

PROCESSO - A. I. Nº 269358.0005/19-3
RECORRENTE - AKZO NOBEL PULP AND PERFORMANCE QUÍMICA BAHIA LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO - Acórdão 1ª CJF nº 0326-11/20
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/09/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0208-11/21-VD

EMENTA: ICMS. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. INEXISTÊNCIA. AUSÊNCIA DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA. Constitui requisito para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração, que a decisão da Câmara que tenha em julgamento de Recurso de Ofício, reformado no mérito a de primeira instância, em processo administrativo fiscal. Nos presentes autos, a 1ª CJF confirmou a Decisão de 1º grau em relação à infração 1, objeto do pedido de reforma pelo contribuinte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração de Auto de Infração julgado Procedente em Parte, em Recurso Voluntário, pela 1ª CJF, na sessão de 20.11.2020, pelo lançamento da infração, abaixo descrita:

Infração 01 – 02.01.03: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Restou caracterizado o diferimento indevido do ICMS incidente nas saídas de hidrogênio com destino à indústria de celulose, uma vez que neste processo industrial este gás constitui-se em material de uso e consumo, atuando em processo autônomo e paralelo ao de produção de celulose, sequer participando do seu processo industrial (a cujo benefício fiscal o diferimento do ICMS se destina), visto que, efetivamente, atua em processo de recuperação de um dos seus insumos, não estando vinculado diretamente e simultaneamente a este processo produtivo. Corrobora tal entendimento o mérito da decisão do CONSEF no Acórdão JJF nº 0148-04/17”.

Refere-se aos meses de janeiro a maio, setembro a dezembro de 2016; e janeiro a maio de 2017, no total de R\$872.914,30.

Enquadramento legal: art. 2º, inciso I e artigo 32 da Lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada de 60%, conforme o artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O Recurso Voluntário foi julgado pelo **NÃO PROVIMENTO**, na sessão do dia 20 de novembro de 2020, conforme decisão não unânime, conforme votos abaixo:

VOTO VENCIDO

A autuação imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Explica que houve diferimento indevido do ICMS incidente nas saídas de hidrogênio com destino à indústria de celulose, uma vez que neste processo industrial este gás constitui-se em material de uso e consumo, atuando em processo autônomo e paralelo ao de produção de celulose, sequer participando do seu processo industrial (a cujo benefício fiscal o diferimento do ICMS se destina), visto que, efetivamente, atua em processo de recuperação de um dos seus insumos, não estando vinculado diretamente e simultaneamente a este processo produtivo.

Para corroborar tal entendimento, cita o mérito da decisão do CONSEF no Acórdão JJF nº 0148-04/17.

Quanto à infração 02, a mesma foi julgada Improcedente pela Junta de Julgamento Fiscal, inexistindo Recurso de Ofício, já que a redução não alcançou o patamar legal estipulado pelo art. 169, I, ‘a’ do RPAF/99.

Primeiramente, quanto à alegação do contribuinte de dúvida essencial quanto à qualificação do fato e a

consequente aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, a mesma não procede.

O Auto de Infração não foi baseando em decisão deste Conselho. A decisão do Conselho citada pelo autuante tem o objetivo tão somente de fortalecer a tese defendida pela autuação, que encontra seu fundamento e enquadramento legal no art. 2º, inciso I e artigo 32 da Lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Ademais, a divergência de posicionamento ocorrida na decisão de segundo piso do acórdão citado pelo autuante, não enseja na aplicação do art. 112 do CTN, tendo em vista que a ocorrência de mera divergência entre os posicionamentos dos julgadores não significa dúvida sobre elementos de infração ou a penalidade imposta pela lei tributária.

Quanto ao questionamento do voto de qualidade, saliento que o mesmo encontra respaldo no art. 70, do Regimento Interno deste CONSEF (Decreto nº 7.592/99), não sendo competência desse órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, conforme determina o inciso I, do artigo 167 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

Pela mesma razão acima exposta, não nos cabe analisar a apontada confiscatoriedade da multa aplicada.

Nulidades superadas.

O mérito da infração em lide reside no fato de se determinar se poderia o autuado ter utilizado o diferimento do ICMS, previsto no art. 2º, III, “d” do Decreto nº 6.734/97, nas operações de saídas de hidrogênio com destino a estabelecimento fabricante de papel e celulose, conforme procedeu ou, se tais operações não estavam amparadas pelo referido diferimento do ICMS, conforme a acusação fiscal.

Saliento, assim como o fez o julgador de piso, que a autuação não está exigindo ICMS diferido, mas sim o ICMS devido pelas operações próprias de saídas de mercadorias realizadas pelo recorrente, com base no entendimento de que este não tributou normalmente as referidas operações.

A norma em comento determina que:

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido:

III - nas operações internas com:

d) insumos e embalagens destinados a contribuintes que desenvolvam as atividades de fabricação de papel, celulose e outras pastas para fabricação de papel, extensiva às atividades florestais, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos por eles fabricados com a aplicação dos referidos insumos e embalagens.

Logo, da leitura do dispositivo, percebe-se claramente que o diferimento se encontra vinculado ao insumo destinado a contribuintes que desenvolvam atividades de fabricação de papel ou celulose (dentre outros), para o momento em que ocorrer a saída dos produtos fabricados com estes insumos. Assim, a pedra de toque para considerar devido o diferimento do ICMS é analisar a natureza do hidrogênio comercializado pela Recorrente.

Da análise dos fundamentos apresentados no recurso, do gráfico explicativo da participação do gás hidrogênio e do próprio laudo técnico da Veracel (empresa destinatária), entendo que assiste razão a tese do contribuinte.

O contribuinte deu o devido tratamento tributário ao hidrogênio por reconhecê-lo como insumo destinado a contribuinte fabricante de papel e/ou celulose (Veracel), devidamente demonstrado nos autos, o que já resulta na desnecessidade de perícia ou diligência neste processo, razão pela qual indefiro o pedido formulado.

A decisão de piso, seguindo o entendimento da autuação, entende que o hidrogênio não se trata de um insumo do processo produtivo da celulose, pois não participa diretamente do processo industrial da celulose, mas sim do processo de recuperação de um dos insumos (licor branco) do processo do eucalipto em celulose.

Todavia, em posicionamento diverso, observo o hidrogênio em questão é utilizado como gerador de energia do processo de caustificação e na obtenção de um dos principais insumos necessários ao cozimento da madeira, na fase de recuperação (última etapa) do processo Kraft de produção de celulose, não estando à margem do processo produtivo da celulose, mas sim diretamente ligado a ele.

Assim, conforme informação do laudo técnico (fls. 132/141), o hidrogênio é um insumo consumido no processo produtivo da celulose produzida pelo destinatário.

Na decisão de segunda instância do processo mencionado pela autuação (Auto de Infração 276890.3008/16-0), o voto discordante proferido pelo i. Conselheiro Paulo Sérgio Sena Dantas (Acórdão CJP Nº 0160-12/18) foi preciso e didático ao demonstrar a essencialidade do hidrogênio no processo produtivo da celulose, motivo pelo qual o reproduzo nesta oportunidade, com os devidos grifos:

Peço a devida vênica para discordar do i. Relator quanto ao seu posicionamento em relação a efetiva caracterização do combustível gás industrial hidrogênio, pois entendo que ele é um insumo essencial do

processo produtivo da celulose branqueada da Veracel, conforme minuciosamente explicado no laudo técnico (doc. 5 da impugnação), do processo de cozimento dos cavacos (corte longitudinal das toras e redução ao tamanho adequado para o processo de cozimento) de eucaliptos, por meio do método Kraft, no qual os cavacos são aquecidos a vapor e imersos em solução de hidróxido de sódio e sulfeto de sódio, denominada licor de cozimento.

No entender do autuante e o i. Relator, o hidrogênio é material de uso e consumo, pois sequer participa do processo industrial da celulose (cujo benefício fiscal do diferimento do ICMS se destina), visto que, efetivamente, atua no processo de recuperação de um dos insumos (do processo do eucalipto em celulose), não estando vinculado diretamente e simultaneamente a este processo produtivo, logo, é considerado material de uso e consumo do estabelecimento.

Entendo que restou caracterizado que a função do hidrogênio se consolida como combustível na geração de calor no processo de recuperação do insumo licor branco, e desta forma é insumo no processo produtivo da Veracel, e sem ele o processo não ocorreria de forma sustentável e economicamente viável.

Ao analisar o laudo anexo ao presente PAF, percebo que a utilização do hidrogênio se dá na planta produtiva da Veracel e ele é consumido no seu processo produtivo.

Assim, resta claro que o hidrogênio é um insumo do processo produtivo da celulose branqueada na fabricação de papel e celulose da adquirente VERACEL e, por consequência, sujeito ao benefício fiscal do diferimento do pagamento do imposto pelo remetente, nos termos previstos no art. 2º, III, “d”, do Decreto nº 6.734/97, cuja redação vigente à época dos fatos apurados foi dada pelo Decreto nº 13.844, de 29/03/12, com efeitos a partir de 30/03/12:

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido:

III - nas operações internas com:

d) insumos e embalagens destinados a contribuintes que desenvolvam as atividades de fabricação de papel, celulose e outras pastas para fabricação de papel, extensiva às atividades florestais, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos por eles fabricados com a aplicação dos referidos insumos e embalagens.

Assim, voto pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, para modificar a decisão recorrida e julgar o Auto de Infração **IMPROCEDENTE**.

Por fim, e por tudo quanto exposto, voto pelo **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário, para julgar **IMPROCEDENTE** a autuação.

VOTO VENCEDOR

Em que pese concordar com o voto da Conselheira/Relatora, quanto ao afastamento das preliminares de nulidades do lançamento de ofício e do indeferimento da diligência, peço venia para divergir da sua conclusão de prover o Recurso Voluntário, julgando insubsistente a infração “01”, objeto do Recurso Voluntário, relativa a exigência do ICMS no valor total de R\$872.914,30, referente aos meses de janeiro a maio, setembro a dezembro de 2016 e janeiro a maio de 2017, sob acusação de o sujeito passivo ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, ao diferir o ICMS incidente nas saídas de hidrogênio com destino à indústria de celulose, já que este gás é aplicado em processo autônomo/paralelo ao de produção de celulose, na recuperação de um dos seus insumos.

Como já dito pela i. Relatora, o Acórdão CJF nº 0160-12/18, relativo ao lançamento de ofício lavrado contra o próprio sujeito passivo e inerente a mesma matéria, em decisão por maioria, **Não Proveu** o Recurso Voluntário, em cujo processo atuei como relator e, por manter o mesmo entendimento, peço venia para reiterar as razões nele expostas, conforme a seguir.

Inicialmente, registre-se não haver necessidade da diligência/perícia já que os próprios argumentos de defesa e, sobretudo, o Laudo Técnico anexo aos autos, são suficientes para esclarecer a função e aplicação do hidrogênio no processo industrial do adquirente. Assim, nos termos do art. 147, I, “a”, II, “b” do RPAF/99, concordo com o indeferimento do aludido pedido.

Quanto a tese recursal de que as operações subsequentes de saídas do seu cliente foram tributadas, entendo descabida tal alegação, pois, uma vez provado tratar-se de operações tributadas pelo recorrente, ou seja, não sujeita ao benefício do diferimento do ICMS, por previsão legal, o sujeito passivo da obrigação é o próprio contribuinte/recorrente, sendo intransferível a responsabilidade tributária lhe atribuída em lei aos seus destinatários.

Neste caso, para evitar o suposto “bis in idem”, caso confirmada as operações, objeto desta lide, como normalmente tributadas e uma vez quitado o Auto de Infração, ou seja, recolhido o valor do imposto com os acréscimos tributários, caberia ao recorrente emitir notas fiscais complementares com os devidos destaques do

imposto de cada operação, de modo que o destinatário pudesse se creditar do imposto de direito e, assim, desconfigurar o suposto “bis in idem”, pois, nesta hipótese, se trata de uma correção de responsabilidade do próprio recorrente.

Quanto à alegação de o contribuinte possuir, à época, créditos acumulados suficientes à absorção dos débitos relativos ao ICMS supostamente diferido, não há previsão legal que habilite ao Fisco, de pronto, à compensação via reconstituição da conta corrente fiscal, pois, o lançamento de ofício trata de exação relativa a falta de recolhimento do imposto por ter o contribuinte praticado operações de saídas tributadas como não tributadas, com emissão de documentos fiscais sem destaque do ICMS, cuja responsabilidade pela escrituração dos livros fiscais é exclusiva do próprio contribuinte e com base nos documentos relativos às operações realizadas, nos termos previsto no art. 215 do RICMS (Decreto nº 13.780/12).

Sendo assim, no caso de haver crédito fiscal acumulado, conforme alega o recorrente, caberá ao sujeito passivo, caso mantida exação fiscal, a utilização de certificado de crédito junto à repartição, em rito processual próprio, a qual, após as devidas análises, concluirá sobre o seu deferimento ou não, conforme previsto no art. 199, inciso I do RICMS/12, a seguir transcrito:

Art. 199. O Certificado de Crédito do ICMS será emitido pela repartição fiscal competente:

I - para fins de utilização de crédito fiscal acumulado para pagamento do imposto decorrente de operação de importação, de denúncia espontânea ou de autuação fiscal;

[...]

IV - para quitação do imposto devido antes da saída de mercadoria.

Da análise da alegação de que o hidrogênio é um insumo do processo produtivo da celulose branqueada na fabricação de papel e celulose da adquirente VERACEL e, por consequência, sujeito ao benefício fiscal do diferimento do pagamento do imposto pelo remetente, nos termos previstos no art. 2º, III, “d” do Decreto nº 6.734/97, cuja redação vigente à época dos fatos apurados foi dada pelo Decreto nº 13.844, de 29/03/12, com efeitos a partir de 30/03/12, há de esclarecer que:

1. O referido dispositivo legal, abaixo transcrito, assim determina:

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS devido:

III - nas operações internas com:

d) insumos e embalagens destinados a contribuintes que desenvolvam as atividades de fabricação de papel, celulose e outras pastas para fabricação de papel, extensiva às atividades florestais, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos por eles fabricados com a aplicação dos referidos insumos e embalagens.

- 2. Conforme afirma o recorrente, o processo produtivo da celulose branqueada da Veracel decorre do cozimento dos cavacos (corte longitudinal das toras) de eucaliptos, por meio do método Kraft, no qual os cavacos são aquecidos a vapor e imersos em solução de hidróxido de sódio e sulfeto de sódio, denominada licor de cozimento.*
- 3. Que os cavacos embebidos em licor de cozimento (licor branco) são destinados ao digestor, onde se realiza o processo de polpação, através de aquecimento realizado sob altas temperaturas e pressão, separando-se a polpa de celulose (que é retirada do fundo do digestor através de um processo contínuo) e o **licor preto, que retorna ao processo de cozimento após ter separados**, por meio de um processo de caustificação, os elementos de sódio e sulfeto que o compõem.*
- 4. Esse **licor preto é extraído e conduzido ao setor de recuperação**, onde é submetido ao tratamento dos reagentes químicos para integrar novamente o licor branco de cozimento, **sendo que nesse processo recuperação do licor preto em licor branco, utiliza-se o hidrogênio gasoso para recuperação/transformação do óxido de cálcio, composto esse necessário para a produção do licor de cozimento**, à vista de seu alto potencial de geração de energia.*
- 5. Diz que, em termos práticos e objetivos, o **processo de recuperação** importa em que a produtora de celulose branqueada de fibra tenha uma economia anual da ordem de R\$423.478 milhões, representativos da quantidade de soda cáustica que deixa de ser adquirida **em função desse processo de recuperação do licor preto**.*
- 6. Daí a **essencialidade do hidrogênio gasoso** como insumo do processo produtivo sendo que, em termos práticos, a substituição do hidrogênio por outro combustível não autoriza que se alcance o mencionado nível de economia, razão de não poder aceitar a designação limitada de material de uso e consumo de elemento que interfere tão essencialmente no processo produtivo, ou que se trate de mero processo paralelo ao de produção de celulose.*

Da análise destas informações técnicas trazidas pelo próprio sujeito passivo se conclui que o gás industrial

*hidrogênio, objeto da exação fiscal, é utilizado pela Veracel por questões econômicas (devido seu alto potencial de geração de energia) **na recuperação do licor preto em licor branco, este sim utilizado no processo industrial de cozimento do cavaco** (corte da tora de eucalipto).*

*No caso concreto, evidente que a energia liberada pelo **hidrogênio é para viabilizar o processo de recuperação do insumo licor branco (licor preto em branco)**, este sim (licor branco) faz parte do processo industrial da celulose, pois, de fato, entra em contato físico direto com a polpa branca, que é a matéria a partir da qual se obterá a celulose. Contudo, o processo de recuperação do licor preto em branco trata de mero processo autônomo e paralelo ao de produção de celulose.*

Logo o hidrogênio é material de uso e consumo, pois sequer participa do processo industrial da celulose (cujo benefício fiscal do diferimento do ICMS se destina), visto que, efetivamente, o hidrogênio atua no processo de recuperação de um dos insumos (do processo do eucalipto em celulose), não estando vinculado diretamente e simultaneamente a este processo produtivo, logo, é considerado material de uso e consumo do estabelecimento.

*Em consequência, restou caracterizado que **a função do hidrogênio se consolida como combustível na geração de calor no processo de recuperação do insumo licor branco**, sendo o sujeito passivo o responsável pelo recolhimento do ICMS nas suas operações tributáveis de vendas de hidrogênio, tidas indevidamente como diferidas do ICMS, em razão de não se destinarem como insumos para contribuintes que desenvolvam as atividades de fabricação de papel, celulose e outras pastas para fabricação de papel, conforme previsto no art. 2º, III, “d” do Decreto nº 6.734/97, com redação vigente, à época, dada pelo Decreto nº 13.844/12, cuja infração o sujeito passivo é reincidente.*

Por fim, quanto à alegação de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, falece competência a este colegiado tal análise, nos termos do art. 125, I do COTEB, como também não nos compete o cancelamento ou redução da multa de caráter principal, cuja penalidade é a legalmente prevista para as infrações apuradas.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

O Recorrente, conforme fls. 267/269, apresenta as seguintes razões recursais:

Que o auto restou caracterizado pelo diferimento indevido do ICMS incidente nas saídas de hidrogênio com destino à indústria de celulose, uma vez que neste processo industrial esse gás constitui-se em material de uso e consumo, atuando em processo autônomo e paralelo ao de produção de celulose, sequer participando do seu processo industrial (a cujo benefício fiscal o diferimento do ICMS se destina), visto que efetivamente atua em processo de recuperação de um dos seus insumos, não estando vinculado diretamente e simultaneamente a este processo produtivo.

Que apresentou inicialmente impugnação para demonstrar que a exigência é totalmente improcedente pois o hidrogênio é insumo e faz parte do processo produtivo, não podendo se segregar as fases do processo de produção.

Em que pese a demonstração inequívoca de que o Auto de Infração deve ser anulado integralmente, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal manteve a procedência parcial do lançamento, isto porque julgou Procedente a infração 1 e improcedente a infração 2 originalmente lançadas.

Irresignada, apresentou Recurso Voluntário e foi negado provimento. Que a decisão se firmou por voto de qualidade, após empate na votação entre os integrantes da turma.

Reafirma que o hidrogênio é o combustível necessário e responsável pelo alcance das altas temperaturas no qual se processa a caustificação. Percebe-se assim a essencialidade do hidrogênio no processo produtivo, sendo indispensável para a produção de pasta de celulose, não podendo ser caracterizado como material de uso e consumo, como exarado pelo voto vencedor do acórdão ora combatido.

Que em relação ao critério da relevância, o voto vencedor quedou-se omissivo, tendo em vista que não há sequer uma linha no voto analisando este critério. Foi demonstrado que do ponto de vista ambiental e sustentabilidade alcançada com o processo é inquestionável.

Em vista do acima exposto, requer-se o regular processamento do presente Pedido de Reconsideração para que definitivamente seja julgado improcedente a presente autuação fiscal.

VOTO

O RPAF, na alínea “d”, do inciso I do art. 169, dispõe que caberá “o Pedido de Reconsideração da decisão de Câmara que tenha reformado no mérito, a de Primeira Instância em processo administrativo fiscal”, conforme transcrição abaixo *ipsis literis*:

Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:

I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:

d) pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal;

Observa-se, portanto, que tal pedido possui admissibilidade restrita, cabendo apenas o seu processamento em casos excepcionais. No caso, a decisão de primeiro grau foi mantida integralmente por esta 1ª Câmara, em Recurso Voluntário, sequer havendo Recurso de Ofício para apreciação, tendo o Pedido do Recorrente se configurado num mero inconformismo com a decisão já firmada em segunda instância, neste Conselho de Fazenda.

Face ao exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Pedido de Reconsideração apresentado e homologar a Decisão recorrida que **NEGOU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário apresentado, e manteve a **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração nº **269358.0005/19-3**, lavrado contra **AKZO NOBEL PULP AND PERFORMANCE QUÍMICA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$872.914,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões de CONSEF, 26 de julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS