluente que é enviado a CETREL como: soda cáustica; hipoclorito de sódio; cal; ácido sulfúrico; peróxido de hidrogênio; ácido clorídrico, etc.

Ressalta que em relação aos inibidores de corrosão e anti-incrustantes, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão CJF-0042-12/03 reformou julgamento de 3ª JJF que, equivocadamente, havia considerado tais itens como produtos intermediários.

Neste mesmo sentido, com relação aos materiais objetos das infrações 2 e 3 citas as decisões contidas no Acórdãos CJF 0143-11/09; JJF 0237-01/08, da 1ª JJF; CJF 0159-12/03 para reforçar o entendimento de que os Inibidores de Corrosão utilizados no estabelecimento autuado, não são afetados ao processo produtivo, nem indispensáveis à composição do produto final, caracterizando se como materiais de uso e consumo.

Destaca que as infrações 4 e 5 foram reconhecidas e pagas.

Requerem a procedência do Auto de Infração, não sendo necessária a realização de diligência fiscal por ter sido explicitado detalhadamente a função dos produtos no processo produtivo.

A 6ª JJF determinou a realização de diligência fiscal (fl. 344) no sentido de que fosse intimado o autuado para i) apresentar as notas fiscais dos produtos indicados como “diversos – não

especificados”, informando os materiais constantes das mesmas; ii) se foram estornados os créditos fiscais relativos as Notas Fiscais n^{os} 3329, 4028, 4514, 4516 e 4621; iii) informar a participação no processo produtivo dos produtos LABEL BOBINA, e POLIMERO P/DEGRES.

A diligente da ASTEC/CONSEF no Parecer 94/2014 (fls. 346 a 349) informa que no cumprimento da diligência a empresa:

- a) Apresentou uma planilha (fls. 402 a 439) indicando os produtos “diversos-não especificados” e a função no processo produtivo e cópias das notas fiscais (fls. 368/387).
- b) Comprovou estornos relativo às Notas Fiscais n^{os} 3329, 4028, 4514, 4516 e 4621 totalizando R\$60.908,35 e referente à importação de materiais destinados a uso e consumo e de remessa em garantia totalizando R\$19.173,28 totalizando R\$80.081,63 e após exclusões destes valores da infração 2, remanesce valor devido de R\$41.310,78 conforme demonstrativo de débito de fls. 348 e 349.
- c) Comprovou a utilização dos produtos LABEL BOBINA, e POLIMERO P/DEGRES (fls. 408/438).

O autuado manifestou se sobre o resultado da diligência fiscal (fls. 473/483), inicialmente comenta o teor da diligência fiscal do parecer da diligente observando que:

- 1) Não foi verificado a Nota Fiscal n^o 63.418 que refere-se ao cancelamento de venda de ativo imobilizado (Ford Fusion) pela Nota Fiscal n^o 62.321 que permite a constatação da incidência do ICMS pela venda e estorno pelo desfazimento do negócio;
- 2) Que foi atendido o fornecimento das notas fiscais solicitadas (*Diversos - não especificado*) e explicado a utilização dos produtos “LABEL BOBINAS e POLIMERO P/DREGS;
- 3) Para facilitar a análise e julgamento passou a descrever os produtos indicados como *diversos não especificados* relativo a 28 produtos às fls. 475/480, assinalando que as mercadorias são essenciais ao processo de fabricação de celulose (fls. 408/438).

Com relação à resposta da diligente acerca da discordância entre autuante e autuado acerca da utilização ou destinação dos produtos autuados, alega que os autuantes não notaram que o CONSEF tem entendimento favorável à impugnante e eles não se ocuparam de conhecer e compreender o seu processo fabril, sendo necessário que o *diligenciador confira as informações prestadas pelo contribuinte*, conforme posicionamentos contidos nos PAF nos 281076.0015/10-3, 281076.0014/10-7, 281076.0017/11-4 e 281076.0020/11-5, resultando de diversas diligências.

Reitera todos os pedidos apresentados na defesa quanto às infrações 2 e 3, quanto aos brindes, demais mercadorias listadas pelos Anexos II-A e III-A e dos produtos *diversos – não especificados; bens destinados ao ativo imobilizado e estornos realizados*.

Requer ainda realização de diligência fiscal para averiguar as mercadorias dos Anexos I-A e I-B da infração 1, para confirmar que se trata de bens de produção destinados ao ativo imobilizado.

Os autuantes se manifestaram à fl. 486 e reafirmam as argumentações apresentadas na primeira informação fiscal (fls. 311 a 318) e requerem a procedência do Auto de Infração.

A 4ª JJF decidiu converter o processo em diligência fiscal (fl. 491) indicando uma relação de produtos no sentido de que sejam totalizados mês a mês.

A diligente da ASTEC/CONSEF no Parecer 37/2018 (fls. 505 a 507) indicou valores remanescentes de na infração 2 e 3, conforme demonstrativo analítico de fls. 508 a 510.

O estabelecimento autuado manifestou se sobre o resultado da diligência (fls. 515 a 519), inicialmente comenta o teor da diligência fiscal e aponta alguns equívocos cometidos:

- A) janeiro/2009 - deixou contemplar os “diversos – não especificados” da Nota Fiscal n^o 22.565 (LABEL BOBINAS FORM. CONTIN. 90 G/M (MCQ) da Nota Fiscal n^o 1150, de 30/01/2009;

- B) abril/2009 - deixou de contemplar o ANTI-INCRUSTANTE das Notas Fiscais nºs 49.569, 49.570 e 49.571;
- C) junho/2009 - deixou de contemplar os “diversos – não especificados” da Nota Fiscal nº 3.303;
- D) fevereiro/2010 - deixou de contemplar os “diversos – não especificados” da Nota Fiscal nº 3.108;
- E) julho/2010 - deixou contemplar os “diversos – não especificados” da Nota Fiscal nº 63.418;
- F) julho/2010 – deixou de contemplar o Ford Fusion SEL 06/07 da Nota Fiscal nº 63.418.

Requer retificação do demonstrativo do Parecer ASTEC-CONSEF 37/2018, reiterando as observações anteriores (brindes, óleos lubrificantes e hidráulicos e graxa e *diversos – não especificados*)

Reitera o pedido de realização de diligência quanto à infração 1.

Os autuantes na terceira informação fiscal (fls. 522 a 527) afirmam que com base nas argumentações da informação fiscal (fls. 311 a 318) se trata de matéria discutida com vários julgamentos favoráveis a Fazenda Pública Estadual e solicitam que mantenha os demonstrativos originais das infrações 2 e 3 (fls. 44 a 56).

Reapresentam os mesmos argumentos tendo como base o Parecer PROFI 01/81, de que se tratam de utilização de produtos utilizados na lubrificação de equipamentos, inibidores de corrosão, anti-incrustantes utilizados no tratamento de água de caldeiras e água de refrigeração e materiais de limpeza que se enquadram como materiais de uso ou consumo.

Requerem que o auto de infração em discussão seja julgado procedente.

VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de cinco infrações. Tendo o autuado reconhecido as infrações 4 e 5 e efetuado o seu pagamento aproveitando os benefícios fiscais previstos em lei conforme comprovante juntado à fl. 530, o crédito tributário relativo a estas infrações foram extintos pelo pagamento nos termos do art. 122 do RPAF/BA, motivo pelo qual devem ser mantidas as exigências fiscais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Na manifestação acerca das diligências realizadas no que se refere às infrações 2 e 4, o sujeito passivo solicitou realização de diligência para confirmar que os produtos importados objeto da infração 1, se caracterizam como bens destinados ao ativo imobilizado.

Observo que de acordo com o art. 150, I do Dec. nº 7.629/99 (RPAF/BA), entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado.

Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “a” do mencionado diploma legal, tendo em vista meu convencimento sobre a presente lide, visto que as cópias das Declarações de Importações acostadas aos autos identifica a natureza dos produtos importados.

No mérito, quanto à infração 1 (falta de recolhimento do ICMS importação) o sujeito passivo argumentou que apesar de ter indicado nas Declarações de Importação o “termo consumo”, trata-se de importação de bens de ativo contemplado com diferimento previsto na Res. nº 03/2005 do DESENVOLVE com encerramento previsto para o momento em que ocorrer sua desincorporação.

Por sua vez a fiscalização afirmou que se trata de importação de bens destinados ao consumo do estabelecimento, que se submetem ao pagamento do ICMS na importação.

Pela análise dos elementos constantes do processo verifico que:

- A) O demonstrativo de fl. 8 relaciona as DI's DI nº 09/1019032-6; nº 10/0049433-2; 10/0478064-0; nº 10/01136779-5, importação de *“elem interno de pressão; eixo motor/bomba, anel ved plast, junta teflon, cj juntas borracha; peneiras cilíndricas; mancais, kits reparo, cx gaxetas, tp volunta, jt vedação, anel “O”, parafuso, etc;*
- B) A 1ª DI (fl. 12) detalha *“Elemento interno de pressão sym-roll da shoe-press da secagem, cujos itens serão instalados dentro do sym-roll da shoe-press, cabeças dos pistões hidráulicos e acessórios, remoção da camisa do rolo e isolamento do sistema hidráulico.”.*
- C) A 2ª DI (fl. 16) detalha *“conjunto rotativo composto por eixo e motor para bomba”*
- D) A 3ª DI (fl. 32) detalha *“peneiras com furos cilíndricos ... próprias para máquinas classificadoras de fibras celulósicas”;*
- E) A 4ª DI (fls. 27 a 38) detalha *“unidades de rolamentos (mancal); kits de reparo de selo para bomba, tampa da voluta, caixa de gaxetas, rotores, junta de vedação, anéis “O” de borracha (anéis O-ring), expulsor de ferro, adaptador”.*

Constata-se que os produtos importados se caracterizam como peças e partes destinadas a reposição de maquinários, não se enquadrando como bens destinados ao ativo fixo indicado no art. 1º, “a” da Res. 03/2005 do DESENVOLVE.

Ressalte-se que a citada Res. 03/2005 do DESENVOLVE prevê diferimento na importação de bens destinadas ao ativo, cujo diferimento se encerra no momento que *“ocorrer sua desincorporação”*. Entretanto, é inconcebível que pela natureza dos bens importados que venham a ser desincorporados *“eixo motor, anel de vedação, juntas, peneiras, mancais, kits reparo, gaxetas, parafusos; unidades de rolamentos (mancal), rotores, expulsor de ferro, adaptador”, etc.*

Pelo exposto, restou comprovado que os bens importados se caracterizam como peças e partes de reposição de maquinários, que não são contemplados com diferimento na importação, de acordo com a previsão contida na Res. 03/2005 do DESENVOLVE e devido o ICMS na importação.

Infração 1 totalmente procedente.

No que se refere às infrações 2 (utilização indevida de crédito fiscal/material de uso e consumo) e infração 3 (falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquotas) na defesa apresentada o autuado indicou inconsistências (brindes, devolução, insumos de produção, estornos realizados).

A 6ª JJF determinou a realização de diligência fiscal pela ASTEC/CONSEF (fl. 344) e diante da contestação do resultado por parte do estabelecimento autuado e da redistribuição do processo, a 4ª JJF o converteu em nova diligência (fl. 491) o que resultou no Parecer 37/2018 (fls. 505 a 507) indicando valores remanescentes nas infrações 2 e 3 (fls. 508 a 510).

Na manifestação sobre o resultado da última diligência fiscal (fls. 515/519) o autuado apontou que nos meses abaixo indicados, a diligente deixou de contemplar diversos itens e requereu a retificação do demonstrativo do Parecer ASTEC-CONSEF 37/2018, reiterando as observações anteriores (brindes, óleos lubrificantes e hidráulicos e graxa e *diversos – não especificados*).

Por isso, passo à análise destes itens:

- *Jan/2009 - deixou contemplar os itens das Notas Fiscais nºs 22.565 e 1150:* Com relação às Notas Fiscais nºs 22.565 e 1150, verifico que pelo confronto do demonstrativo original de fl. 44 e 508, a diligente excluiu os valores pertinentes, restando exigido os valores das Notas Fiscais nºs 111703 e 30904. Considero correta a exclusão dos valores relativos à *“label bobina form”* que são utilizados na embalagem dos fardos e bobinas de celulose, para transporte e acondicionamento, sendo assegurado do direito do crédito fiscal (infração 2) e não cabível a exigência do ICMS da diferença de alíquota (infração 3), o que será considerado no ajuste final.

- *Jun/2009 - deixou de contemplar os “diversos – não especificados” da Nota Fiscal nº 3.303:* Pelo confronto do demonstrativo original de fl. 46 como o refeito juntado à fl. 508 e verso, constato que foi excluída a nota fiscal e valor correspondente (infração 2). Em se tratando de operação de recebimento de brindes é correto o lançamento do crédito fiscal nos termos do art. 565 do RICMS/97. Portanto será mantida a exclusão do valor de R\$308,21 no ajuste final.
- *Fev/2010 - deixou de contemplar os “diversos – não especificados” da Nota Fiscal nº 3.108:* Constatado que o valor original de R\$120,97, exigido relativo a esta NF, conforme demonstrativo original à fl. 76 foi zerado no demonstrativo refeito à fl. 509. Como se trata de aquisição de cola de acetato utilizado no fechamento de bobinas (embalagem) indicado no descritivo da fl. 429 é assegurado o direito do crédito fiscal o que será considerado no ajuste final.
- *Jul/2010 - deixou contemplar os “diversos – não especificados” da Nota Fiscal nº 63.418 que se refere ao automóvel Ford Fusion SEL 06/07:* O valor original de R\$5.950,00 creditado relativo a devolução da venda em 22/07/2010 teve como contrapartida o lançamento a débito pelo mesmo valor na Nota Fiscal de saída nº 62321 de 01/07/2010 (fl. 390). Como houve o lançamento do débito pela venda e o crédito pela devolução no mesmo mês, não houve prejuízo ao Erário público. Por isso, será considerado a exclusão deste valor no demonstrativo final.

Quanto a não exclusão dos valores exigidos relativo à aquisição de ANTI-INCRUSTANTE das Notas Fiscais nºs 49.569, 49.570 e 49.571 no mês de abril/2009, observo que conforme deliberado pela 4ª JJF à fl. 491, foi determinado que o diligente elaborasse demonstrativo relativo a este produto o que será apreciado quanto aos demais produtos que a empresa alegou serem produtos intermediários.

Passo a apreciar o argumento defensivo relativo este produto, além de outros produtos que a empresa alega caracterizarem como produtos intermediários.

Como se trata de estabelecimento industrial produtor de celulose na apreciação do argumento relativo aos produtos intermediário utilizo os mesmos fundamentos do julgamento do PAF nº 278868.0007/17-1, da Veracel Celulose S.A., cuja decisão proferida no Acórdão JJF nº 0118-05/18 foi mantida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, não provendo o Recurso de Ofício no Acórdão CJF nº 0071-11/19.

Conforme apreciado no Acórdão JJF nº 0118-05/18 o processo produtivo envolve diversas etapas, que de forma sintética ocorre:

“A madeira de eucalipto são picadas, transformadas em cavacos, que são submetidos a ação química de licor branco com soda cáustica (digestor), sulfeto de sódio, vapor de água dissociando a lignina da fibra da madeira, formando a celulose industrial, que é depurada para atingir o padrão de qualidade.

Em seguida é submetida a um processo de branqueamento utilizando no tratamento o peróxido de hidrogênio, dióxido de cloro, oxigênio e soda cáustica, melhorando as propriedades de brancura.

É secada para retirar água utilizando telas desaguadoras com a função de formar a folha da celulose utilizando prensas - constituídas de rolos, revestidos com feltros, que durante a prensagem de folha de celulose, retiram água da mesma, elevando o teor seco em até 55%;

E por fim, é utilizada uma máquina secadora - constituída de 22 decks, rolos, radiadores, ventiladores de circulação de ar, efetuando corte que reduz as folhas em tamanhos menores de formato padrão.

Em paralelo é feito o tratamento da água que deve ser utilizada no processo produtivo visto que a fabricação de celulose exige utilização de água com elevado nível de pureza, para não contaminar e atingir o padrão de qualidade do produto final”

O processo da produção de celulose envolve utilização de insumos básicos como: i) madeira; ii) água; iii) agentes químicos utilizados no tratamento da água, da pasta celulósica e depuração.

Neste contexto, embora em algumas decisões proferidas por este Conselho de Fazenda Estadual não tenha aceitado que elementos químicos inibidores de corrosão, de incrustação, neutralizadores utilizados no tratamento de água utilizada para resfriamento de corrente de processo, como produto intermediário, entendo que nesta situação específica (processo produtivo de celulose), a água constitui um insumo básico.

A água coletada (rios, subterrânea) é submetida a um tratamento para adequar-se a um padrão de qualidade (desmineralização, clarificação...) na produção da celulose em diversas etapas. Assim sendo, concordo com o relator de que os produtos actara Syngenta, fosfato ácido, fosfato básico, inibidor de corrosão, permaclean, tenso ferro, preciso-glifosato, neutralizador cloro livre nalco 47506 são utilizados no tratamento da água que em diversas etapas é utilizada na produção da pasta celulósica (cozimento) e depuração (lavagem, filtragem, etc). Neste caso a água tratada é consumida no contato direto com a matéria-prima (madeira, pasta e celulose). Portanto, neste caso específico (indústria de celulose) deve ser considerado como produtos intermediários e não material de uso ou consumo, afastando a exigência da diferença de alíquota.

Da mesma forma, concordo que os elementos utilizados na filtragem e secagem do processo produtivo de celulose, configuram produtos intermediários, pois são consumidos em contato direto com a matéria-prima (madeira) ou do produto resultante (pasta e celulose), devendo ser afastada a exigência da diferença de alíquota relativa a alumina secadora ativada, carvão carbono, em se tratando de indústria de produção de celulose”.

Neste contexto, conforme disposto no § 1º do art. 93 do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (2009 e 2010) e artigos 24 a 31 da Lei nº 7.014/96, é assegurado o direito da utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, *vinculados* à industrialização, que “sejam *consumidos* nos processos”, ou *integrem* o produto final como elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, que é o caso dos insumos utilizados no tratamento da água, que de forma específica é utilizado em diversas etapas da produção de celulose.

Pelo exposto, conforme relacionado na diligência determinada por esta 4ª JJF à fl. 491, considero como produtos intermediários os abaixo relacionados, devendo ser afastado a exigência fiscal relativo a crédito fiscal indevido (infração 2) e diferença de alíquota (infração 3)

- 1) ANTI-INCRUSTANTES (diversos) – Utilizado para evitar incrustações no sistema de osmose reversa, evitando entupimentos para manter a qualidade da água desmineralizada sem contaminantes, utilizada para geração de vapor da caldeira, para produção da polpa de celulose (fl. 409).
- 2) AMINA NEUTRALIZANTE – outros aditivos colocados na água utilizada para geração de vapor, elevando o PH da água e dificultando a corrosão
- 3) INIBIDORES DE CORROSÃO (diversos) – Utilizado para controle de corrosão, mantendo a qualidade da água, evitando corrosão, regulando a temperatura da água de resfriamento, que tem função de manter a boa qualidade da polpa;
- 4) SEQUESTRANTES DE OXIGÊNIO (diversos) - Utilizado para remoção do oxigênio residual após desaeração na água, evitando corrosão que afeta a qualidade do vapor, utilizado no processo produtivo para fabricação de polpa de celulose;
- 5) SULFACTANTE - Usado para redução do teor de extrativos na polpa nas etapas de cozimento e branqueamento visando atender a especificação de celulose para Acetato e outros High Grades na Linha 2.
- 6) FOSFATO ALCALINO OPTISPERSE – é um estabilizador do PH da água, para evitar a corrosão da caldeira que gera vapor utilizado no processo de fabricação de celulose.
- 7) RESINA DE TROCA IÔNICA – utilizado no tratamento da água que é utilizada para geração do vapor o qual reage com a madeira em sua forma estruturada e também realizar a sua hidrólise ácida, etapa da produção da celulose solúvel.
- 8) BIOCIDA – é um aditivo da água de resfriamento do processo, que realiza controle biológico, evitando a proliferação de fungos e bactérias;
- 9) POLÍMEROS (PRAESTOL e P/DREGS) - Auxilia a floculação/decantação do dregs na centrífuga evitando a contaminação no licor branco fraco que é usado na fabricação de licor branco, usado na fabricação de celulose.

Pelo exposto estes produtos na sua totalidade são utilizados como insumos utilizados no tratamento da água que é pertinente ao processo de fabricação de celulose.

Além desses produtos deve ser afastado a exigência fiscal nas infrações 2 e 3, os produtos:

- A) LABEL BOBINA FORM. CONT. - utilizados na embalagem de fardos e bobina – (fl. 408);
- B) FITA 917B – Utilizado no fechamento de bobinas na linha de secagem (embalagem – fl. 402);
- C) PAPEL KRAFT – Utilizado na embalagem de fardos e bobinas (embalagem – fl. 402);
- D) COLA DE ACETATO CELULOSE - Utilizado no fechamento de bobinas na linha de secagem (embalagem – fl. 403);

De acordo com o resultado da diligência fiscal estes quatro produtos são utilizados no processo de embalagem cujo crédito fiscal era assegurado nos termos do art. 93, I, “a” do RICMS/97, vigente na época da ocorrência dos fatos geradores (2009 e 2010). Consequentemente afastado a exigência fiscal nas infrações 2 (credito indevido) e 3 (diferença de alíquota).

Com relação aos produtos abaixo especificados a diligente apurou sua função no processo produtivo de fabricação de celulose:

- I) ANTI-ESPUMANTES (KURILES, ASHLAND e LOGOS) – Usado para evitar formação de espuma no efluente enviado para a Cetrel. A formação de espuma prejudica o tratamento adequado do efluente (fl. 402);
- II) PRODUTO INFINITY OS8032 – Utilizado para limpeza de telas do licor branco e verde (fl. 403).

Constato que o anti-espumante é utilizado na tratamento de efluentes enviado a central de tratamento de efluentes (CETREL) para atender a controles ambientais, que fica fora do processo produtivo. Da mesma forma o produto INFINITY é utilizado no processo de limpeza. Por esse motivo considero que estes materiais são destinado a uso e consumo da empresa, cujo crédito fiscal é vedado (infração 2) e exigível o diferencial de alíquota (infração 3).

Por outro lado, os produtos ÓLEO HIDR LUBRAX, GRAXA LUBRIF LUBRAX, ÓLEO HIDR MARBRAX, FLUIDO RADIADOR BR, são utilizados na “lubrificação das máquinas e equipamentos de colheita florestal” (fl. 410) e no motor e radiadores das máquinas de colheita florestal (fl. 411).

Logo, conforme descrito pela empresa (fls. 402 a 438), estes produtos são utilizados em máquinas e veículos (lubrificação, fluídos, graxas, etc.) de forma periférica do processo produtivo, ou seja, na manutenção de veículos utilizados na plantação e colheita florestal, fora do processo produtivo, não sendo consumidos diretamente ou em contato direto com a matéria-prima ou produto final.

Por isso deve ser classificado como material de uso ou consumo, cuja utilização do crédito fiscal do ICMS é vedada nos termos do art. 93, V, “b” do RICMS/97, visto que o art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, com redação dada pela LC nº 122/96, seguida pela Lei Estadual nº 7.014/96 (§ 2º, art. 29) previam que somente dariam direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento a partir de 01/01/2011 (infração 2), com a redação aplicada aos fatos geradores ocorridos na época das operações.

Também devido o imposto relativo a diferença de alíquota pertinente a entrada de mercadoria, em decorrência de operação interestadual destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, nos termos do art. 1º, §2º, IV do RICMS/97 (infração 3).

Por fim, quanto aos créditos fiscais escriturados relativos às Notas Fiscais nºs 3379, 4028, 4514, 4516 e 4621 (12/2010) que o autuado reconheceu não se referirem a insumos de produção e promoveu o estornos no Livro RAICMS, observo que em atendimento a diligência determinada pela 6ª JF (fl. 344) a diligente apurou que efetivamente o estorno foi promovido.

Constatou que o valor creditado de R\$19.173,28, relativo à Nota Fiscal nº4621 (fl. 395) foi lançado valor total do estorno no livro RAICMS juntado à fl. 399.

Da mesma forma, os valores relativos às Notas Fiscais nºs 3379, 4028, 4514 e 4516 (fls. 391 a 394) totalizando crédito fiscal de R\$60.908,35 foi estornado na sua totalidade no livro RAICMS conforme cópia acostada pela diligente à fl. 399.

Assim sendo, ficam afastados os valores exigidos totalizando R\$80.081,63 no mês de dezembro/2010 tendo em vista que foram efetivados estornos no livro RAICMS tempestivamente.

Por tudo que foi exposto, com base na apreciação acima e ajustes nos demonstrativos analíticos e sintéticos (fls. 44 a 56) o débito da infração 2 fica reduzido de R\$494.392,41 para R\$238.379,38 e na infração 3 de R\$242.618,42 para R\$8.289,51.

		Valor devido				Valor devido	
Data Ocorr	Data Vencido	Infração 2	Infração 3	Data Ocorr	Data Vencido	Infração 2	Infração 3
31/01/09	09/02/09	0,00	0,00	31/01/10	09/01/10	0,00	0,00
28/02/09	09/03/09	0,00	0,00	28/02/10	09/03/10	0,00	0,00
31/03/09	09/04/09	9.827,54	811,20	31/03/10	09/04/10	0,00	0,00
30/04/09	09/05/09	21.940,62	0,00	30/04/10	09/05/10	0,00	0,00
31/05/09	09/06/09	8.193,85	0,00	31/05/10	09/06/10	0,00	0,00
30/06/09	09/07/09	33.552,21	5.166,35	30/06/10	09/07/10	113,60	162,28
31/07/09	09/08/09	23.462,92	0,00	31/07/10	09/08/10	0,00	0,00
31/08/09	09/09/09	36.838,20	0,00	31/08/10	09/09/10	0,00	0,00
30/09/09	09/10/09	4.190,83	548,39	30/09/10	09/10/10	0,00	0,00
31/10/09	09/11/09	41.219,88	1.601,29	31/10/10	09/11/10	0,00	0,00
30/11/09	09/12/09	32.770,50	0,00	30/11/10	09/12/10	0,00	0,00
31/12/09	09/01/10	26.269,25	0,00	31/12/10	09/01/11	0,00	0,00
				TOTAL		238.379,40	8.289,51

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo integralmente a exigência dos valores das infrações 1, 4 e 5, com redução do débito para R\$238.379,40 na infração 2 e R\$8.289,51 na infração 3, devendo ser homologado os valores já pagos.

VOTO DIVERGENTE (Quanto aos produtos fluidos, graxas e óleos lubrificantes – infrações 2 e 3)

Primeiramente quero manifestar meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo apenas quanto a considerar, de uma forma geral, que os produtos FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEOS LUBRIFICANTES são materiais de uso e consumo dentro do processo de produção da CELULOSE, produto final da Planta Industrial da BAHIA SPECIALITY CELLULOSE S.A., objeto da presente autuação, e que por isso tiveram seus créditos fiscais glosados, diante das determinações do art. 93, I, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/97, vigente à época dos fatos geradores, que a seguir descrevo:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;(Grifo acrescido)

Como se observa da leitura do texto acima, a legislação do Estado da Bahia, salvo disposição em contrário, só admite crédito fiscal, para compensação com o tributo devido em operações subsequentes, para fins de apuração do imposto a recolher, em processos de industrialização, que é o caso em análise, o valor do imposto cobrado relativo às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem.

Pois bem, minha divergência ao voto do Ilustre Relator é por entender que os produtos FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEOS LUBRIFICANTES utilizados nos maquinários (caminhões, esteiras, etc) que transportam as madeiras que é colhida das florestas para a unidade de cozimento, fechando o primeiro ciclo de produção da celulose, não podem ser considerados de produtos intermediários (inc. I, “b”, do art. 93, do RICMS/97), por ser utilizados periféricamente ao processo produtivo com a finalidade de proteger os ativos, não se incorporando ao produto final, nem tampouco se consumindo de forma imediata.

Não se trata a minha divergência ao voto do i. Relator quanto o uso dos produtos FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEOS LUBRIFICANTES com a finalidade de proteger os ativos, e sim o uso desses produtos como elementos necessários para colocar em movimentação os maquinários utilizados no deslocamento da madeira da floresta para a unidade de produção da celulose.

Vejo, então, importante reproduzir, em síntese, o processo de produção de celulose destacado no voto exposto no Acórdão da 5ª JF 0118-08/18 de minha lavra, em relação a esses mesmo itens no Auto de Infração nº 278868.0007/17-1, relativo a uma empresa do mesmo ramo de atividade, que a seguir destaco.

“A celulose produzida é obtida a partir da madeira de eucalipto, tendo início o processo produtivo a partir do manuseio da madeira, que é colhida nas florestas que circundam o parque industrial. Após a colheita, as toras de madeira são transportadas em caminhões.

As toras são recebidas com cascas e têm aproximadamente 6,0m de comprimento e diâmetro de até 0,40cm. Descarregadas, são transformadas, no picadeiro, em pequenos tamanhos, chamados de cavacos, que são estocados em pilhas, transportados por correias até o silo do digestor, onde se inicia o processo de cozimento.

O cozimento consiste em submeter os cavacos em uma ação química de licor branco com soda cáustica, sulfeto de sódio, além do vapor de água no digestor a fim de dissociar a lignina existente entre a fibra e a madeira. Essas fibras liberadas são, na realidade, a celulose industrial.

O digestor é um vaso de pressão com altura de aproximadamente 60m, onde são introduzidos os cavacos e o licor químico e que tem a função de separar as fibras celulósicas por cozimento contínuo. Dura o cozimento da madeira 180 minutos, utilizando-se o espaço desde o topo ao fundo do Digestor. Ao final, realiza-se uma operação de lavagem, na parte funda, retirando-se a solução residual que será utilizada como combustível em outra caldeira.

Após essa lavagem, a celulose é retirada do Digestor, submetida a outro processo de lavagem nos difusores e aí, então, depurada. A depuração é uma operação para obter uma celulose pura e de alta qualidade.

Livre de impurezas, a celulose é submetida a um processo de branqueamento, que é tratamento com peróxido de hidrogênio, dióxido de cloro, oxigênio e soda cáustica, que visa melhorar as propriedades de brancura, limpeza e pureza química da celulose industrial.

O processo seguinte é o da secagem, consistente na retirada da água até atingir o ponto de equilíbrio com a unidade do ambiente do 90% de fibra e 10% de água. É justamente nesse momento do processo industrial que surgem os produtos, objetos da presente diligência fiscal.

O equipamento de secagem é constituído de três elementos: uma mesa plana, prensas e uma máquina secadora, conforme descrição a seguir:

‘Mesa Plana - constituída de duas telas desaguadoras com a função de formar a folha da celulose para o desaguamento inicial, elevando o teor seco em até 32%;

Prensas - constituídas de rolos, revestidos com feltros, que durante a prensagem de folha de celulose, retiram água da mesma, elevando o teor seco em até 55%;

Máquina Secadora - constituída de 22 decks, rolos, radiadores, ventiladores de circulação de ar. A cortadeira reduz a folha em outras menores de formato padrão 67 x 92 cm. Formam fardos de 250kg, 8 dos quais constituem uma unidade de carga de 2 toneladas para fins de transporte, carregamento e posterior remessa.’”

Neste contexto, em se tratando de indústria de produção de celulose, que é obtida a partir da madeira de eucalipto, tendo o início do processo produtivo a partir do manuseio da madeira, que é colhida nas florestas e são transportadas em caminhões, esteiras, etc., onde descarregadas são transformadas em pequeno tamanho, que são estocados e transportados para o silo do digestor,

onde se inicia o processo de cozimento da madeira, entendo que todo o insumo utilizado pelos maquinários necessários à consecução desse ciclo da produção, pela razão direta de utilização e absolutamente indispensáveis ao seu funcionamento, não podem ser considerados como “*materiais de uso e consumo*”, mas sim de “*produto intermediário*”.

Assim, no presente PAF, os itens que tenham como descrição “FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEO LUBRIFICANTE” utilizados para viabilização do funcionamento dos maquinários (caminhões, esteiras, etc.) no processo produtivo de retirada e manuseio da madeira até o picadeiro, onde são transformadas em pequenos tamanhos chamados de “*cavacos*”, que são estocados em pilhas e transportados por correias até o silo digestor, onde se inicia o processo de cozimento, deve ser afastada a exigência de glosa do crédito fiscal relativa a infração 2 decorrentes desses produtos, como também da exigência da diferença de alíquota em relação a esses mesmos produtos no que se relaciona a infração 3, relativo a aquisições oriundas de outras unidade da Federação, por entender que se tratam de produto intermediário no processo produtivo da celulose.

Há de se destacar que a minha divergência ao voto do i. Relator diz respeito ao uso dos “FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEO LUBRIFICANTE” utilizados na movimentação dos maquinários necessários a retirada, manuseio e movimentação da madeira extraída da floresta até o silo digestor, onde se inicia o processo de cozimento da madeira, e não o uso dos “FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEO LUBRIFICANTE” com a finalidade de assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil dos maquinários utilizados na movimentação dessas madeiras extraídas da floresta até o silo digestor.

Como expresso no Acórdão CS nº 0196-21/02, desenvolvendo um paralelo de entendimento, o uso dos “FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEO LUBRIFICANTE” com a finalidade de assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil dos maquinários não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, que também coaduno com a posição do relator, no voto do acórdão da Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, em que pese participarem, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos. Assim, nessas condições, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, pois em verdade são consumidos em função do processo produtivo.

Todavia, o uso dos “FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEO LUBRIFICANTE” objeto de minha discordância com o voto do i. Relator, no presente PAF, são os utilizados na movimentação dos maquinários necessários a retirada, manuseio e movimentação da madeira extraída da floresta até o silo digestor, correspondente ao primeiro ciclo do processo de produção da CELULOSE, que entendo serem indispensáveis ao processo produtivo, participando de forma direta. Em verdade são consumidas no processo produtivo e não em função do processo produtivo.

Observo que, no processo produtivo é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um produto, incluindo aí as matérias-primas e os produtos intermediários, sendo que as matérias-primas são consumidas e integram o produto final. Quanto ao produto intermediário, a legislação prevê que somente se considera como tal, se os materiais forem consumidos no processo industrial ou integrarem o produto final na condição de elemento indispensável à sua consecução (RICMS/97, art. 93, § 1º).

Assim, para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário, gerando o direito ao crédito fiscal, a jurisprudência do CONSEF, através de reiteradas decisões, exige que integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Como tal, à luz das justificativas técnicas observadas por este Relator no presente PAF, associado ao entendimento esposado no Acórdão da 5ª JF 0118-08/18, entendo que os “FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEO LUBRIFICANTE” utilizados na movimentação dos maquinários necessários a retirada, manuseio e

movimentação da madeira extraída da floresta até o silo digestor, decorrente do primeiro ciclo do processo produtivo da celulose, configuram-se como produtos intermediários no processo de obtenção da CELULOSE, não integrando o produto final, mas sendo consumido a cada processo produtivo, ensejando sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo.

Concluindo, consigno diferentemente do entendimento do Ilustre Relator Eduardo Ramos de Santana, bem assim, do Julgador Carlos Fábio Cabral Ferreira, que os produtos FLUIDOS, GRAXAS E ÓLEOS LUBRIFICANTES consumidos na primeira fase de produção da CELULOSE, objeto do presente Auto de Infração, devem ser incluído no grupo de produto intermediário no processo de obtenção da CELULOSE, e não no grupo de material de consumo, ensejando, portanto ao autuado o direito ao crédito fiscal no que depreende o do art. 93, I, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284 de 14/03/97, ensejando, portanto a exclusão desses itens do demonstrativo de débito, tanto da infração 2, quanto da infração 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269132.0002/13-9**, lavrado contra **BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$628.716,99**, acrescido da multa de 60%, prevista, no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$59.667,91**, prevista no inciso IX do art. 42, da citada Lei e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já pagos.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR/VOTO DIVERGENTE
(Quanto as infrações 2 e 3)