

A. I. N° - 206955.0006/23-9
AUTUADO - CARBONOR S.A.
AUTUANTE - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17/07/2024

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0186-06/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO/CONSUMO. Os produtos utilizados no tratamento de efluentes não propiciam direito ao crédito, vez que são consumidos no momento em que o processo produtivo do estabelecimento já se encontrava acabado. Infração caracterizada. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO/CONSUMO. O exame da EFD do Sujeito Passivo, relativa ao mês de fevereiro/19, permite constatar que possui razão o contribuinte, pois, neste mês, houve o lançamento de “AJUSTES A DÉBITO DO IMPOSTO” de R\$ 16.776,30, não considerado pela fiscalização. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2023 (ciência em 02/10/2023, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 227.278,02, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - 001.002.002: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Consta que “utilização indevida de crédito fiscal referente as aquisições de ácido sulfúrico. O ácido sulfúrico é utilizado no processo industrial para neutralização dos efluentes antes do envio para CETREL para tratamento”. ICMS: R\$ 198.552,09. Multa: 60%.

Infração 02 - 006.002.001: Deixou de recolher 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. ICMS: R\$ 28.725,93. Multa: 60%.

A autuada apresenta impugnação às folhas 22/28, mediante a qual contesta o presente lançamento, aduzindo os argumentos a seguir.

Inicialmente, esclarece que é sociedade empresária, regularmente constituída, cujo objeto social é a produção de bicarbonato de sódio, sendo, também, empresa nacional e líder na produção deste produto, detentora da mais alta tecnologia de ponta para a produção de bicarbonato e de hemodiálise no Brasil. Informa que, no exercício de seu mister e em toda a vasta escala de seu processo produtivo, a empresa, para produzir o bicarbonato de sódio (seu produto final), necessita de máquinas industriais com essa finalidade específica, como equipamentos de secagem, fundo de caldeiras e torres de refrigeração, as quais, por sua vez, precisam constantemente de reparos, neutralização de efluentes e utilização de outros produtos para a sua utilização e para o seu próprio funcionamento e manutenção, a despeito, por exemplo, de ÁCIDO SULFÚRICO. Portanto, como tais insumos e produtos intermediários são absolutamente necessários e imprescindíveis no processo produtivo, informa que a empresa produtora de bicarbonato de sódio sempre aproveitou os créditos de ICMS referente a, por exemplo, o ácido sulfúrico – que, como elucidado acima, inegavelmente

é essencial para a confecção e produção do seu produto final: o bicarbonato de sódio. Assevera que a autuação não pode prosperar.

Por seu turno, acerca da Infração 02, pondera que, examinando minuciosamente cada cobrança, reconhece-a apenas como PARCIALMENTE devida, valendo-se da presente peça impugnatória apenas e tão somente para impugnar e rechaçar o cálculo realizado pelo Fiscal, especificamente o atinente ao período compreendido dentro do mês de fevereiro de 2019 (02/2019), pelo que reconhece, como diferença total a ser recolhida, apenas R\$ 11.949,61. Isso porque na apuração do DIFAL (diferencial de alíquotas), a Impugnante utiliza como cálculo o próprio crédito da operação interestadual, como, a título exemplificativo, 7% ou 12% de ICMS. O Ilustre Fiscal Autuante entendeu, contudo, haver mercadorias estrangeiras com alíquota de 4% de ICMS.

Nesse espeque, de fato a Infração 02 procede em parte, todavia, no que tange ao mês de 02/2019, afirma que já foram recolhidos R\$ 16.776,30, de modo que a única diferença a ser recolhida, em seu total, compreende R\$ 11.949,63 (onze mil, novecentos e quarenta e nove reais, sessenta e um centavos), conforme Comprovante do DIFAL de 02/2019, Livro de Apuração de ICMS e DAE que serão destrinchados e retomados.

É o que se passa a expor com mais vagar.

Quanto à Infração 01, alega improcedência total, vez que o ácido sulfúrico se constitui em insumo e produto intermediário, imprescindível, portanto, para a produção industrial da impugnante. Argumenta que o ácido sulfúrico participa de forma direta e efetiva do processo produtivo da Defendente, razão pela qual não se pode qualificá-lo como “material para uso e consumo do estabelecimento” (Inf. 01), da forma descrita pelo Auto de Infração, asseverando que este produto está vinculado ao processo industrial e fabril, de modo que, uma vez que a legislação vigente assegure o direito à utilização do crédito fiscal de ICMS ao estabelecimento adquirente (ora Impugnante) nessa hipótese, a Infração em apreço padece de insubsistência em sua constituição, razão pela qual deve ser julgada integralmente improcedente.

Informa possuir possuir diversas máquinas imprescindíveis e necessárias para a produção deste produto final, objeto de sua atividade empresarial. Algumas delas, por exemplo, são os tubos, equipamentos, canos, filtros, equipamentos de secagem, purgas de fundo de caldeiras, torres de refrigeração, enfim, máquinas e tubulações que caso não sejam reparadas, neutralizadas e não sofram manutenção, impedem e impossibilitam a produção industrial da Defendente de bicarbonato de sódio. Nesse sentido, um dos produtos que integram e que são utilizados, portanto, em tais máquinas, tubulações, filtros, torres e purgas é o ácido sulfúrico, sem o qual os referidos equipamentos não subsistem e não podem ser utilizados, por inviabilização própria e por falta de neutralização. Transcreve Parecer Técnico (doc. 03) referente à utilização de ácido sulfúrico pela Impugnante, realizado por profissional habilitado e competente para tanto, inscrito no CRQ

Em resposta ao Auto de Infração – SEFAZ decorrente do uso do crédito fiscal das compras de Ácido Sulfúrico recebido pela empresa/estabelecimento CARBONOR SA, inscrita sob CNPJ 23.644.027/0001-12, com sede na rua João Úrsulo nº 640, no Pólo Industrial de Camaçari – BA produtora de bicarbonato de sódio e outros produtos químicos, na qualidade de responsável técnico pela mesma, declaro que o insumo citado é necessário em uma das etapas do processo produtivo na condição de regulador de pH do efluente gerado durante a produção, visando o atendimento aos requisitos exigidos e descritos na Licença de Operação (LO) da Carbonor, portaria INEMA 18.789/2019, válida até 27/07/2024 e na Licença de Operação do COFIC para o Pólo Industrial de Camaçari, portaria INEMA 16.507/2018, válida até 13/07/2026.

(Conselho
Regional de
Química),
conforme
abaixo.

- O bicarbonato de sódio é um sal obtido através da reação química entre o carbonato de sódio aquoso mais o gás carbônico;
- O carbonato de sódio forma soluções **aquosas altamente alcalinas** de modo que todos os efluentes gerados nas unidades de processamento possuem essa característica;
- O processo produtivo **exige** a lavagem de equipamentos, drenagens de filtros, equipamentos de secagem, além de purgas de fundo de caldeiras e torres de refrigeração, todos com característica alcalina;
- A unidade produtiva possui **uma estação de tratamento de efluentes – ETE** dotada de quatro tanques de armazenamento e mistura com **ácido sulfúrico** para a redução do pH até a faixa de 6,0 – 9,0 conforme padrão de lançamento exigido pela CETREL;
- Consta nas licenças ambientais citadas acima o completo atendimento aos padrões de lançamento definidos pela CETREL relacionados à Portaria do Inema nº 16.507/2018, Licença de Operação do Pólo Industrial de Camaçari.

Conclui, portanto, conforme demonstrado por Laudo Técnico confeccionado, que o ácido sulfúrico, produto químico, é um insumo e um produto intermediário absolutamente NECESSÁRIO para a produção, da empresa, de bicarbonato de sódio, pois faz parte do processo industrial e fabril, sem o qual não é possível manter e utilizar as máquinas responsáveis pela produção de bicarbonato, por estas necessitarem da neutralização dos efluentes.

Argumenta que se retirada a utilização dessas máquinas industriais, tubos, canos, purgas, equipamentos de secagem, torres e tubulações, a Impugnante NÃO consegue produzir o bicarbonato. Por seu turno, essas máquinas industriais, purgas, torres, tubos, canos e tubulações - SEM o ácido sulfúrico nelas empregados, como uma forma de manutenção e neutralização de efluentes - NÃO podem ser utilizadas, não são mantidas, não operam, enfim, não “sobrevivem” de modo salubre, como apontando pelo Laudo Técnico Químico, não se chegando a outra conclusão senão pela seguinte premissa: *“por consequência lógica e imperativa, sem o ácido sulfúrico utilizado pela Defendente, ela fica impossibilitada de produzir o seu produto final: o bicarbonato de sódio”*. Conclui, assim, que o ácido sulfúrico não é nada mais nada menos do que um insumo e um produto intermediário absolutamente necessário para a produção do objeto principal de exploração da empresa (bicarbonato de sódio), gerador de crédito, portanto.

Argumenta, ainda, que, no ordenamento jurídico pátrio, produtos que se desgastam em menos de 1 (um) ano (doze meses) são considerados produtos de menor vida útil. Todavia, para bens, por exemplo, com durabilidade superior a 1 (um) ano, há o enquadramento em ativo permanente. Ainda que a situação acima mencionada não seja a do presente caso exatamente, pode-se, por comparação e analogia, questionar: “o ácido sulfúrico está mais para um bem com menor durabilidade, ou de maior durabilidade, como um bem integrante do ativo permanente de uma empresa”? Responde que, claramente, por tratar-se de um ácido, mais parece um produto de menor durabilidade e vinculado ao processo industrial, do que permanente. Logo, conclui que o ácido sulfúrico é um insumo e um produto intermediário imprescindível para a produção do bicarbonato de sódio pela Impugnante, razão pela qual a existência de crédito passível de ser utilizado é incontestável.

Ressalta, todavia, que a Infração 01 qualificou o referido ácido sulfúrico como um material de uso e consumo do estabelecimento, acusando a empresa de utilizar “indevidamente” o crédito fiscal

referente às aquisições desses ácidos, o que claramente não merece prosperar, razão pela qual a Infração 01 há de ser destituída, pois o material aqui descrito (ácido sulfúrico) participa de forma direta e efetiva do processo produtivo da Defendente (doc. 03), razão pela qual não se pode qualificá-lo como bem de uso e consumo, como pretende o Autuante. E como estão vinculados ao processo industrial, a legislação vigente assegura o direito à utilização do crédito fiscal do ICMS ao estabelecimento adquirente, como é o caso da Impugnante, ainda mais se tratando de um produto intermediário/insumo.

Ensina que, no sistema jurídico brasileiro, o direito à utilização do crédito de imposto, decorrente da aquisição de materiais empregados no processo produtivo de uma indústria, é obrigatório e tem a sua origem no princípio constitucional da não-cumulatividade, necessariamente presente no mecanismo de incidência dos impostos sobre o valor adicionado, como é o caso do ICMS. Hodernamente, o RICMS assim prevê, mencionando o direito ao crédito do imposto em apreço no caso de produtos intermediários, conforme se pode depurar da leitura do art. 309, inciso I, alínea 'b', cujo texto reproduz para, a seguir, concluir que, no presente caso, as mercadorias adquiridas pela Impugnante são empregadas no processo produtivo, conforme Laudo Técnico (doc. 03), e são indispensáveis. Sendo assim, sua aquisição gera o efetivo direito ao crédito de ICMS.

Explica que esse não é o caso, todavia, de bens de uso e consumo, não geradores de crédito, que constituem aqueles materiais que “não são aplicados no processo produtivo” - ao contrário dos materiais auxiliares ou intermediários e insumos que são aplicados no processo produtivo, como é o caso da Impugnante (ácido sulfúrico empregado nas máquinas e equipamentos nos quais é produzido o bicarbonato de sódio, e que inegavelmente geram direito ao crédito de ICMS). Este último caso é, sem dúvida, o caso do material “ácido sulfúrico” cujo crédito fiscal é questionado no Auto de Infração objeto desta Defesa, na medida em que estão completamente atrelados ao processo produtivo da Defendente (neutralização dos efluentes), constituindo verdadeiras “condições” sem as quais a Impugnante não consegue chegar ao seu produto final objeto de produção e comercialização: o bicarbonato de sódio.

Reitera que o ácido sulfúrico é utilizado no manejo, na reparação e neutralização, e na limpeza que permite que as tubulações, purgas, torres e equipamentos utilizados pela empresa funcionem, para que, por sua vez, produzam o bicarbonato de sódio. Logo, sem o ácido sulfúrico, a mercadoria final (bicarbonato) não seria produzida. Como a Infração 01, todavia, caracterizou o ácido sulfúrico como um bem de uso e consumo, o que absolutamente não merece prosperar, assinala e rememora o que são materiais “consumidos” no estabelecimento industrial, como por exemplo, a título elucidativo, aqueles que são consumidos pelo estabelecimento, mas “em serviços diversos dos executados na linha de produção”. Sustenta que apenas e tão somente em relação a estes é vedada a utilização do crédito fiscal, o que não é o caso da Impugnante, pois o produto ora analisado integra um serviço INTIMAMENTE VINCULADO à linha de produção.

Ensina, ainda, que os bens de uso e consumo, assim compreendidos como aqueles que são consumidos pelo estabelecimento em serviços diversos dos executados na linha de produção seriam, por exemplo, aqueles que nada possuem relação com a produção de bicarbonato de sódio pela Impugnante. Cita, como exemplo, máquinas de café que servem os funcionários da empresa Carbonor S/A. Admite que seria uma construção forçosa, por óbvio, utilizar-se de crédito fiscal da aquisição dessas máquinas de café, pois estes produtos, em si, em nada possuem relação com a produção de bicarbonato de sódio pela Impugnante, sendo, exatamente, bens consumidos pelo estabelecimento em serviços DIVERSOS dos executados na linha de produção.

Reitera, que, claramente não é o caso do ácido sulfúrico empregado no processo industrial da Defendente. E se esse produto é imprescindível e sem o qual a sua produção principal não existe, e, portanto, um dos produtos que participam do processo industrial, havendo notório, nítido e inquestionável direito ao crédito de ICMS. Como se pode verificar, os bens de uso ou consumo são aqueles que não são destinados à produção, por não serem consumidos e nem integrarem o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, exatamente ao contrário do que é o ácido sulfúrico para a Impugnante, conforme já demonstrado (doc. 03). Os

materiais de uso e consumo são meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional, o que não se encaixa no caso da mercadoria citada na autuação. Já os materiais de utilização direta na produção, são caracterizados por serem imprescindíveis na produção do respectivo produto, sendo esse indubitavelmente o caso do item indevidamente autuado.

Assim, conclui que a entrada de materiais que participem do processo produtivo gera créditos ao estabelecimento, como os produtos intermediários e insumos. Equivale dizer que possui direito ao crédito de ICMS, correspondente ao valor do imposto anteriormente cobrado, o estabelecimento que adquirir mercadorias que sejam vinculadas ao seu processo produtivo OU consumidas neste processo OU que 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. Por isso, explica, quando se trata de aproveitamento de crédito de ICMS, a pergunta que se deve fazer é qual a relação daquele produto em análise com o processo produtivo do estabelecimento. Se estiver intimamente vinculado e integrar-se ao produto final e ao serviço, e a operação subsequente promovida pelo estabelecimento for tributada pelo ICMS, ainda que parcialmente, entende que o contribuinte fará jus ao crédito fiscal do imposto estadual em comento. De outra sorte, como no exemplo das máquinas de café, retro mencionado, isto é, como no exemplo de materiais alheios ao processo produtivo do contribuinte, tipicamente denominados de bens de uso e consumo, não há ao adquirente o direito de se creditar do imposto anteriormente recolhido, como aqueles que não se vinculam à atividade-fim da empresa, e que estão fora do processo industrial (por exemplo, água sanitária, alvejante, ou materiais como papel, caneta, grampeador, água, café, fardamento dos funcionários, etc.).

Assim, por todo o exposto, sobre o ácido sulfúrico especificamente, conclui que se o seu crédito fiscal for glosado, o que não cogita, haverá grave deturpação do ordenamento jurídico, em especial do princípio da não-cumulatividade do ICMS, guindado à condição de norma constitucional pelo Constituinte de 1988, pois, se o ácido sulfúrico é um material utilizado para a fabricação dos produtos finais da Impugnante, pode-se afirmar que esse insumo (produto intermediário aplicado nas máquinas e tubulações que produzem o bicarbonato de sódio) corresponde a uma mercadoria adquirida pela empresa e necessária/obrigatória para a EFETIVAÇÃO do processo produtivo, sem a qual fica a empresa impedida de realizar sua atividade-fim de forma plena, como exaustivamente demonstrado.

Conclui, assim, por todos os argumentos aduzidos e pelo Laudo Técnico elaborado (doc. 03) que o ácido sulfúrico *in casu* gera direito ao crédito de ICMS na sua entrada, sendo legítimos, portanto, os créditos fiscais aproveitados pela Impugnante, e improcedente a cobrança contida na Infração 01.

Por fim, apenas para que não sobejem dúvidas, se for esse o entendimento dos Julgadores, salienta que pode apresentar e produzir outras provas, se requerida nesse sentido, para além do Laudo Técnico já elaborado (suficiente, per si), no curso do Processo Administrativo, para que seja ilustrada a configuração do ácido sulfúrico como insumo/produto intermediário, e perquirida a verdade material que norteia o procedimento administrativo.

Quanto à Infração 02, admite ser parcialmente procedente em face de erro no cálculo do mês de fevereiro de 2019, destacando que existe uma diferença a ser recolhida. Explica que reconhece a referida Infração como PARCIALMENTE DEVIDA, ao passo em que impugna apenas e tão somente o cálculo errôneo, contido no período de 02/2019 (fevereiro de 2019). Explica que o valor histórico do mês de 02/2019, conforme Auto de Infração nº 206955.0006/23-9, é de R\$ 17.755,64 (dezessete mil setecentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e quatro centavos), valor este que apresenta certa inconsistência, da qual a Impugnante vem se defender. Na apuração do DIFAL, informa que utilizou, como forma de cálculo, o crédito da operação interestadual, como, por exemplo, 7% ou 12% de ICMS, a depender. Todavia, a acusação fiscal entendeu que havia algumas mercadorias de origens estrangeiras com alíquota de 4% de ICMS.

Assim, vem a Impugnante reconhecer a Infração como devida em parte, mas impugná-la parcialmente ante ao erro, contido no levantamento (doc. 04), especificamente no período de 02/2019, eis que foi recolhido R\$ 16.776,30 (dezesseis mil setecentos e setenta e seis reais e trinta centavos), de modo que a diferença total a ser recolhida é APENAS de R\$ 11.949,63 (onze mil novecentos e quarenta e nove reais e sessenta e três centavos), conforme Registros de Apuração do ICMS, DAE e Comprovante de Pagamento (doc. 04).

Diante de todo o exposto, a Impugnante espera e confia que este Egrégio CONSEF/BA saberá fazer justiça, julgando PARCIALMENTE IMPROCEDENTE o Auto de Infração (integralmente improcedente a Infração 01 e parcialmente improcedente a Infração 02), em razão de “*(i) o ácido sulfúrico (insumo/produto intermediário), utilizado como uma das etapas essenciais para a produção de bicarbonato de sódio, gerar efetivamente o direito ao crédito fiscal utilizado, e, também, em razão do erro contido no cálculo do período de 02/2019 e incorrido pelo Nobre Fiscal Autuante, nos termos pormenorizadamente expostos acima*”.

Nestes termos, pede deferimento.

Às folhas 64-A/71, a autuante presta informação fiscal, oportunidade em que tece as seguintes considerações.

Alega que o ácido sulfúrico não é aplicado diretamente no processo produtivo, mas é utilizado na manutenção dos equipamentos, tubos, torres, etc. Portanto, entende que não integra o produto (massa molecular), nem guarda relação direta com o produto final do autuado (bicarbonato de sódio), além de não ser consumido variavelmente, proporcional à quantidade processada. Por se tratar de um produto que tem a função de neutralizador dos efluentes, antes que os mesmos entrem no sistema CETREL, entende tratar-se de material de uso ou consumo e, por consequência, não dão direito ao crédito.

Ensina que materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo, sendo o caso de materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final. Nesse caso, frisa, embora esse produto participe do processo industrial, não integra o produto final, devendo ser considerado item de manutenção/limpeza, classificado como materiais de uso/consumo. Transcreve o teor dos acórdãos 0176-11/22-VD e 0129-11/07, em apoio aos seus argumentos.

Argumenta que é necessário salientar que tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários são consumidos pelo estabelecimento industrial, porém, o que importa, para a sua caracterização legal, é onde o consumo acontece: se o bem é 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.

Afirma que mantém na íntegra a autuação do crédito indevido nas aquisições de ácido sulfúrico, por ser um componente das despesas de manutenção do estabelecimento, não integra o produto final (bicarbonato de sódio), servindo no processo como produto de manutenção para reparação e limpeza das máquinas, equipamento, tanques, torres, tubos, etc., conforme muito bem definido pela autuada em sua peça de defesa.

Quanto à Infração 02, afirma que não identificou o pagamento referente a R\$ 16.776,30 (folha 58), uma vez que não está especificada a rubrica fiscal a qual se vincula o pagamento. Explica que, no resumo da apuração, esse valor está registrado como “ocorrências não especificadas”, daí não poder homologar a quitação da parcela atinente à diferença de alíquotas. Informa que o DAE anexado se refere a apuração final do mês. Como o débito do Diferença de Alíquota (DIFAL) pode ser lançado como débito dentro da apuração do próprio exercício de geração do imposto, é necessário que se identifique qual a parcela que foi debitada. Transcreve o extrato de pagamento, conforme tela abaixo.

IF - convertida em word - Word

FERRAMENTAS DE IMAGEM

ARQUIVO PÁGINA INICIAL INSERIR DESIGN LAYOUT DA PÁGINA REFERÊNCIAS CORRESPONDÊNCIAS REVISÃO EXIBIÇÃO FORMATAR Entrar

Recortar Copiar Pincel de Formatação

Fonte

Parágrafo

Estilo

Localizar Substituir Selecionar

Área de Transferência

MesAn TipoAjust DescrComplementar VLanc

o t Outros jan/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 8.616,86

Outros nov/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 2.805,42

Outros out/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 11.735,14

Outros set/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 19.119,88

Outros ago/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 11.218,22

Outros jul/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 12.369,38

Outros jun/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 9.769,55

Outros mai/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 16.973,77

Outros abr/19 débitos OUTROS DÉBITOS DIFAL 12.740,98

Outros mar/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 13.880,59

Outros fev/19 débitos OUTROS DÉBITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS 16.776,30

Outros dez/19 débitos OUTROS DÉBITOS - DIFAL 8.918,91

PÁGINA 6 DE 9 0 PALAVRAS PORTUGUÊS (BRASIL) + 80%

Arremata a sua peça informativa, informando que mantém na íntegra a autuação referente ao ICMS diferencial de alíquotas.

Esse é o relatório.

VOTO

Como não foram suscitadas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento*”. Trata-se de utilização de crédito fiscal referente as aquisições de ácido sulfúrico utilizado no processo industrial para neutralização dos efluentes antes do envio para CETREL para tratamento, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que o ácido sulfúrico é essencial para a produção do bicarbonato de sódio, seu produto final.

A questão a ser dirimida tem a ver com a possibilidade de creditamento nas aquisições de materiais consumidos em etapas posteriores à atividade empresarial, quando o produto fabricado já se encontra pronto e acabado. Dito de outro modo, discute-se se as mercadorias consumidas em etapas anteriores ou posteriores à industrialização podem ensejar o direito ao creditamento do imposto estadual.

Antes do enfrentamento da questão posta, impõem-se breves considerações acerca da legislação relativa à matéria, conforme passo a fazer.

Introduzida no Direito Brasileiro pela Emenda Constitucional nº 18 de 1965, a técnica da não-cumulatividade seguiu o modelo copiado dos franceses e tem como marca um regime de créditos do tipo “produto-físico”, o que representa, na prática, uma atitude mais restritiva do que a adotada em países que seguem o modelo do “crédito financeiro”.

A legislação atual manteve, em linhas gerais, essa sistemática, em que pese a sua mitigação pela Lei Complementar 87/96, mediante a qual se passou a admitir o creditamento nas aquisições referentes a bens destinados ao ativo permanente.

Assim é que o crédito fiscal não se constitui (diferentemente do que pensam alguns), em um direito autonomamente consagrado pela Constituição Federal, senão num instrumento legal cuja finalidade é dar operatividade ao princípio da não-cumulatividade. Ou seja, a regra geral do direito ao crédito fiscal tem como requisito a ocorrência de uma operação subsequente tributada pelo imposto, na qual o crédito funcionará como parcela dedutiva, evitando a cumulação do ICMS.

Exatamente por isso, o legislador impôs uma série de limites e restrições ao uso do crédito pelo estabelecimento mercantil. Na área industrial, que é de nosso interesse, a disciplina do crédito se encontra, basicamente, no art. 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12:

“Art. 309. 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 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, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil (grifos acrescidos);

...”

Percebam que além de ter que atender ao requisito acima (serem empregadas diretamente no processo de fabricação), faz-se indispensável (pela dicção do caput) que o creditamento se preste à compensação com o tributo devido em operações subsequentes, sem o qual o crédito será indevido.

Parece, assim, não haver dúvidas de que a vontade do legislador é de restringir o crédito de ICMS àqueles itens cuja participação no processo produtivo traduz-se como “indispensável”, sendo certo que a sua finalidade não é outra senão viabilizar a “compensação com o tributo devido na operação subsequente”, nos termos do art. 309, caput, reproduzido acima.

Examinando os autos, é possível constatar que o ácido sulfúrico representa insumo utilizado no tratamento de efluentes, a serem enviados à Cetrel, conforme se pode extrair da leitura do parecer técnico anexo à peça defensiva (folhas 26/27), cujo trecho reproduzo abaixo.

“Em resposta ao Auto de Infração – SEFAZ decorrente do uso do crédito fiscal das compras de Ácido Sulfúrico recebido pela empresa/estabelecimento CARBONOR AS, ..., declaro que o insumo citado é necessário em uma das etapas do processo produtivo na condição de regulador de pH do efluente gerado durante a produção, visando o atendimento aos requisitos exigidos e descritos na Licença de Operação (LO) da Carbonor

...

A unidade produtiva possui uma estação de tratamento de efluentes – ETE dotada de quatro tanques de armazenamento e mistura com ácido sulfúrico para a redução do pH até a faixa de 6,0 – 9,0 conforme padrão de lançamento exigido pela CETREL.”

Como se depreende da leitura de trecho do laudo técnico acima reproduzido, o ácido sulfúrico é utilizado no tratamento de efluentes, antes do seu descarte junto à CETREL. Não participa, portanto, do processo de fabricação do bicarbonato de sódio, mas é utilizado num momento subsequente, depois que o processo fabril já se viabilizou.

Não tendo participado diretamente do processo fabril da empresa autuada, não pode propiciar direito ao crédito. Esse é a jurisprudência do STJ, conforme julgados a seguir.

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ICMS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. PRODUTOS QUE NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL NEM SÃO IMEDIATAMENTE CONSUMIDOS NO PROCESSO DE

INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ERRO MATERIAL E CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

I - Trata-se de embargos de declaração opostos contra acórdão que desproveu agravo interno. Ao contrário do que alega a parte embargante, o acórdão se manifestou de modo fundamentado e coerente sobre a matéria posta nos autos, concluindo que "o direito de creditamento do ICMS recolhido anteriormente somente é admitido quando o tributo houver incidido na aquisição de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização".

...

VI - Embargos de declaração rejeitados. (EDcl no AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL N° 991.299 - SP , jul em 04/12/2018, pub. 10/12/2018) Rel. Min. Francisco Falcão."

"TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO N. 7 DA SÚMULA DO STJ. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO N. 83 DA SÚMULA DO STJ.

...

II - A corte de origem considerou que: "os bens adquiridos pelo contribuinte estão descritos na peça fiscal referida e são uniformes, aventais, material elétrico, peças de manutenção, equipamento de proteção, óleo lubrificantes/graxas, típicos bens de uso e consumo do estabelecimento".

...

VII - Agravo interno improvido". (AgInt no AREsp 986.861/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/04/2017, DJe 02/05/2017).

Essa compreensão do princípio da não cumulatividade permeia, igualmente, a compreensão da Corte Superior quando se trata de IPI, conforme decisão abaixo.

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CAUSA EM QUE SE DISCUTE O CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI, COMO RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E COFINS, DE QUE TRATA A LEI 9.363/96. EMPRESA PRODUTORA E EXPORTADORA DE SUCO DE LARANJA CONCENTRADO E CONGELADO. VALORES DOS COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NAS CALDEIRAS E DOS REAGENTES QUÍMICOS DE LIMPEZA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. (SOBRE IPI)

ACÓRDÃO RECORRIDO EM HARMONIA COM A ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL FIRMADA POR ESTA CORTE. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

...

IV. No mesmo sentido a Segunda Turma do STJ, a partir do julgamento do REsp 1.049.305/PR (Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 31/03/2011), firmou o entendimento de que "a energia elétrica, o gás natural, os lubrificantes e o óleo diesel (combustíveis em geral) consumidos no processo produtivo, por não sofrerem ou provocarem ação direta mediante contato físico com o produto, não integram o conceito de 'matérias-primas' ou 'produtos intermediários' para efeito da legislação do IPI e, por conseguinte, para efeito da obtenção do crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS, na forma do art. 1º da Lei 9.363/96". No mesmo sentido: STJ, AgRg no REsp 1.222.847/PR, Rel.

...

V. Nos presentes autos, consta da sentença que, "considerando que somente há o direito de creditamento do IPI pago anteriormente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral, não há que se falar em crédito no caso em exame. In casu, os combustíveis utilizados nas caldeiras e os reagentes químicos de limpeza não se enquadram em tal definição, posto não se agregarem, direta ou indiretamente, ao produto final".

...

VII. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp 908.161/SP, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2016, DJe 04/11/2016)"

Assim, este é o vetor interpretativo que deve guiar a solução dos litígios na área tributária, com o qual a jurisprudência desta corte se alinha.

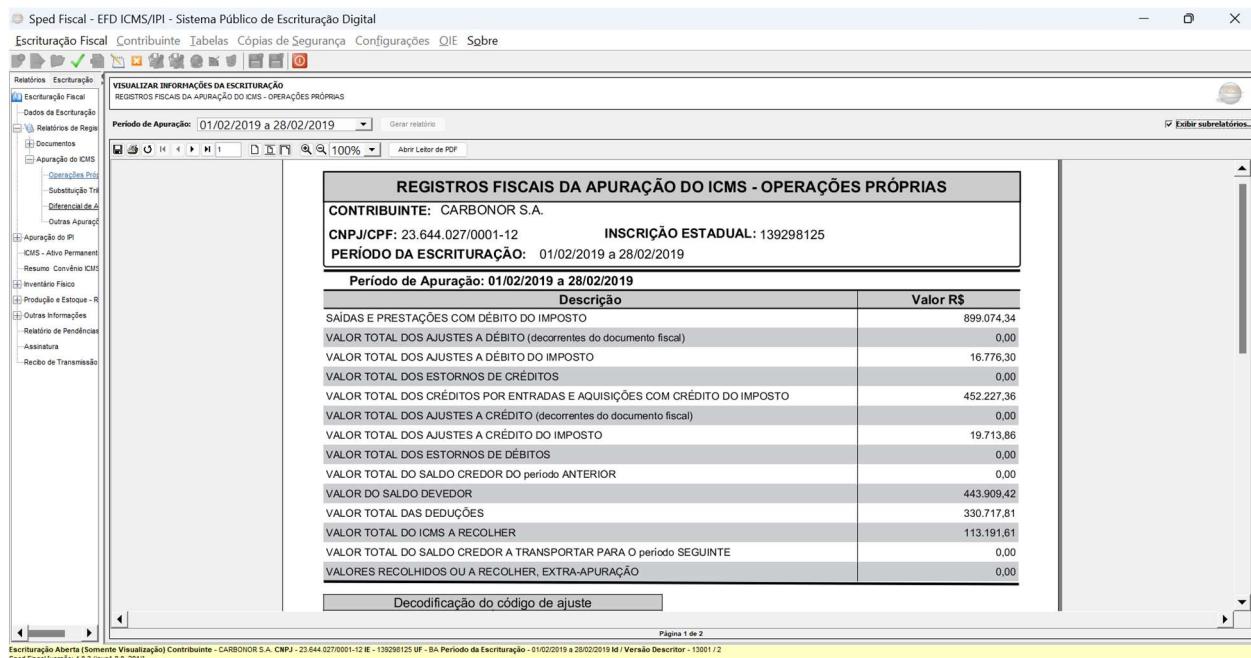
Entendo, portanto, em consonância com remansosa jurisprudência deste Conselho de Fazenda e do STJ, que os produtos utilizados no tratamento de efluentes não propiciam direito ao crédito, restando caracterizada a infração.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de recolher 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*”.

O Sujeito Passivo não nega o surgimento da obrigação tributária. Alega, todavia, que efetivou o recolhimento de parte dos valores lançados, mais especificamente o montante de R\$ 16.776,30 (relativa ao mês de fevereiro/2019), admitindo a dívida de somente R\$ 11.949,63.

Examinando a EFD do Sujeito Passivo, relativa ao mês de fevereiro/19, é possível constatar que possui razão o contribuinte, pois, neste mês, houve o lançamento de “**AJUSTES A DÉBITO DO IMPOSTO**” de R\$ 16.776,30, não considerado pela fiscalização.

De fato, em todos os outros meses, a autuante deduziu o montante lançado em “**AJUSTES A DÉBITO DO IMPOSTO**”, do valor total apurado de Diferença de Alíquota (DIFAL), o que não aconteceu no mês de fevereiro/19, quando o demonstrativo de débito nada deduziu. Assim, a fiscalização apurou o montante de R\$ 17.755,64 e deduziu zero, neste mês. Houve, todavia, lançamento de valores nesta rubrica, conforme imagem abaixo.



REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS	
CONTRIBUINTE:	CARBONOR S.A.
CNPJ/CPF:	23.644.027/0001-12
INSCRIÇÃO ESTADUAL:	139298125
PERÍODO DA ESCRITURAÇÃO:	01/02/2019 a 28/02/2019
Período de Apuração:	01/02/2019 a 28/02/2019
Descrição	Valor R\$
SAÍDAS E PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO	899.074,34
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO (decorrentes do documento fiscal)	0,00
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO DO IMPOSTO	16.776,30
VALOR TOTAL DOS ESTORNOS DE CRÉDITOS	0,00
VALOR TOTAL DOS CRÉDITOS POR ENTRADAS E AQUISIÇÕES COM CRÉDITO DO IMPOSTO	452.227,36
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO (decorrentes do documento fiscal)	0,00
VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO DO IMPOSTO	19.713,86
VALOR TOTAL DOS ESTORNOS DE DÉBITOS	0,00
VALOR TOTAL DO SALDO CREDOR DO período ANTERIOR	0,00
VALOR DO SALDO DEVEDOR	443.909,42
VALOR TOTAL DAS DEDUÇÕES	330.717,81
VALOR TOTAL DO ICMS A RECOLHER	113.191,61
VALOR TOTAL DO SALDO CREDOR A TRANSPORTAR PARA O período SEGUINTE	0,00
VALORES RECOLHIDOS OU A RECOLHER, EXTRA-APURAÇÃO	0,00

Embora não haja um detalhamento desse montante, deve, a autoridade fiscal levar em conta que houve recolhimento (e dedução) em todos os outros meses, sendo coerente que se deva deduzir tais valores do montante total apurado também neste mês, já que a única diferença é ausência de menção a “**OUTROS DÉBITOS DIFAL**”, no subrelatório respectivo.

Assim, julgo a Infração 02 procedente em parte, no montante de R\$ 11.949,63, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	DIFAL	
jan/19	R\$	715,40
fev/19	R\$	979,34
abr/20	R\$	1.500,92
mai/20	R\$	928,45
jul/20	R\$	2.020,55
ago/20	R\$	1.168,37
out/20	R\$	991,98
nov/20	R\$	387,75
dez/20	R\$	3.256,87
TOTAL	R\$	11.949,63

Diante do exposto, julgo o auto de infração procedente em parte, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	
1	R\$	198.552,09
2	R\$	11.949,63
TOTAL	R\$	210.501,72

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206955.0006/23-9, lavrado contra **CARBONOR S.A.**, devendo ser intimado o Sujeito Passivo a efetuar o pagamento do imposto no montante total de R\$ 210.501,72, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, inciso VII, alínea “a” (sobre R\$ 198.552,09) e inciso II, alínea “f” (sobre R\$ 11.949,63), ambos da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Recorre de Ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2024.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR