

PROCESSO - A. I. Nº 269132.0002/13-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA SPECIALTY CELLULOSE LTDA.
RECORRIDOS - BAHIA SPECIALTY CELLULOSE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0083-04/19
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INERNET: 13/03/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0358-12/19

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. Recurso de Ofício **PROVIDO EM PARTE**. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão

por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício e Voluntário em face da Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado e notificado ao Sujeito Passivo em 26/09/2013, a exigir ICMS no montante de R\$1.178.726,82, além de multa e acréscimos legais, em decorrência do cometimento de 05 (cinco) infrações, sendo objeto dos presentes recursos as infrações 01, 02 e 03 abaixo transcritas:

Infração 01 – 12.02.01: 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%.

Infração 02 – 01.02.02: 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%.

Infração 03 – 06.02.01: 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%.

O cerne da lide gravita em torno da classificação fiscal de bens adquiridos pela unidade fabril autuada, seja em operação de importação do exterior, seja em operações originadas de outras unidades da federação.

Vale observar que a ora Recorrente não se insurgiu contra as Infrações 04 e 05, e já efetuou recolhimento (fls. 320 a 339), conforme já restou consignado na Resolução do acórdão ora recorrido. Também merece destaque que a esta altura, após intensa atividade probatória, o Sujeito Passivo já não mais discute a integralidade das Infrações ainda em lide, admitindo a classificação fiscal de alguns itens e, por conseguinte, a parcial procedência dessas infrações.

Em 13/06/2019 a 4ª JF julgou, em decisão não unânime, o Auto de Infração Procedente em Parte, nos seguintes termos:

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.

Observe 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 [Sic] 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:

O demonstrativo de fl. 8 relaciona as DIs 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;

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.”.

A 2ª DI (fl. 16) detalha “conjunto rotativo composto por eixo e motor para bomba”

A 3ª DI (fl. 32) detalha “peneiras com furos cilíndricos ... próprias para máquinas classificadoras de fibras celulósicas”;

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 atuado 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 atuado 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 atuado 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 utilizado 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: Constato 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 JF 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 JF 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 JF 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)

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).

AMINA NEUTRALIZANTE – outros aditivos colocados na água utilizada para geração de vapor, elevando o PH da água e dificultando a corrosão

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;

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;

SULFATANTE - 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.

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.

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.

BIOCIDA – é um aditivo da água de resfriamento do processo, que realiza controle biológico, evitando a proliferação de fungos e bactérias;

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:

LABEL BOBINA FORM. CONT. - utilizados na embalagem de fardos e bobina – (fl. 408);

FITA 917B – Utilizado no fechamento de bobinas na linha de secagem (embalagem – fl. 402);

PAPEL KRAFT – Utilizado na embalagem de fardos e bobinas (embalagem – fl. 402);

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 (crédito indevido) e 3 (diferença de alíquota).

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

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);

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 destinados 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 JJF (fl. 344) a diligente apurou que efetivamente o estorno foi promovido.

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

		Valor devido	
Data Ocorr	Data Vencido	Infração 2	Infração 3
31/01/10	09/01/10	0,00	0,00
28/02/10	09/03/10	0,00	0,00
31/03/10	09/04/10	0,00	0,00
30/04/10	09/05/10	0,00	0,00
31/05/10	09/06/10	0,00	0,00
30/06/10	09/07/10	113,60	162,28
31/07/10	09/08/10	0,00	0,00
31/08/10	09/09/10	0,00	0,00
30/09/10	09/10/10	0,00	0,00
31/10/10	09/11/10	0,00	0,00
30/11/10	09/12/10	0,00	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 coadunam 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.

Observe 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.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Regularmente intimado o autuado, por intermédio de seus advogados, interpôs Recurso Voluntário tempestivo às fls. 562 a 573, pedindo a reforma do Acórdão pelas razões que expôs.

Pugnou pela anulação dos lançamentos atinentes à Infração 01, pois considera que todos os itens que originaram a autuação são passíveis de registro no ativo fixo todos aqueles listados como peças de reposição, e questiona a ausência de diligência fiscal sobre os tais itens, conforme pugnada em Defesa; pugnou, ainda, pela anulação dos lançamentos atinentes às Infrações 02 e 03, pois não se conforma que todos os itens que originaram a autuação devam ser considerados

como bens de uso e consumo.

Ressalta, em relação à Infração 1, que o órgão julgador de piso rejeitou diligência fiscal de modo escassamente fundamentado, baseando-se exclusivamente no convencimento do julgador acerca dos itens mencionados exemplificativamente na defesa, e destaca que peças de reposição de maquinários industriais devem ser classificados como integrantes do ativo fixo, seja por força de pronunciamentos técnicos do CPC/CFC; seja por força das disposições do Regulamento do Imposto de Renda; seja ainda por força de entendimentos manifestados em outros Conselhos de Contribuintes (menciona julgado do TIT/SP), ressaltando a semelhança entre os dispositivos da legislação baiana, em relação à legislação de outras unidades da federação.

Em relação às Infrações 02 e 03, destacou equívoco das premissas fáticas adotadas na decisão, ao pressupor que itens como graxas, óleos lubrificantes, fluidos para radiador, além do produto Infinity OS8032, seriam de uso e consumo e não insumos diretos, desconsiderando assim o processo produtivo da Recorrente. Destaca a relevância de cada fase, desde a colheita florestal, já que a Recorrente adquire *“florestas, ou, como é usualmente denominada comercialmente, ‘madeira em pé’; quer dizer, a aquisição da matéria-prima sequer se dá sob a forma de toras.”* Conclui acostando julgados de Conselhos Administrativos (CARF), julgados de Tribunais de Justiça (TJRS).

Recebidos os autos, estes foram a mim em 10/10/2019 e por considerá-los devidamente instruídos solicitei à Sra. Secretária que providenciasse a sua inclusão em pauta de julgamento. Iniciado o julgamento na sessão de 20/11/2019, após leitura de relatório e sustentação oral pelo causídico da Recorrente, pediu vista dos autos por uma sessão o Conselheiro Idelmar Landin.

O julgamento foi retomado na sessão de hoje, 02/12/2019.

VOTO VENCIDO (Não Provimento ao Recurso de Ofício e Provimento Parcial ao Recurso Voluntário – infrações 02 e 03 – graxas, óleos lubrificantes e fluidos para radiador)

Conheço de ambos os recursos, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade dos dois. Para além da tempestividade e cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99), noto que a decisão de primeiro grau desonerou o Sujeito Passivo em R\$1.223.204,43 (fl. 553), preenchido o requisito objetivo para o cabimento do Recurso de Ofício (art. 169, inciso I, alínea “a”).

Para melhor organização, examino-os em capítulos distintos.

RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício foi aviado em razão da desoneração decorrente da parcial procedência das alegações do Sujeito Passivo em relação às Infrações 2 e 3.

Vale recordar: a Infração 2 diz com a aquisição, em operações interestaduais, de bens que segundo o Autuante são destinados ao uso e consumo do estabelecimento, mas que fora registrados com classificação fiscal diversa, viabilizando a tomada de crédito fiscal decorrente do ICMS paga em etapas anteriores. Já a Infração 3 decorre da anterior: reclassificado o bem como “material de uso e consumo”, seria devido ainda o ICMS incidente na entrada da mercadoria.

Compulsando os autos, anoto que as diligências fiscais empreendidas antes mesmo do julgamento foram suficientemente consistentes, a gerar o convencimento unânime da 4ª JJF para excluir da autuação a apropriação de crédito fiscal atinentes a brindes, devolução, insumos de produção e estornos realizados que restaram devidamente caracterizada. Não resta dúvida quanto ao direito de crédito fiscal em relação a esses itens, e o que era mais nebuloso (classificado como “Diversos” pela Contribuinte em sua escrita) restou devidamente esclarecido.

Também em relação aos produtos intermediários indicados na decisão recorrida, pareceu-me suficiente e corretamente fundamentada a conclusão a que chegou, a partir do cotejo entre o produto, sua descrição e sua participação no processo produtivo da Recorrente. Foram excluídos da autuação (ou seja, foram mantidos os créditos fiscais decorrentes da sua aquisição pelo

estabelecimento) os seguintes materiais: “anti-incrustantes”, “amina neutralizante”, “inibidores de corrosão”, “sequestrantes de oxigênio”, “sulfactantes”, “fosfato alcalino optisperse”, “resina de troca iônica”, “biocida”, “polímeros (praestol e /dregs)”.

Reconheceu a Junta que, de acordo com o resultado da diligência fiscal, além de precedentes do CONSEF (Acórdão CNJ nº 0071-11/19; Acórdão CS nº 0030-21/09), esses materiais atrelados ao tratamento da água coletada para adequar-se ao padrão de qualidade necessário ao processo produtivo (produção da pasta celulósica, depuração), neles se consumindo, são materiais intermediários. Nesse sentido, aliás, menciono outros julgados: Acórdãos CJF nºs 0273-13/13, 0197-11/15, 0114-11/19, todos dessa mesma contribuinte, e todos no sentido de manter o crédito fiscal decorrente da aquisição de produtos químicos adicionados à água ou à polpa durante o processo de produção.

Entretanto, reconheço o caráter polêmico do tema. Ao julgar o Auto de Infração nº 269194.0061/15-8 (Acórdão CJF nº 0193-12/19, j. em 18/06/2019) esta 2ª CJF, em composição um tanto diversa da atual, proferiu nada menos que seis votos diversos, incluindo ou excluindo alguns produtos. Os principais pontos de polêmica: “dispersante depositrol py5204l ge”, “agente complexante kurita 0994”, “biodispersante kurita 0997” e “dispersante kurita 1073” (cuja glosa foi mantida – fiquei vencido, juntamente com os Conselheiros Paulo Shinyashiki Filho e Tiago de Moura Simões); “inibidores de corrosão” e “antiespumantes” (cuja glosa foi afastada) – vencidos, em um, os Conselheiros Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Marcelo Mattedi e Silva, e no outro, apenas o Conselheiro Marcelo Mattedi e Silva.

Dos diversos precedentes e posicionamentos sobre a matéria, calha a transcrição da ementa do Acórdão CJF nº 0071-11/19, julgado em 18/03/2019:

ACÓRDÃO CJF Nº 0071-11/19

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. No caso específico de produção de celulose, os elementos químicos, a exemplo de antincrustante e biocidas, dentre outros elementos utilizados no tratamento da água desmineralizada que lava a polpa de celulose, entram em contato direto com o produto final, sendo considerados como produtos intermediários e não material de uso ou consumo, afastando a exigência da diferença de alíquota. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

Sobre este julgado, sou forçado a mencionar o Voto Vencedor em Recurso de Ofício (para negar provimento a todo o recurso, e não a apenas parte dele, como propunha o Relator) do Ilustre Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo:

VOTO VENCEDOR:

Peço venia para divergir do i. relator, quanto à sua conclusão de prover o Recurso de Ofício, julgando procedente a exação I, relativa a exigência do ICMS no valor de R\$2.398.615,67, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

Há de ressaltar que a exigência do ICMS diferencial de alíquota em análise incide sobre a entrada de mercadorias em decorrência de operação interestadual, quando a mercadoria for destinada a uso, consumo ou ativo imobilizado, nos termos do art. 2º, IV, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

No caso presente, como firmado no voto vencedor do Acórdão recorrido, 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, tendo, conforme diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, comprovadas as seguintes etapas no processo produtivo de celulose:

“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”

Neste contexto, no caso específico de produção de celulose, existem diversas decisões do CONSEF, fundamentadas em laudo técnico e parecer da ASTEC, nas quais são uniformes em considerar que os elementos químicos, ora em análise, são utilizados no processo produtivo de celulose, de forma tal que entram em contato direto com o produto final, a exemplo de anti-incrustante e biocidas, dentre outros elementos utilizados no tratamento da água desmineralizada que lava a polpa de celulose, que é o produto final da empresa, consoante já foi decidido pela Câmara Superior, através do Acórdão CS N° 0030-21/09, o que enseja o direito ao crédito fiscal nas aquisições de tais materiais e, consequentemente, não cabe a exigência do ICMS DIFAL, visto que, neste caso específico, tais elementos químicos são considerados como produtos intermediários e não material de uso ou consumo, afastando a exigência da diferença de alíquota.

Há de salientar que o ICMS é um imposto regido pelo princípio da não-cumulatividade, consoante disposto no art. 155, §2º, I, da CF, assim como no art. 19, 20 e 33 da Lei Complementar n° 87/96.

Dentro do princípio da não-cumulatividade o crédito fiscal, na acepção do crédito físico, somente é gerado nas entradas de bens que se destinam a sair do estabelecimento com o produto que será objeto do outro ciclo de circulação econômica, tal como entraram ou integrando, fisicamente ou não, o produto final.

Portanto, na acepção positivada de bens passíveis de gerar crédito, com amparo no regime de crédito físico, somente os bens consumidos e, outrossim, colocados em contato com o processo de produção podem engendrar creditamento e, em consequência, descabe o ICMS DIFAL.

Registre-se que, tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém, para a sua caracterização legal, importa onde o consumo acontece, pois, se consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário. Caso contrário, deve ser definido como material de consumo.

Diante destas considerações voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a Decisão recorrida, nos termos prolatados por meio do voto vencedor, constante do Acórdão recorrido.

(Grifou-se)

Reconheço o caráter polêmico do tema, mas tendo a crer que a postura mais restritiva quanto a esses itens (em particular, os “inibidores de corrosão”) é minoritária. Por coerência com meus posicionamentos já apresentados, bem assim em atenção à coesão com o entendimento predominante que vem sendo construído pelas Câmaras de Julgamento deste CONSEF, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Convém de logo observar que o Sujeito Passivo se insurge basicamente contra

(a) o indeferimento de diligência fiscal, no que concerne à Infração 1, aduzindo que a 4ª JJF “*escorou-se tão somente no convencimento do relator, quem negou o requerimento de realização de diligência de conferência da natureza dos itens*”, ou seja, baseando-se apenas em convicção, não em prova;

(b) o não acolhimento da tese de que certos bens devem ser acolhidos como material intermediário em seu processo produtivo, especialmente na etapa da colheita da madeira em pé, como aliás convenceu-se o Ilustre prolator de voto divergente, o Julgador João Vicente Costa Neto, de modo que passa reforçar os argumentos da tese.

Assim, ainda que não deduzido de modo analítico, o que se passa é que **a Recorrente aduz preliminar em relação à nulidade da decisão de primeiro grau, no que diz respeito à fundamentação quanto ao afastamento da diligência fiscal.**

Com a devida vênia, não merece prosperar a invectiva, pois não corresponde à realidade do julgado. O Ilustre Julgador Relator (e, por extensão, toda a 4ª JJF ao seguir seu voto neste particular) não baseou sua fundamentação exclusivamente em “convicção” (embora me pareça,

com a devida vênia, que o argumento seja algo circular: a convicção do julgador é obviamente necessária tanto ao julgamento, quanto à necessidade de produção de provas aptas a dirimir uma questão de fato influente na realização do ofício de julgar). É certo que a ordem jurídica pátria não se compadece de convicções geradas exclusivamente pelas preferências, gostos e idiossincrasias do julgador; mas também é certo que a convicção do julgador (e, eventualmente, o uso do recurso retórico da flexão verbal em primeira pessoa) é essencial à arte de julgar.

Sem que se afirme uma convicção pessoal, desnecessário seria atribuir a um ser humano a arte de julgar. Se fosse possível, sem esses elementos subjetivos seria impossível avaliar as provas.

No caso concreto, a argumentação não se sustenta justamente porque a 4ª JJF devotou-se a examinar item a item dos bens indicados nas Declarações de importação (DIs), para afirmar que

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.

Portanto, não é correto que se afirme que não houve exame de elementos fáticos. Houve, sim, com base na prova documental carregada aos autos. E, em sendo despicienda a diligência fiscal, deve a mesma ser indeferida – art. O juízo de pertinência, aliás, não pode ser outra coisa, que não subjetivo, sem que isso implique um afastamento do dever de motivar a decisão, a meu ver devidamente cumprido).

Afasto, portanto, a arguição de nulidade.

Em sequência, é necessário examinar se esta Câmara está convencida da desnecessidade de realização da diligência fiscal para o exame da Infração 1.

Da tribuna, o nobre causídico aventou algumas características dos itens listados nas DIs e que ocasionaram a infração. Afirmou que há ali produtos de valor vultoso, e que são verdadeiros “equipamentos” (e não peças, ou partes destinadas a reposição de maquinário).

Com toda vênia, leio apenas o Voto condutor do julgamento de primeira instância, quando descreve os itens arrolados nas DIs, e me convenço do contrário. O “elemento interno de pressão” sym-roll da shoe-press não é um equipamento, é um componente – da prensa denominada “shoe-press”; “cabeças de pistões hidráulicos” são componentes; “acessórios”, por definição, são componentes; “conjunto rotativo” para bomba também são partes, componentes; “peneiras com furos cilíndricos” para máquinas classificadoras de fibras, igualmente, são partes; “mancais”, “kits de reparo”, “tampa da voluta”, “caixa de gaxeta”, “rotores”, “juntas de vedação”, “anéis de vedação”, “expulsor de ferro”, “adaptador” – nenhum desses itens, criteriosamente descritos nas DIs que guarnecem a autuação e mencionados no julgamento de primeiro grau, se apresenta como apto a gerar alguma dúvida: são partes, componentes de máquinas.

Até se entende que o Sujeito Passivo não disponha integralmente de condições técnicas para, no curso da Defesa, apresentar toda a descrição técnica de tantos itens. Todavia, se desejasse incutir no julgador de primeiro grau (e nesta relatoria) alguma dúvida, a ensejar a diligência, deveria ao menos argumentar de modo consistente sobre como essas “peças” poderiam ser entendidas como aptas à fruição do diferimento do ICMS-Importação, conforme previsto na Resolução nº 03/2005 do DESENVOLVE.

Pelo exposto, sou pelo não provimento do Recurso Voluntário, no que diz respeito à Infração 1.

Enfim, resta-nos examinar do Recurso Voluntário o tema dos materiais empregados na etapa de colheita e preparação da “madeira em pé”, tendo em conta que a Recorrente denota verticalizar a sua atividade, e pretende que os seguintes bens devem ser classificados como materiais intermediários (admitindo-se o seu crédito): “graxas”, “óleos lubrificantes”, “fluidos para radiador”. Também pretende que o produto “Infinity OS8032”, aplicado no processo de cozimento da polpa, seja classificado como material intermediário.

Com relação aos produtos que foram efetivamente vinculados ao processo produtivo da empresa, adianto-me para acolher o pleito recursal. E para tanto, valho-me do voto vencido exarado no acórdão recorrido, que muito claramente expôs, a partir do resultado das diligências:

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 expresse 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 coadunam 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.

Observe 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.

Ora, a circunstância de que a atividade empresária é desenvolvida de modo verticalmente concentrado não pode dar azo a que se impeça reconhecer que materiais próprios da atividade extrativa devam ser compreendidos como produtos, ou materiais secundários, só pelo fato de que essa etapa extrativa é prévia ao processo fabril de transformação das fibras. Salvo melhor juízo, nada há na legislação que o proíba.

Todavia, em relação ao material “Infinity OS8032”, com a devida vênia do ilustre causídico, nada vejo nos autos e na diligência que seja esclarecedor quanto à sua participação no processo produtivo.

Ante o exposto, concluo que em relação às Infrações 02 e 03, deve ser dado PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, devendo ser excluídos da autuação os produtos “graxas”, “óleos lubrificantes”, “fluidos para radiador”.

É como voto.

VOTO VENCEDOR (Provimento Parcial ao Recurso de Ofício - infrações 02 e 03 – anti-incrustantes, sequestrantes de oxigênio, fosfato alcalino optisperse, resina de troca iônica e biocida) (Não Provimento ao Recurso Voluntário)

Peço vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

Embora concorde parcialmente com as desonerações perpetradas pela 4ª JF, não posso anuir com as exclusões relacionadas aos anti-incrustantes, aos sequestrantes de oxigênio, ao fosfato alcalino optisperse, à resina de troca iônica e ao biocida, pois entendo que tais itens não têm correlação com a linha primária de produção de celulose, atuando em situação marginal,

Ora, tais itens estão fartamente ilustrados pela jurisprudência deste Conselho, como sendo material de uso e consumo, pois o critério da essencialidade não é o único, uma vez que quase tudo, numa indústria, é essencial. O produto intermediário, não pode ser jamais confundido com material de reposição ou proteção ou de limpeza de equipamentos ou da água utilizada, os quais se caracterizam como item de uso e consumo.

Estabelecer uma diferenciação entre distintos sequestrantes de oxigênio, ou biocidas, entre outros protetores do maquinário industrial de um contribuinte, em detrimento de outro é uma discriminação sem nenhuma sedimentação jurídica visto que, para quaisquer que sejam as atividades fabris, a aplicação de tais produtos têm a mesma finalidade, qual seja, proteger os equipamentos da oxidação e incrustação de bactérias e fungos, não havendo razão para se admitir tal concessão de créditos para um determinado nicho de fabricantes e não para outros.

Nesse sentido dou provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer o lançamento fiscal, relativamente às infrações 02 e 03, naquilo que se reporta aos anti-incrustantes, aos sequestrantes de oxigênio, ao fosfato alcalino optisperse, à resina de troca iônica e ao biocida.

A Infração 2 passa, assim, de R\$238.379,40 para R\$275.490,53 e a Infração 3 passa de R\$8.289,51 para R\$53.058,60, conforme demonstrativo abaixo.

Data Vencto	Infração 2 1ª inst	Infração 3 1ª inst	inf 2 2ª inst	inf 3 2ª inst
09/02/2009	0	0	0	0
09/03/2009	0	0	2.612,00	1.998,06
09/04/2009	9.827,54	811,2	12.588,82	3.329,26
09/05/2009	21.940,62	0	24.701,90	1.144,08
09/06/2009	8.193,85	0	9.285,85	1.560,00
09/07/2009	33.552,21	5.166,35	35.453,33	5.166,35
09/08/2009	23.462,92	0	26.066,15	3.698,91
09/09/2009	36.838,20	0	36.838,20	0
09/10/2009	4.190,83	548,39	5.571,26	3.062,05
09/11/2009	41.219,88	1.601,29	42.230,05	3.044,39
09/12/2009	32.770,50	0	33.750,21	1.399,59
09/01/2010	26.269,25	0	30.195,65	7.745,87
09/01/2010	0	0	1.447,49	2.067,85
09/03/2010	0	0	0	0
09/04/2010	0	0	1.447,49	2.067,85
09/05/2010	0	0	4.488,33	4.039,89
09/06/2010	0	0	268,26	2.355,26
09/07/2010	113,6	162,28	1.762,29	4.710,54
09/08/2010	0	0	0	0
09/09/2010	0	0	2.855,84	0,00
09/10/2010	0	0	0	0
09/11/2010	0	0	1.166,56	1.724,53
09/12/2010	0	0	1.380,43	1.972,04
09/01/2011	0	0	1.380,42	1.972,08
	238.379,40	8.289,51	275.490,53	53.058,60

Quanto ao Recurso Voluntário, com o devido respeito ao Relator, é certo que “graxas”, “óleos lubrificantes” e “fluidos para radiador” são materiais típicos de manutenção, que sequer entram em contato com o produto fabricado, e a farta jurisprudência deste Conselho jamais admitiu créditos desses itens. Por essa razão, e ancorado na farta jurisprudência sobre a matéria, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. Mantida a decisão recorrida.

O auto de infração fica, portanto, procedente em parte, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 351.046,50	R\$ -	60%
2	R\$ 275.490,53	R\$ -	60%
3	R\$ 53.058,60	R\$ -	60%
4	R\$ 31.001,58	R\$ -	60%
5	R\$ -	R\$ 59.667,91	-
TOTAL	R\$ 710.597,21	R\$ 59.667,91	

VOTO DIVERGENTE (Provimento Parcial do Recurso de Ofício – infrações 02 e 03 – amina neutralizante e inibidores de corrosão)

Embora reconheça a complexidade assim como a polêmica estabelecida neste Conselho acerca dos produtos de uso e consumo, e sua diferenciação dos ditos intermediários, notadamente quando se refere à produção de celulose, já que em circunstâncias similares à de outros contribuintes, algumas decisões foram favoráveis aos fabricantes de celulose por considerar que há diferenciação do seu processo fabril quanto ao uso de produtos, que tipicamente visam proteger os ativos da empresa, como anti-oxidantes, biocidas e anti-incrustantes, sequestrantes de oxigênio, etc.

Causa espécie, os elementos do ACORDAO CS Nº 0015/21-02 e que possui correlação com este julgamento, já que naquela oportunidade acolheu a pretensão do Recorrente, também empresa do ramo de celulose.

Vejam os o teor deste Acórdão, o mais antigo e também o mais citado em diversos julgamentos, que serviu de fonte para diversas decisões neste Conselho. O processo do supracitado acórdão, o após ter tido um voto vencedor pela improcedência na primeira instância, foi reformado pela segunda, e mantido o lançamento.

No caso, o Recurso à Câmara Superior foi provido porque, tendo a primeira instância votado pela improcedência, e em grau de recurso de ofício, foi dado provimento e mantido o lançamento, o contribuinte alegou que não teve o direito de defesa, sendo prejudicado pela reforma feita pela segunda instância, que manteve o lançamento.

*PROCESSO - A.I. Nº 269194.0004/99-5 RECORRENTE - BAHIA SUL CELULOSE S/A RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL CÂMARA SUPERIOR ACÓRDÃO CS Nº 0015-21/02 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO OU CONSUMO E SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO OU CONSUMO. **Decisão modificada. Comprovado nos autos que as mercadorias foram utilizadas no processo produtivo. Recurso PROVIDO. Decisão não unânime.***

Este processo, relatado pela Conselheira Verbena Araújo, em 20 de março de 2002, acatou o Recurso à Câmara Superior, conforme excerto abaixo:

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

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

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

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

O direito ao crédito de produtos utilizados no processo industrial não pode, de maneira alguma ser retirado do contribuinte, caso contrário o princípio constitucional da não cumulatividade estaria sendo desobedecido, o que não pode ser aceito. Como já dito anteriormente, todos os produtos citados são consumidos integralmente no processo industrial, não importando se são consumidos totalmente ou apenas em parte. O fato é que todos eles são essenciais ao processo e a sua retirada alteraria o produto ou a qualidade deste.

Ao contrário do entendimento da relatora da 1ª CJF que reformou a Decisão de 1ª instância, entendo que, se os produtos se desgastam no curso da produção, não importa se de forma mais rápida ou mais lenta, havendo a sua utilização no processo industrial, legítima é a utilização dos créditos dos produtos intermediários, sendo insubsistente também item que reclama o diferencial de alíquota decorrente da aquisição destes materiais. O direito ao crédito de produtos utilizados no processo industrial não pode, de maneira alguma ser retirado do contribuinte, caso contrário o princípio constitucional da não cumulatividade estaria sendo desobedecido, o que não pode ser aceito. Os materiais utilizados são:

O Dicromato de Sódio que trabalha como anticorrosivo da eletrólise na planta de cloro;

O Hidróxido de Amônia é um anticorrosivo utilizado para tratamento da água na caldeira;

O Hipoclorito-de-Cálcio, utilizado no tratamento de água de resfriamento e de efluentes;

Inibidor de corrosão W73 Aquatec e Inibidor de corrosão Busperse 47, utilizado no tratamento de água de resfriamento;

Acido Cítrico Monohidrato, utilizado na limpeza de Membranas de Osmose por reversão;

Detergentes Unter Machine 250 S, Darasplay 7383 e Daraclean 7101, são utilizados na limpeza de tubulações, máquinas e equipamentos;

*Polieletrólito Aquatec F-52, Anti incrustante Hiper Sperse, Acido Sulfúrico e Uréia, são utilizados como floculantes que auxiliam no processo de clarificação da água e anti incrustante, **que retardam o processo de incrustação nas tubulações e nos equipamentos do sistema de circulação da água;** são utilizados também com a finalidade de tornar o efluente líquido da empresa em condições que não provoquem prejuízos ao ambiente.*

Metabissulfito de sódio, a Hidrazina Ativada e o Enxofre, atuam diretamente como agentes inibidores de corrosão, retardando o processo de corrosão das tubulações e dos equipamentos;

O Nitrogênio Líquido é usado para purgar o Hidrogênio residual da eletrólise, funcionando como uma espécie de limpeza (remove o Hidrogênio e depois joga fora).

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

Chamo a atenção para o fato de que o voto da Conselheira Verbena protestou contra o fato da decisão da segunda instância Câmara foi divergente da primeira, **pois não considerou a revisão efetuada pela ASTEC concluindo que os materiais não se enquadravam como insumos ou produtos intermediários.** Reforça ainda, que *“a diligência efetuada pela ASTEC é importante e não pode ser negligenciada, e de acordo com o fiscal revisor “relativamente aos itens 1 e 2 do pedido de diligência os materiais ou insumos objeto da autuação estão diretamente vinculados ao processo industrial e a quantidade aplicada, consumida ou utilizada está relacionada com a produção, sendo indispensáveis para obtenção do produto final”.*

Ou seja, atribuiu-se ao opinativo do diligente da ASTEC um caráter incontestável quanto ao acerto do mérito da discussão, como se o fiscal diligente tivesse competência para opinar e ser inquestionável seu parecer, quando isto é atribuição do julgador, e no caso, a Câmara reformou a decisão de piso. A Coordenação da ASTEC inúmeras vezes chama a atenção dos diligentes que deve se descrever apenas o processo produtivo, e jamais emitir juízo de valor, pois isto cabe ao Julgador, e não ao fiscal diligente. Ou seja, a Relatora foi induzida por um opinativo de um servidor cuja função era descrever o processo produtivo e não julgar o processo tomando a competência r do julgador.

É preciso deixar claro que a decisão da Câmara da Câmara que deu provimento ao Recurso de Ofício, foi baseada na descrição do processo produtivo feito na diligência e não no opinativo do diligente, que não é prova. Assim, com a devida vênia discordo do voto da Relatora na Câmara Superior, quanto a este fato; fosse assim, haveria por parte das juntas e das câmaras mera delegação para o fiscal diligente definir o julgamento, e tal função é indelegável, pois é sim, do julgador e não do fiscal diligente.

Além da Relatora, também a PROFAZ se baseou, em opinativo do “fiscal revisor”, no caso o diligente, quando é comum, e já esclarecido, determinados fiscais que atuam na ASTEC, desconhecer as razões de direito e a jurisprudência administrativa e judicial, tendo obviamente, além da falta de competência funcional, já que não é julgador, a falta de experiência para emissão de parecer opinativo sobre tais questões, **atribuindo por exemplo o critério da essencialidade como razão suficiente para tal, quando este Conselho rejeita tal critério, que considera-o necessário, mas não suficiente,** e assim, elabora um parecer indevido, baseado em convicções meramente pessoais, e não como já dito, em fundamentos consolidados no direito e na jurisprudência administrativa e judicial adotada por este Conselho.

Contudo, devemos observar que, na Câmara Superior, não houve decisão unânime, havendo fundamentação em contrário, conforme voto divergente do Conselheiro Ciro Leifert, com relação aos itens lubrificantes, anti-incrustantes e anti-corrosivo, detergentes Unter Machine 250S, Derasplay 7383 e Daraclean 7101, inibidores de corrosão W73 Aquatec e Busperse 47, Metabissulfito de Sódio e anti-incrustante Hiper Sperse, que diz o seguinte:

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

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

Conforme visto acima, o voto divergente se insurgiu com contra créditos de **lubrificantes, anti-incrustantes e anti-corrosivos**, conforme a jurisprudência deste Conselho enquanto a Conselheira Relatora adotou apenas o critério da essencialidade, recepcionando o que foi dito no opinativo do diligente, que como anotado, é rejeitado neste Conselho e a decisão **inclusive concedeu crédito para tratamento de efluentes**, que sequer atendem ao critério da essencialidade considerada pelo diligente, pois claramente a aplicação de tais materiais se situa em fase posterior ao da fabricação e este Conselho já mais os acatou como produtos intermediários, visto que não há nada a se intermediar depois de um produto já fabricado, pois os efluentes advêm dos rejeitos pós-fabricação e que exigem tratamento para serem eliminados por conta das obrigações de caráter ambiental.

Dessa forma, fica explícito o equívoco do fiscal diligente que considerou ser produto intermediário e não de consumo pelo fato dos *materiais estarem diretamente vinculados ao processo industrial sendo indispensáveis para obtenção do produto final, quando visivelmente os materiais usados em tratamento de efluentes não tem qualquer necessidade para obtenção do produto final, pois afinal, já trata rejeitos pós produção, o* que também acabou por interferir na livre avaliação não só da Conselheira, mas também da PGE/PROFIS

Apresento a seguir um outro julgamento de primeira instância e de como a diligência, assim como na lide já discutida, acabou por trazer ao processo um opinativo que deixa o Relator numa situação difícil, pois para decidir contra o parecer da diligência, este se sente quase que na obrigação de fazer um “voto divergente” contra o fiscal diligente, e assim, pode mesmo ser influenciado a concordar, e neste caso como também veremos, o equívoco foi cristalino, o que explica uma das origens da situação em que está quase por firmar “jurisprudência especial” neste Conselho de Fazenda, destinada a determinados contribuintes.

PROCESSO - A. I. Nº 281076.0017/11-4 RECORRENTES - BAHIASPECIALTYCELLULOSES/A(BAHIA PUP)e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECORRIDOS - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S/A(BAHIA PUP) RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0133-03/12 ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA INTERNET - 24.07.2013

Ao examinar o Relatório do Acórdão, é possível verificar que própria defesa do impugnante deixa claro a condição de materiais de uso e consumo à luz da vigente jurisprudência:

Assevera o impugnante que ao longo de toda a cadeia produtiva, minuciosamente descrita no Resumo do Processo Produtivo anexado (Doc. 04) utiliza diversos produtos químicos que, misturados à água utilizada no processo industrial, ocasionam o desgaste e corrosão do maquinário empregado no processo de produção. Nesta esteira, a fim de tratar a água utilizada no processo produtivo e minimizar os efeitos que tais produtos químicos acarretam em seu maquinário, assegurando a qualidade da celulose produzida, a Impugnante adquire determinados insumos que têm por função o controle e/ou inibição de corrosão. São eles: inibidores de corrosão, anti incrustante, amina neutralizante, fosfatos neutro e alcalino e ácido sulfâmico. Afirma que tais produtos são utilizados ao longo das etapas de industrialização para evitar a corrosão e incrustação interna dos tubos e caldeiras, sendo, portanto, consumidos diretamente no processo produtivo.

Esclarece que segundo o Manual de Instruções da Caldeira (Doc. 09), fornecido pelo fabricante, altos teores de sílica na água podem provocar incrustações intensas, razão pela qual a sílica nunca deve ter valor superior ao de 1,5 ppm. Para aferir tal quantidade, utiliza-se tanto o reagente amino ácido, como o surfactante ácido cítrico.

Assevera que os reagentes para análises de laboratório, quais sejam: reagente amino ácido 2353003, reagente para análise de sílica líquido HACH 2353003, reagente molibdato 3 1995-3 e reagente para análise líquido HACH 2100803 são utilizados para calibração e medição no analisador de sílica on-line da água de saída dos leitos mistos da desmineralização, sendo os mesmos necessários para que ocorra um bom funcionamento do sistema que monitora a qualidade desta água. Diz atestar nesse sentido o laudo químico (Doc. 07).

O autuante informa que os produtos utilizados no tratamento de água de caldeiras são produtos químicos utilizados com o objetivo de evitar/reduzir a corrosão e a incrustação nas caldeiras e não participam do processo produtivo de forma direta, servem apenas para conservar os equipamentos (caldeiras). Têm uma

função similar à das tintas que também servem para proteger os equipamentos das intempéries. Logo, as funções desses produtos são de conservação e preservação dos equipamentos, não são afetados ao processo produtivo, e nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final.

Conclui que os produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração não participam do processo produtivo de forma direta, servem apenas para conservar os equipamentos expostos à água de refrigeração, sendo inclusive dispensáveis nos sistemas de refrigeração abertos, onde a água é captada em rios, lagos ou mares e devolvida para os mesmos sem nenhum tratamento. Aduz que nesta categoria estão enquadrados o inibidor de corrosão Flogard MS6222 GE, e dispersante Depositrol PY5204L GE utilizados pela autuada na água de resfriamento (ou refrigeração), conforme resposta da própria autuada a intimações específicas sobre a utilização destes produtos, portanto são materiais de uso e consumo.

Sobre materiais/produtos para laboratório, diz que são utilizados para dar suporte às análises químicas e físicas das matérias-primas e produtos, desenvolvidas no laboratório de controle de qualidade. Como exemplo, temos: reagentes, soluções tampão, solventes, gases especiais, tubos de ensaio, pipetas, buretas, filtros, etc. Logo os materiais/produtos utilizados no laboratório servem apenas para dar um laudo de análise, sem, contudo, controlar ou interferir no processo, portanto não têm afetação ao processo produtivo e nem tampouco são elementos indispensáveis à composição do produto final

O auto de infração foi convertido em diligência pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, fl.284, para que diligente a ser designado pela ASTEC/CONSEF tomasse as devidas providências. Cumprida a diligência, fls.329/335, o Auditor Fiscal da ASTEC/CONSEF conclui nos seguintes termos: “ ... à luz do todo observado “in loco” da planta industrial do contribuinte autuado, associado aos termos da descrição detalhada da participação de cada um dos produtos no processo industrial apresentados no corpo do presente parecer, somos de opinião que as mercadorias objeto das infrações 02 e 03, conforme relação acima destacada, estão diretamente vinculadas ao processo produtivo como elemento indispensável ao produto final elaborado pela empresa, que é a produção de celulose solúvel a partir de madeiras.” Ao tomar ciência, o contribuinte manteve-se silente.

O Autuante voltou a se manifestar, fls.352/355. Entende que se o CONSEF, está fazendo julgamentos contrários ao que este determina, e acha que o correto seria sanar estas ocorrências através de Portaria do Secretário da Fazenda ou Instrução Normativa da SAT/DITRI, pois não é justo expor toda a categoria dos Auditores Fiscais a fazer fiscalizações, com base no RICMS/BA, e o CONSEF ficar julgando o Processo Administrativo Fiscal sem se ater ao RICMS/BA.

Entende por exemplo, que se for para dar direito ao crédito fiscal para produtos utilizados no tratamento de água de refrigeração (ou resfriamento), que seja feito para todos os contribuintes, através de Portaria do Secretário da Fazenda, ou mesmo através de Instruções Normativas da Superintendência da Administração Tributária (SAT/DITRI), conforme previsto no art. 25 do RPAF. Assevera ser totalmente contra as conclusões do Parecer ASTEC No 004/2012. Segue afirmando que pessoalmente acha que os materiais de uso e consumo já passaram da hora de ter os créditos de ICMS liberados, porém sua opinião não vale nada, e tem que se ater ao que está escrito no RICMS/BA.

Reitera termos da Informação Fiscal, fls. 267 a 272 do PAF, sobre as mercadorias que tiveram os créditos de ICMS glosados, visto que se encaixam em quatro grupos de produtos que não são afetados ao processo produtivo das indústrias, sendo eles: utilizados no tratamento de água de caldeiras, utilizados no tratamento de água de refrigeração (ou resfriamento); materiais/produtos de limpeza; e materiais/produtos para laboratório.

Repito, a partir de fatos como este, em que diligências vieram acopladas com um “voto do fiscal diligente”, a quem cabia apenas descrever a utilização dos produtos e deixar o juízo de valor a cargo do julgador, começou a se firma uma jurisprudência à parte, baseado em premissas que vão se superpondo e tornando difícil modificar, já que começam a impregnar as decisões futuras, que simplesmente começam a ser repetidas por outros julgadores, que muitas vezes não se debruçam sobre o teor integral das diligências, já que estas se encontra em outro processo, e acaba se formando uma “opinião” nova fundamentada em premissas equivocadas.

Vejamos agora uma decisão da 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0273-13/13, que assim decidiu:

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligência efetuada pela Assessoria Técnica – ASTEC/CONSEF comprovou que os produtos relacionados na autuação eram empregados diretamente no processo produtivo do estabelecimento. Os materiais envolvidos neste item da autuação, cujos créditos foram glosados, já foram objeto de autuação anterior, envolvendo esta mesma empresa, tendo a Câmara Superior, através do Acórdão CS 0030-21/09, concluído que se trata de bens utilizados no processo produtivo do estabelecimento. Lançamento indevido. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO

ESTABELECIMENTO. Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas relativamente a produtos intermediários utilizados no processo industrial. Lançamento indevido. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. Restou demonstrado que a infração imputada está dissonante do demonstrativo do débito. Nulidade em razão do cerceamento do direito de defesa. Nulidade declarada ex officio. Recurso de Ofício PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

Evidentemente, que pela leitura de uma ementa como esta, verifica-se a partir do cancelamento pela junta, de uma diligência efetuada pela ASTEC, e ainda ilustrada com uma decisão da câmara superior, cria-se uma muralha aparentemente intransponível quanto aos fatos, repercutindo em diversos julgamentos que tem concedido o crédito em situações que diante da vasta jurisprudência deste Conselho podemos chamar de extremamente conflitante, **visto que até créditos para tratamento de efluentes líquidos, e materiais de laboratório, tem sido concedidos sob o manto destes julgamentos, criando se uma idéia falsa, de que no caso da fábrica de celulose, há características especiais que possibilitam usar créditos negados a outras indústrias**, o que está acabando por se criar uma jurisprudência em particular para estas empresas, em detrimento das outras.

No caso em discussão, o Conselheiro Relator Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, da 3ª CJF, **em decisão unânime quanto a estes fatos da lide** (houve apenas divergência quanto a um item do lançamento referente ao ativo da empresa), assim proferiu seu voto:

A decisão de Primeira Instância declarou a improcedência das infrações 2 e 3, pois considerou que as mercadorias adquiridas são destinadas à atividade da empresa e se caracterizam como produtos intermediários, e não bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, conforme foi interpretado pelo autuante.

Fundamentou-se a decisão recorrida em diligência in loco realizada pela ASTEC e em precedente da Câmara Superior deste Egrégio CONSEF, que reconheceram a natureza de produtos intermediários dos materiais ora analisados (anticorrosivos, antincrustantes e demais produtos utilizados no tratamento da água desmineralizada).

Observe que a decisão está consubstanciada na prova produzida nos autos (Parecer ASTEC nº 004/2012, fls. 329/335, o qual foi acolhido integralmente) e se coaduna com o entendimento proferido pela Câmara Superior deste Egrégio CONSEF (Acórdão nº 0030-21/09) quando analisou questão semelhante, motivos suficientes para que seja declarada a improcedência das infrações 2 e 3.

Impossível não chamar a atenção que tanto a primeira instância como a segunda, cancelaram não só os materiais de efluentes como também de laboratório, e por unanimidade, nas duas instâncias!!! No período em que tenho participado deste Conselho, jamais vi em sessão que participei acolher a improcedência de itens de efluentes e de laboratório, e isto só demonstra, como a diligência, ao opinar indevidamente, vem carregada de força decisória avassaladora, **a ponto de 9 julgadores desta casa, 3 da primeira e 6 da segunda instância, da primeira e segunda instância, passarem a absorver a opinião do fiscal diligente, a de que efluentes e materiais de laboratório devem ser considerados produtos intermediários.**

Outro processo interessante e que faz parte do eixo de decisões que está encaminhando a uma “jurisprudência à parte”, a meu ver, é do auto de infração 298574.0600/06-8, que passou por 3 julgamentos neste Conselho. Em primeira instância na 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF N.º 0176-02/06, depois na 2ª Câmara, e por fim na Câmara Superior, o que levou ao segundo acórdão em Câmara Superior, em favor do Recorrente, e por isto não pode deixar de ser analisado.

Em decisão não unânime, ao decidir a lide quanto às infrações acima descritas o *quo* Relator José Franklin Reis, cujo voto foi acompanhado pelo julgador Jose Carlos Bacelar, tracejou a seguinte linha argumentativa:

O Parecer ASTEC nº 225/03 fls. 611 a 618, apresenta a descrição dos materiais objeto do 279464.0002-01-7 da seguinte forma:

Ácido Cítrico – Evitar o entupimento dos filtros utilizado na filtragem da água feita através do processo de osmose;

Membrana Filmtex - Evitar o entupimento dos filtros utilizado na filtragem da água feita através do processo de osmose;

Fosfato de Sódio – Tratamento de água, visando corrigir o PH e manter um residual de fosfato para evitar a corrosão interna dos tubos das caldeiras;

Fosfato Trissódico Purificado – Idem item anterior;

Inibidor de corrosão e de Incrustação Inorgânica – Produtos químicos utilizados no tratamento da água desmineralizada para evitar a corrosão e a incrustação das caldeiras; Óxido de Magnésio – Este produto não mais é utilizado no processo, porém de acordo com o diligente anterior era utilizado para mudar o ponto de fusão das cinzas visando minimizar a obstrução dos dutos de saída dos gases de combustão, e desta forma, reduzir a necessidade de limpeza dos dutos;

Sílica solução padrão – Aferição de equipamentos de medição de sílica na água;

Surfactante Ácido Cítrico – Idem item anterior;

Ademais, coincidem, em sua quase totalidade com os materiais tratados pelo Parecer DITRI nº 2.444/2001, fls. 906 a 913, que depois de analisar a função de cada material resume da seguinte forma:

“a) uma parte deles não tem participação intrínseca ao processo produtivo: Ácido Cítrico, Ácido Sulfâmico, Fosfato de Sódio, Fosfato Trissódico Purificado, Inibidor de Corrosão, e de Incrustação orgânica, Óxido de Magnésio, Renew, Sílica Solução Padrão e Surfactante Ácido Cítrico;

b) os outros se caracterizam como peças de reposição, ou seja, não são consumidos a cada ciclo de operação e fazem parte de um equipamento, são eles: Contra faca, Correia Plana Transportadora, Faca Circular, Feltro Agulhado, Lâmina Destacadora, Lâmina Raspadora Fibra, Membrana Filmtex, Tela Formadora Inferior Dupla Camada, Tela Formadora Inferior Dupla Camada, Tela Formadora Superior Dupla Camada e Meia e Tela de Aço em Aço Inox AISI.

Assim sendo, para ambos os casos concluímos que tais materiais não podem ser enquadrados como produtos intermediários e devem sim ser tratados como materiais de uso e consumo” Da leitura desses Pareceres depreende-se, nitidamente, em que pese a não convergência total na denominação dos materiais neles elencados e os discriminados nos presentes autos, que todos eles possuem a mesma natureza em termos de participação no processo produtivo na planta industrial do autuado.

Observo que neste caso, onde o Relator, **tendo acesso a uma diligência sem opinativo, e baseando-se também em parecer da DITRI, acatou a procedência do lançamento.** Contudo, o julgador Jose Bizerra Lima Irmão, divergiu. Asseverou que a referida decisão da Câmara Superior materializou-se no Acórdão CS 0015-21/02, proferido no julgamento do Auto de Infração nº 269194.0004/99-5, cujos itens 1º e 2º dizem respeito, respectivamente, à utilização indevida de crédito fiscal de material de uso e consumo e à exigência do pagamento da diferença de alíquotas dos mesmo materiais em que transcreve voto da Conselheira Verbena Matos, inclusive já comentado anteriormente quando da análise do supracitado voto da Câmara Superior. Isto mostra o poder da repetição, e a inegável influência, como é normal, de decisões da segunda instância superior, notadamente da Câmara Superior

Acrescenta ainda o voto divergente, e vencido nesta ocasião, detalhes sobre o julgamento da Câmara Superior em 2002: “Faço o registro de que, no caso tomado por paradigma, os lançamentos já tinham sido considerados improcedentes na primeira instância; a 1ª Câmara modificou a Decisão; a Câmara Superior reformou a Decisão da 1ª Câmara, declarando indevidas a glosa do crédito e a exigência da diferença de alíquotas; foi apresentado um voto discordante, pelo Conselheiro Dr. Ciro Seifert, porém prevaleceu o voto da Relatora”.

A seguir, em grau de Recurso Voluntário, esse processo foi para a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal - CJF Nº 0390-12/06.

PROCESSO - A. I. Nº 298574.0600/06-8

RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA PULP S.A. RECORRIDOS - BAHIA PULP S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0176-02/06 ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA INTERNET - 17/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL. ACÓRDÃO CJF Nº 0390-12/06 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Crédito do imposto referente aos materiais utilizados no processo produtivo da empresa. Modificada a Decisão recorrida. Infração insubsistente.

O Conselheiro Tolstói Seara Nolasco foi o Relator, quando acompanhou a decisão de primeira instância pela manutenção do lançamento, sendo seguido em seu voto pelo Conselheiro Alvaro Barreto Vieira, porém, o seu voto foi vencido.

Primeiro, o colegiado da 2ª CJF, indeferiu o pedido de revisão, considerando que a matéria fática já se encontrava satisfatoriamente esclarecida nos autos, considerando, especialmente, o Parecer ASTEC nº 0225/03, que versa sobre questão similar, além dos fundamentos inseridos na Decisão recorrida de primeira instância, com referência aos votos vencido e vencedor. Arrematou o Conselheiro Tolstói Nolasco, o seu voto da seguinte forma, em prol do não provimento do Recurso Voluntário:

Ressalto que os acórdãos paradigmas apresentados no Recurso Voluntário, em especial a Decisão da Câmara Superior, contida no Acórdão CS nº 0015-21/02, relacionado a Auto de Infração lavrado contra a empresa Bahia Sul Celulose, externa entendimento que destoa em parte da jurisprudência reiterada deste CONSEF.

Aliás, foi ressaltado em voto discordante, integrante daquela Decisão, os seguintes fundamentos: os produtos aplicados no tratamento de água que retornam ao processo produtivo devem ter o crédito fiscal assegurado, não gozando da mesma prerrogativa legal os demais produtos afetados ao tratamento de efluentes expelidos para o meio ambiente. Dessa forma, afasto a possibilidade de adequação plena ou de identificação causal entre Decisão paradigma trazida pelo contribuinte, vinculada ao processo produtivo da empresa Bahia Sul Celulose, e o caso ora em exame.

Portanto, equivoca-se o contribuinte/recorrente em utilizar o Parecer técnico da ASTEC e a Decisão da Câmara Superior nº 015/021-02 como fundamento de seu direito à apropriação dos créditos fiscais glosados no Auto de Infração, considerando que aquela Decisão não reflete o entendimento predominante neste órgão administrativo de julgamento. Em consequência, a aquisição interestadual daqueles produtos sujeita o contribuinte ao pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual.

Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo direto no processo produtivo ou extrativo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam do processo na qualidade de agentes de manutenção dos equipamentos ou peças de reposição, enquadram-se na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2007, por força de disposição da Lei Complementar nº 114/02.

Isto posto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, em relação aos itens 1 e 2 do Auto de Infração, para acompanhar o Parecer jurídico da Procuradoria do Estado e manter inalterada a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

Em voto divergente e vencedor, o Conselheiro Nelson Dahia Filho, traz o seguinte argumento:

Invoca-se, ainda nesse particular, precedente da 2.ª Junta de Julgamento, manifestado através do Acórdão JJF Nº 0361-02/05, bem como da Câmara Superior deste CONSEF, através do Acórdão CS 0015-21/02, já transcritos no Voto Divergente de primeira instância e inteiramente aplicáveis à espécie.

Ao procedermos no cotejamento dos tipos de bens nos casos utilizados como paradigmas e aqueles outros presentes in casu, evidencia-se que se tratam basicamente dos mesmos materiais. Trata-se de materiais que são consumidos diretamente no processo industrial, jamais podendo ser considerados materiais de consumo, notadamente em função da forma como os citados materiais participam do processo produtivo, sendo inegável que eles têm envolvimento direto na elaboração do produto final, na condição de produtos intermediários, assegurando-se, em relação aos mesmos, o direito ao crédito pela legislação.

Assim, em face do quanto albergado na legislação vigente, evidencia-se que o direito ao crédito, dentre outros pressupostos, como bem assinalou o voto paradigma: No que se refere à infração 2, indevido se apresenta o pagamento do diferencial de alíquotas referente aos insumos industriais adquiridos em outros Estados, pelas mesmas razões fática e jurídicas acima expendidas. Destarte, em face de tudo quanto acima exposto, com espeque, repita-se, nas razões de decidir invocadas pelo ilustre julgador José Bizerra Lima Irmão expendidas no seu Voto Divergente de primeira instância, como se aqui estivessem literalmente transcritas, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, a fim de julgar improcedentes as infrações 1 e 2.

Em face desta Decisão, proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que concedeu Provimento a Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no que tange às infrações descritas nos itens 1 e 2 da autuação, e ao argumento de que a mesma contrariou entendimento manifestado em reiteradas decisões deste Conselho de Fazenda Estadual houve um **Recurso Extraordinário interposto pela Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal.**

Vejamos agora o ACÓRDAO DA CÂMARA SUPERIOR, CS Nº 0030-21/09, o segundo em favor da

defesa, cuja ementa segue abaixo:

.CÂMARA SUPERIOR ACÓRDÃO CS Nº 0030-21/09 EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. A afetação dos referidos produtos no processo industrial da empresa comprova que alguns têm a natureza de produtos intermediários e outros de materiais de uso e consumo. Modificada em parte a Decisão recorrida. Infração subsistente em parte. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É indevido o pagamento da diferença de alíquotas relativamente a produtos intermediários. Modificada a Decisão recorrida. Infração insubsistente. Vencido o voto da relatora. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

Importa lembrar, que em Primeira Instância, a 2ª JF julgou as referidas infrações procedentes que os produtos correlacionados a este processo, produtos idênticos ao que constam nesta presente lide, como por exemplo: *o fosfato de sódio, o fosfato trissódico e os inibidores de corrosão e de incrustação inorgânica são utilizados no processo industrial para evitar a corrosão e incrustação interna dos tubos e das caldeiras*

A PGE/PROFIS sustentou a manutenção do lançamento em relação às infrações descritas nos itens 1 e 2 da autuação, tendo em vista que os materiais descritos no lançamento tributário em análise não são passíveis de gerar crédito fiscal, pois não são consumidos diretamente e imediatamente no processo produtivo, conforme impõe o regime do crédito físico acolhido pelo legislador pátrio e igualmente acolhido pela jurisprudência deste órgão julgador.

Contudo, embora a PGE/PROFIS tenha opinado pela manutenção da glosa do crédito destes itens relacionados à proteção dos maquinários do processo corrosivo, prevaleceu a defesa do Recorrente, com voto vencedor do Relator Fabio Moura Andrade, que assim argumentou, em resumo:

No que concerne aos anticorrosivos, antincrustantes e demais produtos utilizados no tratamento da água desmineralizada, cumpre consignar, inicialmente, que o processo produtivo da empresa exige uma água com nível elevado de pureza e que receba o devido tratamento para não contaminar a celulose e, ainda, para preservar as máquinas e equipamentos que fazem a industrialização da madeira para transformá-la no produto final.

Assim, não se pode dizer, como fez a relatora, que esses produtos estejam à margem do processo produtivo. Na verdade, eles são aplicados na água que é utilizada diretamente no processo produtivo, entrando em contato imediato com a matéria-prima e o produto final. Sem esse tratamento, segundo informado por preposto da empresa na sessão de julgamento e conforme se extrai do memorial descritivo do processo produtivo, é impossível a fabricação do produto final, pelo menos no grau de qualidade que o contribuinte se propõe e que os seus clientes exigem.

A sílica solução padrão e o surfactante ácido cítrico são materiais empregados na medição do teor de sílica na água; todo material consumido diretamente no processo industrial, na atividade-fim da fábrica, constitui insumo industrial; material de consumo é aquele que é consumido em suas atividades-meio; a sílica solução padrão e o surfactante ácido cítrico constituem produtos intermediários, sem dúvida;

No que concerne aos anticorrosivos, antincrustantes e demais produtos utilizados no tratamento da água desmineralizada, não se pode dizer, como fez a relatora, que esses produtos estejam à margem do processo produtivo. Na verdade, eles são aplicados na água que é utilizada diretamente no processo produtivo, entrando em contato imediato com a matéria-prima e o produto final. Sem esse tratamento, segundo informado por preposto da empresa na sessão de julgamento e conforme se extrai do memorial descritivo do processo produtivo, é impossível a fabricação do produto final, pelo menos no grau de qualidade que o contribuinte se propõe e que os seus clientes exigem.

Por esses motivos, concluo que os produtos Amina Neutralizante, Inibidor de Corrosão, Ácido Cítrico, Fosfato Monossódico, Ácido Sulfâmico, Hipoclorito de Sódio e Antiespumante são produtos intermediários, fazendo jus o contribuinte à utilização dos respectivos créditos. Quanto ao demais produtos, concordo com o voto da nobre relatora, que se manifestou pela possibilidade de utilização dos créditos relativos a telas, feltros e discos e pela manutenção da exigência contida na infração 1 no que concerne ao Rolamento Aut. Esférico.

Por esses motivos, concluo que os produtos Amina Neutralizante, Inibidor de Corrosão, Ácido Cítrico, Fosfato monossódico, Ácido Sulfâmico, Hipoclorito de Sódio e Antiespumante são produtos intermediários, fazendo jus o contribuinte à utilização dos respectivos créditos. Quanto ao demais produtos, concordo com o voto da nobre relatora, que se manifestou pela possibilidade de utilização dos créditos relativos a telas, feltros e discos e pela manutenção da exigência contida na infração 1 no que concerne ao Rolamento Aut. Esférico

Admitamos que a água ou o vapor após sair da caldeira entra em contato com produto final, ainda assim entendo que o antioxidante e antincrustante não são produtos intermediários pois seu objetivo não é atuar junto ao produto final. O objetivo de tais itens está vinculado à proteção da caldeira e não a alguma reação química no contato com celulose, conforme fartamente alegado em todos os processos.

A defesa e os pedidos de diligência, sempre se pautaram em cima dos produtos de limpeza da água para manutenção do maquinário, laboratórios, tratamento de efluentes, conforme vimos no ACORDÃO CS Nº 0015/21-02 S.

Da mesma forma, entendo a situação da BAHIA SPECIALTY, ainda que a água ou vapor, em etapa posterior às caldeiras seja utilizada como o produto intermediário, é indubitável que os antioxidantes e anti-incrustantes nada têm a ver com a produção, mas sim, com a proteção do maquinário, caldeira e tubulações. Não há quaisquer provas de que anti-oxidantes e anti-incrustantes participem de reações para fabricação de celulose. Caso algum resíduo destes produtos permaneça no vapor que sai da caldeira e vai até o cozimento da madeira, não há qualquer participação no processo, no máximo, um produto indesejado ou inócuo à produção.

É que quando se está a excluir créditos no tratamento da água utilizada nas caldeiras, não está a se excluir créditos da água em si, mas dos seus aditivos de limpeza. Por fim, vamos admitir que após profunda discussão, admita-se o crédito dos produtos da água utilizada que entrou em contato com o produto fabricado, mas e onde ficam os créditos dos antioxidantes da água utilizada nas caldeiras cujo destino foi produção de energia elétrica ou de outras utilidades? E no tratamento dos efluentes? E no laboratório? E anti-incrustantes? Não vi em nenhum momento, neste e em todos os processos analisados das empresas de celulose, quaisquer argumentos de defesa voltada à utilização de antioxidantes no processo de fabricação, mas sempre na proteção das máquinas e tubulações.

Enquanto a defesa se pautou o tempo todo nos antioxidantes para proteção do maquinário, ainda que parte dos mesmos fosse porventura utilizada na água que entra em contato com a matéria prima, haveria no mínimo de se ver o percentual utilizado na proteção do maquinário, que foi o cerne da defesa.

Contudo, a decisão do voto do Conselheiro Fabio Moura Vejamos no ACÓRDAO DA CÂMARA SUPERIOR, CS Nº 0030-21/09, anteriormente comentado, não foi unânime. Vejamos agora os argumentos do voto vencido da Relatora Sandra Urânia:

*Quantos aos demais produtos objeto da autuação, utilizados como inibidores de corrosão e incrustação interna e os utilizados no tratamento da água desmineralizada **para evitar ou reduzir a corrosão e a incrustação das caldeiras e tubos**, a descrição da afetação dos mesmos no processo produtivo da empresa, inclusive mediante os laudos apresentados pelo recorrido, **permite-nos aferir que os mesmos não se caracterizam como produtos intermediários**, já que não são afetados diretamente ao processo produtivo da celulose, **mas funcionam em linha marginal a este processo, sem a característica De essencialidade na obtenção do produto final**.*

Causa espécie como o voto da Relatora Sandra Urânia fala em inibidores de corrosão e incrustação da água utilizada nas caldeiras, com seus respectivos laudos, sem se reportar em nenhum momento do seu voto, à importância dos aditivos na água que entre em contato com matéria prima, fato, repito, que não vi em nenhum dos outros votos que tratou do assunto, mesmo entre aqueles que deram provimento ao Recurso, exceto como disse o voto vencedor, foi uma “*informação do preposto na sessão de julgamento*”.

Jurisprudência é um termo jurídico, que significa o conjunto das decisões, aplicações e interpretações das leis. A jurisprudência inclusive é passível de mudança, para um lado, ou para o outro, pois não se pode falar em jurisprudência estática. Além do mais a jurisprudência se firma no conjunto das decisões e não em apenas 2 decisões da Câmara Superior, no longínquo ano de 2002 e outra também no já distante ano de 2009.

Primeiro, sequer são decisões que possam se considerar frequentes neste Conselho, pois estão em flagrante desacordo com a jurisprudência consolidada e embora com a significância de serem da

instancia superior deste Conselho, foram decisões isoladas e contrárias a todo o entendimento deste Conselho, que, diga-se de passagem, desde esta época (2002 e 2009) proferiu inúmeras decisões em sentido contrário à decisão da Câmara Superior. Tais decisões, seguramente minoritárias e isoladas deste Conselho, resultaram de contingências momentâneas, devido à composição das câmaras no dia do julgamento, e que não mais se repetiu, pois se assim fosse, o Recorrente teria apresentado outras decisões recentes e não 2 Acórdãos longínquos e atípicos.

Segundo, há de se ponderar que as decisões não foram unânimes, e contrariam como já observado, antiga, sólida, e bem fundamentada jurisprudência neste Conselho de Fazenda. Os produtos que são anticorrosivos e anti-incrustantes, visam preservar a vida útil dos ativos da empresa, envolvidos no processo fabril, possuindo, pois, como disse a Conselheira Sandra Urânia em voto vencido naquela ocasião, *funcionam em linha marginal a este processo, sem a característica de essencialidade na obtenção do produto final. Inúmeros são os processos que envolvem atividades industriais e que este Conselho sistematicamente nega o Recurso.*

Repriso aqui os brilhantes argumentos do Conselheiro Fernando Brito, na 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0139-11/08 em que o Recorrente Bahia Sul Celulose, pediu a manutenção da jurisprudência a partir da decisão do já tão citado acórdão da CS 0015-21/02:

Também rejeito a preliminar de coisa julgada material, suscitada pelo recorrente, sob a alegação de que o CONSEF atenta abertamente contra o princípio da segurança jurídica ao julgar de modo diverso para a mesma empresa que obteve tanto na Câmara Superior (Acórdão CS 0015-21/02) como na própria 2ª JJF (Acórdão JJF 0361-02/05) decisões anteriores favoráveis à mesma matéria apreciada no presente processo, pois entendo que cabe ao julgador a independência em suas manifestações no processo, salvo quando houver Decisão vinculante do colegiado através de súmulas publicadas, em função das reiteradas decisões no mesmo sentido das Câmaras de Julgamento Fiscal, conforme art. 73, § 1º, do Regimento Interno, aprovado pelo Decreto nº. 7.592/99, o qual estabelece que o Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) sumulará suas decisões reiteradas, fazendo-as publicar no Diário Oficial do Estado, no Diário da Justiça ou em jornal de grande circulação neste Estado, cuja competência para aprovação das Súmulas da jurisprudência do CONSEF é da Câmara Superior, sendo que a proposta deve ser instruída com dez decisões, no mínimo, proferidas pelas Câmaras de Julgamento ou pela Câmara Superior. Portanto, tal Decisão da Câmara Superior, não unânime, relativa a exercício fiscal diverso do presente processo, não gera coisa julgada nem direito adquirido ao recorrente sobre tal tema, tão discutido e polêmico na esfera administrativa e judicial, que é a questão do direito ao crédito fiscal sobre materiais, tido como de uso e consumo para o fisco e intermediário para o contribuinte.

Curiosamente, o voto do eminente Conselheiro Relator traz voto do mesmo Conselheiro Fernando Brito, se posicionando de forma contrária ao que foi dito acima:

Sobre este julgado, sou forçado a mencionar o Voto Vencedor em Recurso de Ofício (para negar provimento a todo o recurso, e não a apenas parte dele, como propunha o Relator) do Ilustre Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo:

VOTO VENCEDOR:

Peço venia para divergir do i. relator, quanto à sua conclusão de prover o Recurso de Ofício, julgando procedente a exação 1, relativa a exigência do ICMS no valor de R\$2.398.615,67, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

Neste contexto, no caso específico de produção de celulose, existem diversas decisões do CONSEF, fundamentadas em laudo técnico e parecer da ASTEC, nas quais são uniformes em considerar que os elementos químicos, ora em análise, são utilizados no processo produtivo de celulose, de forma tal que entram em contato direto com o produto final, a exemplo de anti-incrustante e biocidas, dentre outros elementos utilizados no tratamento da água desmineralizada que lava a polpa de celulose, que é o produto final da empresa, consoante já foi decidido pela Câmara Superior, através do Acórdão CS Nº 0030-21/09, o que enseja o direito ao crédito fiscal nas aquisições de tais materiais e, consequentemente, não cabe a exigência do ICMS DIFAL, visto que, neste caso específico, tais elementos químicos são considerados como produtos intermediários e não material de uso ou consumo, afastando a exigência da diferença de alíquota.

Diante destas considerações voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a Decisão recorrida, nos termos prolatados por meio do voto vencedor, constante do Acórdão recorrido.

Com a máxima e respeitosa vênia, é direito salutar do Conselheiro mudar sua concepção acerca desta polêmica, mas fica o registro de que em julgamento anterior, ACÓRDÃO C/JF Nº 0139-11/08, transcrito também neste voto, se posicionou firmemente contra o argumento de se seguir decisões da Câmara Superior, que não estabelecem decisões vinculantes estabelecidas apenas por súmulas publicadas no Diário Oficial do Estado, e votou em sentido contrário ao anterior, no qual entendendo, estava absolutamente correto.

Não que se despreze a essencialidade dos itens acima no setor de produção da autuada, mas quase tudo é essencial numa indústria. O próprio equipamento de proteção industrial – EPI, como capacetes e botas de borracha são indispensáveis e essenciais, já que a legislação de proteção ao trabalho sequer permite que os operários adentrem o ambiente industrial sem estarem devidamente protegidos, e, contudo, não há de se falar nesse caso em requisito suficiente para o lançamento do crédito fiscal.

Estudando-se a jurisprudência deste Conselho de Fazenda é possível traçar uma linha evolutiva, a partir do conceito utilizado no Regulamento do IPI, inicialmente extraído do parecer normativo nº 1/81, e que até em tempos recentes, foi aplicado neste Conselho de Fazenda. Este parecer considerava produto intermediário, o material que integrasse o produto final, ou fosse consumido direta e imediatamente no processo produtivo, exigindo a sua renovação ao fim de cada ciclo da operação, por conta dos conceitos empregados no antigo Regulamento de IPI de 1972.

Percebendo a limitação imposta pelas razões já aduzidas anteriormente, que levava à discriminação de contribuintes com idêntico processo produtivo, o legislador retirou este pré-requisito no Regulamento do IPI de 2002, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 e por fim, o atual Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15/06/2010, também repete os termos do Regulamento anterior. Art. 226.

Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se: I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, **embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;** (grifo nosso).

Por outro lado, a Lei complementar nº 87/96, e a Lei nº 7.014/96, e no RICMS vigente à época dos fatos em lide, está regulamentado, *in verbis*:

“§ 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;*

II - as operações ou prestações subseqüentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.”

A alínea “a” estabelece uma premissa (estar vinculado à comercialização, industrialização, etc.) seguida de duas condicionantes – alínea “b” (consumidos no processo) ou alínea “c” (integrar o produto final) não havendo que se exigir a dupla condição de estar o produto inserido nas duas condicionantes, ou seja, ser consumido e integrar o processo.

Os produtos intermediários estão alocados no entendimento das alíneas “a” e “b”, sem que a lei faça qualquer restrição quanto ao necessário consumo imediato, ou que o produto exija que sejam totalmente consumidos ao fim de cada ciclo operacional.

Fica evidenciado que o entendimento, no que diz respeito ao ICMS, quanto ao consumo imediato e também a necessidade de incorporação ao produto final, era decorrente da legislação anterior à Lei Complementar nº 87/96. Assim posto, deve o julgador, em cada lide, averiguar se o produto cujo crédito foi utilizado pelo contribuinte foi consumido no processo produtivo, devendo-se diferenciar daqueles itens que claramente se apresentam como peças de reposição ou manutenção das máquinas utilizadas no processo, não se restringindo ao consumo imediato ou em único ciclo ou necessariamente que se integre ao produto final.

Em síntese, os produtos intermediários necessitam da característica de essencialidade, ou seja, é condição *sine qua non* para a produção industrial, mas não apenas por isso se adéquam à definição para aproveitamento do crédito do ICMS. É preciso se diferenciar do ativo da empresa, não se constituir numa mera peça de reposição em virtude do desgaste dos equipamentos, nem serem utilizados em processos pós fabricação, pois não há de se falar de “intermediário” em produtos que são substituídos nos desgastes das máquinas, como os feltros, telas, etc., que foram excluídos do presente lançamento, ou utilizados antes ou após a produção concluída, como é o caso dos fertilizantes e herbicidas, e elementos protetores de corrosão das máquinas e tubulações.

Os produtos excluídos do lançamento, como inibidor de corrosão, sequestrante de oxigênio, biocida, fostato alcalino optisperseamina neutralizando e outros, são itens que não tem correlação com a linha primária de produção de celulose, atuando em situação marginal,

Ora, tais itens estão fartamente ilustrados pela jurisprudência deste Conselho, como sendo material de uso e consumo, pois o critério da essencialidade não é o único, pois como afirmado, quase tudo numa indústria é essencial. O produto intermediário, não pode ser jamais confundido como material de reposição ou proteção ou de limpeza de equipamentos ou da água utilizada, sendo plenamente caracterizado como item de uso e consumo.

Estabelecer uma diferenciação entre inibidores de corrosão, biocidas, entre outros protetores do maquinário industrial de um contribuinte, em detrimento de outro é uma discriminação sem nenhuma sedimentação jurídica visto que, para quaisquer que sejam as atividades fabris, a aplicação de tais produtos têm a mesma finalidade – proteger os equipamentos da oxidação e incrustação de bactérias e fungos, não havendo razão para se admitir tal concessão de créditos para para um determinado nicho de fabricantes e não para outros.

Assim, quanto aos itens desonerados na primeira instância, que são objetos do Recurso deste Ofício, e tendo sido mantidas as exclusões no voto do Relator no Recurso de Ofício, concordo apenas com o NÃO PROVIMENTO do Recurso, quanto aos itens SULFACTANTE, POLÍMEROS. Quanto aos demais, entendo que são materiais de uso e consumo, razão pela qual DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício apenas no que se refere aos itens SULFACTANTE e POLÍMEROS.

VOTO DISCORDANTE (Provimento Parcial ao Recurso Voluntário – infrações 02 e 03 – produto infinity 058032)

Com o devido respeito ao posicionamento do ilustre relator, divirjo de seu entendimento, em relação ao material “Infinity OS8032”, o qual informou que nada encontrou nos autos e na diligência que seja esclarecedor quanto à sua participação no processo produtivo.

Peço vênia ao nobre Relator para apresentar entendimento discordante, especificamente naquilo que se reporta ao material “Infinity OS8032”, pois, é aplicado no processo de cozimento da polpa e tem contato direto com o produto final e por esta razão deve ser classificado como material intermediário.

Diante do exposto, entendo que o produto Infinity OS8032 deve ser considerado como material

intermediário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, **PROVER EM PARTE** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269132.0002/13-9**, lavrado contra **BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$710.597,21**, 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 da citada Lei e artigo, com os acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

RECURSO DE OFÍCIO

VOTO VENCEDOR (Infrações 2 e 3 - Produtos: anti-incrustantes, sequestrantes de oxigênio, fosfato alcalino optisperse, resina de troca iônica e biocida) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infrações 2 e 3 - Produtos: anti-incrustantes, sequestrantes de oxigênio, fosfato alcalino optisperse, resina de troca iônica e biocida) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Carlos Henrique Jorge Gantois e Paulo Shinyashiki Filho.

VOTO VENCEDOR (Infrações 2 e 3 - Produtos: amina neutralizante e inibidores de corrosão) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Carlos Henrique Jorge Gantois, Paulo Shinyashiki Filho e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 2 e 3 - Produtos: amina neutralizante e inibidores de corrosão) – Conselheiros: Ildemar José Landin e Marcelo Mattedi e Silva.

RECURSO VOLUNTÁRIO

VOTO VENCEDOR (Infrações 2 e 3 - Produtos: graxas, óleos lubrificantes, fluídos para radiador) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infrações 2 e 3 - Produtos: graxas, óleos lubrificantes, fluídos para radiador) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Carlos Henrique Jorge Gantois e Paulo Shinyashiki Filho.

VOTO VENCEDOR (Infrações 2 e 3 - Produto: infinity 058032) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Ildemar José Landin, Carlos Henrique Jorge Gantois, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Infrações 2 e 3 - Produto: infinity 058032) – Conselheiros: Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR (Recursos de Ofício e Voluntário -
Infrações 2 e 3 - Produtos: anti-incrustantes, sequestrantes de oxigênio, fosfato alcalino optisperse, resina
de troca iônica, graxas, óleos lubrificantes, fluídos para radiador e biocida)

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Recursos de Ofício e Voluntário -
Infrações 2 e 3 - Produtos: anti-incrustantes, sequestrantes de oxigênio, fosfato alcalino optisperse, resina
de troca iônica, graxas, óleos lubrificantes, fluídos para radiador e biocida)

ILDEMAR JOSE LANDIM - VOTO DIVERGENTE (Recurso de Ofício - Infrações
2 e 3 - Produtos: amina neutralizante e inibidores de corrosão)

PAULO SHINYASHIKI FILHO – VOTO DISCORDANTE (Recurso Voluntário
- Infrações 2 e 3 - Produto: infinity 058032)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS