

A. I. Nº - 298574.0501/09-4
AUTUADO - BAHIA PULP S/A
AUTUANTES - MARCO ANTÔNIO CARVALHO DE MATOS e JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 10. 12. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0372-01/10

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Excluídas parcelas relativas a insumos da produção. Infração parcialmente subsistente. **b)** ENERGIA ELÉTRICA. **c)** SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. Constatado que o índice de proporcionalidade das exportações estatuído nas alíneas “a” e “b” do inciso II do art. 93 do RICMS e calculado pelo autuante não excluiu integralmente as remessas para armazém alfandegado das saídas totais. Refeitos os cálculos, não subsistiram os débitos. Infrações descaracterizadas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Não constituem materiais de consumo aqueles que são diretamente empregados na atividade-fim da fábrica, mas sim produtos intermediários, espécie do gênero insumos industriais. Excluídas as parcelas relativas aos insumos industriais. Infração parcialmente subsistente. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Restou comprovado mediante diligência cumprida pela ASTEC/CONSEF, que o crédito fiscal glosado indevidamente nas infrações 03 e 04, resultou no imposto exigido. Constatada a ocorrência de pequeno erro de cálculo na planilha elaborada pelo autuado. Refeito o cálculo. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 4. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS E O RECOLHIDO. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 15/01/2009, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.482.276,20, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de março a setembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 283.207,24, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal, quando da aquisição de produtos para uso e consumo do estabelecimento, como insumos, conforme demonstrado no Anexo A;
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação do estabelecimento, nos meses de março a setembro de 2008, sendo

250.629,72, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte não realizou o recolhimento do ICMS, referente à diferença de alíquotas, quando da aquisição de produtos para uso e consumo do estabelecimento, como insumos, conforme demonstrado no Anexo B, sendo decorrente da infração 01;

3. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em proporção superior às saídas ou prestações destinadas ao exterior, nos meses de março a setembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 794.855,50, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte não realizou corretamente o estorno de crédito fiscal, na aquisição de energia elétrica, pelo fato de não computar os valores totais de saídas do estabelecimento, majorando e utilizando, dessa forma, crédito de ICMS na sua escrita fiscal, conforme demonstrado no Anexo H;

4. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de serviço de comunicação em proporção superior às saídas ou prestações destinadas ao exterior, nos meses de março a setembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 29.812,33, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte não realizou corretamente o estorno de crédito fiscal, na aquisição de serviço de comunicação, pelo fato de não computar os valores totais de saídas do estabelecimento, majorando e utilizando, dessa forma, crédito de ICMS na sua escrita fiscal, conforme demonstrado no Anexo H;

5. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês maio de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 8.099,28, acrescido da multa de 50%;

6. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 115.672,13, conforme demonstrado no Anexo J.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 109 a 134, dizendo que a descrição das infrações acima é apenas parcialmente coincidente com os fatos, ou seja, nem todos os atos praticados poderiam ter sido descritos pela Fiscalização como infrações.

Admite que apenas os fatos relatados nas infrações 01 e 06 estão corretos, esclarecendo relativamente à infração 01, que cometeu equívoco de natureza puramente contábil e registros de créditos fiscais de ICMS quanto a operações diversas atinentes às seguintes mercadorias mencionadas pelo Anexo A: 1 – aleta, barra roscada, 2 – anel gaxeta, 3 – arruela, 4 – bloco supressor, 5 – bomba de fusos, 6 – cabo comunicação, 7 – calço, alavanca, 8 – camisa pólo e baby look, 9 – cartão eletrônico, 10 – cel. elétrica, 11 – cesta peneira, 12 – chapa, 13 – cm porta inspeção, 14 – contador, 15 – conversor estático, 16 – correia, 17 – cx. Junção, 18 – flange, 19 – flange, pestana, 20 – fusível, 21 – isolador 75 Kv, 22 – isolamento lã de rocha, 23 – kit união atuador, 24 – lingüeta, barra rosqueada, 25 – mancal e cx de mancal, 26 – meia, luva, 27 – módulo interface, 28 – mola de suspensão, 29 – MPW 25, 30 – parafuso, 31 – parafuso, contra flange, 32 – partida direta sem reversão, 33 – placa CPU remota, 34 – polia, 35 – porca, 36 – posicionador digital, 37 – pressostato, válvula de alívio, 38 – proximitor sobressalente, 39 – rede DPC, 40 – redução, niple, 41 – termoresistência, 42 – tubo hidráulico, 43 – visor de vidro, totalizando os créditos fiscais indevidos relacionados às diversas operações atinentes às mercadorias mencionadas acima o valor histórico de R\$ 20.804,86. Acrescenta que, quanto ao aproveitamento indevido de créditos fiscais atinente a operações diversas realizadas com parte das mercadorias listadas no Anexo A e ao recolhimento a menos do ICMS referente a infração 06, efetuou o pagamento dos valores reconhecidos, conforme o comprovante de pagamento acostado aos autos (Doc. 03).

Afirma que as demais infrações, inclusive, os lançamentos referentes à infração 01 concernentes às entradas de todas as demais mercadorias listadas pelo Anexo A, não são legítimos, pois as infrações imputadas não foram cometidas.

Apresenta exposição detalhada sobre a atividade industrial de fabricação de produtos de alta qualidade que desenvolve, dizendo que há certas e determinadas espe

é a matéria-prima para o fabrico de inúmeros outros produtos, conforme identifica. Diz que a exposição se fez necessária, pois a impugnação aos lançamentos de ofício deve referir-se ao processo de fabrico da celulose.

Salienta que, de toda a celulose solúvel produzida 90% é destinada ao mercado externo, sendo decorrente da própria orientação comercial adotada pela empresa para o desenvolvimento da atividade, portanto, não sendo circunstancial, e nem recente, pois já se verificava ao tempo dos períodos fiscalizados.

Prosseguindo, rechaça conjuntamente a parte não reconhecida da infração 01 e a infração 02, sustentando que, diversamente da acusação fiscal, não utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Afirma que, quase todas as mercadorias que a fiscalização denominou *materiais para uso e consumo do estabelecimento* foram destinadas ao desenvolvimento do processo industrial da produção da celulose solúvel de alta qualidade, ao qual se dedica. Registra que a Fiscalização novamente incorreu em equívoco ao lavrar o Auto de Infração nº 298574.0501/09-4, pois repetiu os Autos de Infração nº 279464.0002/01-7 e nº 298574.0600/06-8, por serem as mercadorias destinadas ao desenvolvimento do processo industrial novamente denominadas *materiais para uso e consumo do estabelecimento*.

Esclarece que, no citado Auto de Infração nº 279464.0002/01-7, protocolizou defesa tempestiva, tendo se referido à fabricação da celulose solúvel de alta qualidade e à utilidade do produto, assim como, formulou o pedido do deferimento da produção de provas por todos os meios admitidos, inclusive para que se realizassem novas diligências, tendo a 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF convertido o processo em diligência à Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda Estadual - ASTEC-CONSEF, a fim de que fossem adotadas as cabíveis providências para aferição da veracidade das alegações que o contribuinte sustentava.

Consigna que, através do Parecer nº 0225/2003 (Doc. 04), a ASTEC-CONSEF comprovou a veracidade das alegações defensivas, sendo destacado no referido parecer que a utilização de cada produto que a fiscalização classificara como material para uso e consumo do estabelecimento, eram todos relacionados ao desenvolvimento do processo industrial do fabrico da celulose solúvel de alta qualidade. Registra, ainda, que o julgamento foi realizado pela 2ª JJF do CONSEF, tendo o relator proferido voto coerentemente orientado, conforme o relato dos fatos segundo o Parecer nº 0225/2003. Reproduz, parcialmente, o voto proferido pelo relator, e diz que, não obstante, o corretíssimo entendimento do voto comentado foi por longo tempo incompreendido por parte dos conselheiros do CONSEF e os lançamentos promovidos de ofício através da lavratura do Auto de Infração nº 279464.0002/01-7 foram julgados procedentes.

Observa que, já quando a grande maioria dos conselheiros do CONSEF modificara o entendimento acerca da matéria, os idênticos lançamentos promovidos de ofício através do citado Auto de Infração nº 298574.0600/06-8 foram julgados improcedentes, tendo o Acórdão CJF nº 0390-12/06 (Doc. 06) refletido o que já fora sustentado pelo voto divergente do Acórdão JJF nº 0176-02/06 (Doc. 07), cujo teor transcreve parcialmente.

Diz que, ainda mais recentemente, especificamente entre abril e maio de 2008, quando o CONSEF julgou processos administrativos fiscais com matéria idêntica à dos autos relacionados ao Auto de Infração nº 298574.0600/06-8 da impugnante, resolveu-se até mesmo a divergência entre os representantes da SEFAZ-BA no Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, tanto na 1ª quanto na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Destaca que no Auto de Infração nº 269274.0901/06-1, lavrado contra a se dedica à mesma atividade, isto é, a produção de celulose solúvel,

foi decidido favoravelmente ao contribuinte por votação unânime, pela 2ª CJF, conforme transcrição que apresenta (Doc. 08).

Menciona ainda casos idênticos relativos aos Autos de Infração nº 233055.1201/06-3 e nº 233055.0901/04-5, lavrado contra a empresa SUZANO PAPEL E CELULOSE S/A, que também foram solucionados a favor do contribuinte pelo CONSEF, reproduzindo as ementas.

Reporta-se ainda sobre outras decisões do CONSEF envolvendo a mesma matéria, para afirmar que, agora há entendimento unânime dentro das Câmaras de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF no sentido de que *todos os creditamentos que se referem a produtos e bens essenciais ao processo produtivo, estando a ele diretamente vinculados, estão tecnicamente corretos*, que é exatamente o que o conselheiro José Bezerra já explicava com inigualável perfeição quando foi voto-vencido no julgamento de 1ª instância administrativa do Auto de Infração nº 279464.0002/01-7.

Continuando, invoca como parâmetro válido para a análise do tema em discussão nos autos o Parecer da lavra dos professores Sacha Calmon Navarro Coelho e Misabel Abreu Machado Derzi (Doc. 11), resultado da especial análise dos renomados doutrinadores sobre o objeto da presente lide, reproduzindo trechos do mencionado parecer. Acrescenta que os ilustres professores ressaltam, especialmente, que *ainda que adotássemos o sistema já revogado, do crédito físico do Decreto-Lei 406 toda a autuação fere frontalmente o princípio da não-cumulatividade, no sentido mínimo de crédito físico, intangível e irredutível, segundo a jurisprudência consolidada do Supremo Tribunal Federal*.

Frisa que o julgado do Supremo Tribunal Federal, da lavra de Aliomar Baleeiro, foi citado pelos respeitados mestres para realçar que *ainda que adotássemos o sistema já revogado, do crédito físico do Decreto-Lei 406, todos esses creditamentos estão tecnicamente corretos*, pois se referem, em todas as hipóteses, a *produtos e bens essenciais ao processo produtivo, estando a ele diretamente vinculados*.

Assevera que o Anexo A do Auto de Infração em lide relaciona *produtos e bens essenciais ao processo produtivo, estando a ele diretamente vinculados*, devendo os correspondentes lançamentos promovidos de ofício ser julgados improcedentes, seguindo, inclusive, o posicionamento já firmado pelo CONSEF em casos idênticos.

Salienta que, existe de fato, dentre as mercadorias listadas no Anexo A, algumas que não coincidem com aquelas tratadas pelos Autos de Infração enumerados, e que, por isso, ainda não tiveram os respectivos empregos no processo industrial de fabrico da celulose solúvel analisado pelo CONSEF, razão pela qual, a visita dos técnicos da ASTEC-CONSEF à planta industrial da empresa permitirá a observação de quais são os demais *produtos e bens essenciais ao processo produtivo, estando a ele diretamente vinculados*. Requer a realização de diligência, nesse sentido, conforme previsto pelo artigo 145 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Aduz que o Parecer Técnico que a ASTEC-CONSEF trará aos autos explicará, por exemplo, que o papel Kraft é utilizado para embalagem dos fardos e bobinas de celulose, viabilizando o seu transporte e acondicionamento, o que mantém algumas propriedades físico-químicas da celulose (umidade, alvura, teor de inorgânicos etc). Da mesma forma, ficará evidente que o tubo espiral também é material de embalagem, utilizado para a formação das bobinas de celulose solúvel, em função semelhante ao pequeno tubo de papelão dos rolos de papel higiênico doméstico. Também será igualmente possível notar que o cartão de limpeza para cabeça 900 WILLETT, o solvente para impressora IMAGE, a cera para impressora ZEBRA 105L e a tinta para cabeça de impressora WILLETT são todos materiais de embalagem, empregados na impressão do código de barras e demais informações nos fardos de celulose.

Diz ainda que o emprego dos óleos lubrificantes nas máquinas e e planta industrial, cujo direito ao aproveitamento dos créditos fiscais

está assegurado, pelo menos até dezembro de 2008, pelo Parecer nº 11655/2008, originado dos autos do Processo Administrativo de Consulta nº 28319720080 (Doc. 12).

Conclui que, à exceção das mercadorias em que aproveitou créditos fiscais em razão do cometimento de equívoco de natureza contábil, vez que se tratavam de operações diversas, todas as arroladas nas infrações 01 e 02, devem ser julgados improcedentes.

No que concerne às infrações 03 e 04, invoca a Lei Complementar nº 87/96, reproduzindo os seus artigos 19 e 33, bem como, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, transcrevendo o art.93.

Diz que as infrações 03 e 04 referem-se ao suposto exercício do direito de crédito, relativo às entradas de energia elétrica e de serviços de comunicação, segundo cálculos que não respeitaram as normas em vigor.

Afirma que a Fiscalização equivocadamente apropriou, para determinar o valor do total das saídas, a soma total da coluna dos valores contábeis das saídas para o Estado, para outros Estados e para o exterior, conforme o livro Registro de Apuração do ICMS, para cada período, contudo, diversamente do que a Fiscalização suscitou, a soma total da coluna dos valores contábeis das saídas para o Estado, para outros Estados e para o exterior, conforme o livro Registro de Apuração do ICMS, não representa o valor do total das saídas que promoveu. Acrescenta que a Fiscalização equivocou-se, pois a determinação do valor do total das saídas não deve relacionar, por exemplo, os valores pertinentes às remessas para depósito fechado, às remessas para o porto, às remessas para conserto e às transferências de ativo imobilizado.

Sustenta que as infrações 03 e 04 são nulas, pois a Fiscalização equivocou-se completamente, como já acontecera outras vezes, nos Autos de Infração nº 279464.0002/01-7 e nº 298574.0600/06-8, e que para evidenciar a ilegitimidade dos lançamentos promovidos de ofício, informou que é beneficiária de regime especial para emissão de Nota Fiscal Fatura Série 5, CFOP 5.99, referente a remessa para armazém alfandegado, com o propósito de formação de lotes para posterior promoção de operação de saída para o exterior, sendo o regime concedido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia no dia 18 de junho de 1998.

Observa que, explicou que na operação do regime comentado, emite Nota Fiscal Fatura Série 5, CFOP 5.99, para remessa de mercadoria para armazém alfandegado, local onde se formam lotes para exportação. Formados os lotes, há emissão de nota fiscal de entrada, CFOP 1.99, para documentação do retorno simbólico da mercadoria do armazém alfandegado. Subseqüentemente se emite nota fiscal fatura de venda, CFOP 5.86, com informação da destinação a sociedade comercial exportadora, para fim específico de exportação, com relação ao produto estocado em o armazém alfandegado.

Ou seja, a circulação física da mercadoria é, para fim de incidência do tributo de competência estadual, fenômeno indiferente. Porém, sob os ditados da ciência contábil, deve ser objeto do correspondente registro. O registro contábil não é, portanto, necessariamente expressão do fenômeno no qual se identifica a realização do fato gerador do ICMS.

Assevera que a remessa de mercadoria para armazém alfandegado, manifestada por meio da emissão de Nota Fiscal Fatura Série 5, CFOP 5.99, deve ser objeto de registro contábil, mas não é fenômeno no qual se identifica a realização do fato gerador do imposto estadual porque não importa a circulação econômica do produto.

Diz que, nesse contexto do regime especial para emissão de Nota Fiscal Fatura Série 5, CFOP 5.99, referente a remessa para armazém alfandegado com o propósito de formação de lotes para posterior promoção de operação de saída para o exterior, no qual a aludida remessa não é fenômeno de expressão da realização do fato gerador do ICMS, a premissa adotada pela Fiscalização para os lançamentos resultantes das Infrações 03 e 04 do Auto de Infração nº : equivocada, como já foi definido pelos julgamentos nos autos dos pro originados dos Autos de Infração nº 279464.0002/01-7 e nº 298574.0600/06

Consigna que, o Fisco deixou de observar que a realização do fato gerador do ICMS relaciona-se à mudança da titularidade da mercadoria, sendo que, a circulação de mercadorias para fim de incidência, é aquela de cunho econômico, a mudança da titularidade da mercadoria, razão pela qual a determinação do valor do total das saídas que promoveu não deve relacionar, por exemplo, as remessas de mercadorias para armazém alfandegado.

Invoca e transcreve os artigos 3º, 11 e 12 da Lei Complementar nº 87/96, bem como os artigos 2º, 6º 581 e 582, todos do RICMS/BA, para fundamentar os seus argumentos.

Prosseguindo, esclarece que, no Auto de Infração nº 279464.0002/01-7 a Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda Estadual –ASTE/CONSEF cumpriu diligência solicitada pelo senhor Conselheiro Relator, resultando no parecer (Doc. 04) que relatou o equívoco que a Fiscalização cometera naquele caso, conforme transcreve.

Observa que a discussão era exatamente atinente à possibilidade do exercício pela empresa ora autuada do direito de crédito relativamente às operações de compra de energia elétrica e de serviços de comunicação, cujo limite calcula-se segundo a proporção das operações de circulação de mercadoria para o exterior em relação ao total das operações de circulação promovidas pelo sujeito passivo, conforme o parecer da ASTEC/CONSEF cujo teor reproduz.

Registra que o Auto de Infração nº 279464.0002/01-7 foi julgado improcedente, assim como o Auto de Infração nº 298574.0600/06-8, cujo voto proferido no Acórdão CJF nº 0390-12/06 – 2ª Câmara de Julgamento Fiscal transcreve.

Diz que, deste modo, as infrações 03 e 04 devem ser julgadas improcedentes, como também a infração 05, que é decorrente da equivocada premissa sobre a qual a Fiscalização laborou para promover de ofício os lançamentos das infrações 03 e 04.

Conclui requerendo que seja homologado o pagamento dos créditos tributários referentes à parte da infração 01 reconhecida, assim como referente à infração 06. Requer ainda o deferimento da produção de provas por todos os meios possíveis e, especialmente, que seja deferida a realização de diligência pela ASTEC/CONSEF, cujo objetivo deverá ser a descrição do processo produtivo da empresa, com a informação da função de cada uma das mercadorias às quais a Fiscalização, no Anexo A, atribuiu a característica de materiais de uso e consumo do estabelecimento, quando, na verdade, são *produtos e bens essenciais ao processo produtivo, estando a ele diretamente vinculados*. Requer, por fim, que o Auto de Infração seja julgado improcedente, no que concerne à parte não reconhecida da infração 01, e na integralidade das infrações 02, 03, 04 e 05.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 296 a 311, dizendo que o impugnante reconhece parte da infração 01 e a integralidade da infração 06, cujos comprovantes de quitação encontram-se às fls. 147 a 152 dos autos.

Com relação às alegações defensivas referentes à infração 01, dizem que na condição de prepostos fiscais, os lançamentos de ofício estão relacionados ao que está disposto no RICMS vigente à época em que ocorreram as entradas dos produtos em tela, conforme o art. 93 do RICMS/BA que reproduz.

Salientam que se não bastasse o entendimento cristalino da legislação do ICMS acerca dos materiais, cujas operações permitem direito a crédito de ICMS, no seu processo produtivo, o contribuinte usando do seu direito conforme estabelecido no art. 55 do RPAF formulou Consulta à SEFAZ, através do processo protocolado sob o nº 000844/2001-4, em 09/01/2001, cuja cópia anexa aos autos às fls. 93 a 95, relativa aos materiais objetos de glosa de crédito e que motivaram a infração 01, devidamente relacionadas no demonstrativo do Anexo A.

Frisam que, conforme pode ser observado da leitura da Consulta, o contribuinte já vinha se creditando dos produtos objetos da autuação e, alegando as mesmas razões sustentadas no presente PAF. Acrescentam que, no seu pedido solicita diligência e parecer crédito dos seguintes produtos: Ácido Cítrico, Ácido Sulfâmico, Bu Plana Transportadora, Faca Circular, Feltro agulhado, Fosfato d

Purificado, Inibidor de Corrosão e de Incrustação Inorgânica, Lamina Destacadora, Lamina Raspadora de Fibra, Membrana Filmtec, Óxido de Magnésio, Renew, Sílica Solução Padrão, Sufactante Ácido Cítrico, Tela Formadora Inferior Dupla Camada, Tela Formadora Superior Dupla Camada e Meia e Tela em Aço Inox AISI 316.

Observam que, após diligência realizada por preposto fiscal da antiga IFESP, a DITRI analisou e se pronunciou conforme transcrição que apresenta, ratificando o correto procedimento adotado pela Fiscalização, pois considera como indevido o crédito apropriado pela empresa relativo aos produtos mencionados na consulta.

Consignam que, todos os produtos relacionados no demonstrativo do Anexo A e cuja apropriação do crédito pelo autuado foi considerada indevida pela Fiscalização motivando a infração 01 do presente Auto de Infração estão em conformidade com a legislação vigente, além do parecer exarado pela DITRI diante da consulta formulada e, portanto, considerados produtos sem direito a crédito, ratificando de maneira incontestável o procedimento adotado pela fiscalização.

Lamentam o fato de o contribuinte haver tomado conhecimento do parecer da DITRI e não ter agido conforme indicado nos artigos 62 e 63 do RPAF/99, cujo teor transcreve. Dizem ser inequívoco, o não cumprimento da legislação, pelo sujeito passivo, diante do parecer ignorado, decorrente da consulta formulada a DITRI.

Com relação aos argumentos defensivos de desrespeito pelo Estado da Bahia ao princípio da não-cumulatividade do ICMS e inadequação jurídica das restrições aos créditos decorrentes dos lançamentos efetuados, a partir do apontamento realizado pela fiscalização das infrações 01 e 02 do referido Auto de Infração, manifestam o entendimento de que tal matéria não pode ser apreciada no âmbito administrativo.

Quanto à infração 02, dizem que, em conformidade com a contestação relativa à infração 01, mantêm a exigência do pagamento da diferença de alíquotas, referentes aos produtos classificados como de uso e consumo procedentes de outras unidades da Federação relacionados no Anexo B, por não se enquadrar na classificação de matéria-prima pelas razões já expostas.

No respeitante à infração 03, consignam que, na condição de prepostos fiscais se ativeram ao que está disposto no art. 93 do RICMS/BA vigente à época em que ocorreu a entrada de energia elétrica, cujo teor transcreve.

Dizem que o autuado pretende distorcer os fatos ao citar o art. 582, inciso III do RICMS/BA, como se a planilha do Anexo H não respeitasse o referido artigo, o que é um equívoco, haja vista que a referida planilha representa o cálculo do estorno exatamente como preceitua o RICMS/BA. Salientam que o sujeito passivo utilizou, erroneamente, a metodologia estabelecida pela Portaria nº. 304/2004, artigo 8º, § 1º, ao invés do disposto no RICMS/BA em vigor, notadamente, no artigo 93, inciso II, alínea “a”, item 3.

Afirmam que da análise do Anexo H é imediato o entendimento de como e onde o valor de cada coluna foi obtido. Ou seja, o coeficiente a ser utilizado para apropriação dos serviços de energia elétrica é, conforme preceitua o art. 93, inciso II, alínea “a”, item 3 do RICMS/BA, a relação entre as operações destinadas à exportação e as saídas totais. Ou seja, o coeficiente a ser usado para apropriação do crédito de energia elétrica é dado pela relação “Total das Saídas com destino à Exportação” dividido pelo “Valor das Saídas Totais”, conforme a coluna “(p)” do Anexo H.

Asseveram que essa é uma relação muito simples e cujos valores são de fácil obtenção, sendo o valor das saídas totais obtido do livro Registro de Apuração do ICMS do autuado pela leitura direta do valor contábil do total das operações de saída. O valor total das exportações, coluna “(b)” do Anexo H, é representado pela soma das exportações realizadas pelo contribuinte, cuja obtenção decorre dos processos de exportação. Assim, de posse do coeficiente pelo valor do ICMS creditado a título de aquisição mensal de energia e o ICMS creditado e estornado nessa operação, evidencia o valor indevi

Esclarecem que, nesse ponto, a empresa adota o seguinte procedimento contábil: se credita integralmente dos créditos referentes à aquisição de energia elétrica e em seguida estorna parte deles, cujos critérios não foram demonstrados em sua defesa, sendo os valores estornados registrados no seu livro Registro de Apuração do ICMS. Diz que tais valores foram transportados pela Fiscalização quando da elaboração da planilha e estão relacionados na coluna “(f)” do Anexo H. Observam que o valor do ICMS indevido foi calculado através do confronto do ICMS creditado, com o ICMS devido e o ICMS estornado, conforme coluna “(h)” do Anexo H.

Relativamente à infração 04, repetem os mesmos argumentos apresentados na infração 03, mantendo a autuação.

No que tange à infração 05, esclarecem que, em decorrência da análise do processo nº 19945972008-2, em que houve glosa de crédito fiscal, se constatou saldo devedor no mês de maio de 2008, conforme anexo I deste PAF.

Com relação à infração 06, dizem que o sujeito passivo reconheceu a integralidade da infração lançada, contudo, em respeito à verdade material, informa que a data correta da ocorrência é 31/07/2007, cujo vencimento é 09/08/2007, conforme Anexo J, à fl. 35 dos autos.

Finalizam mantendo integralmente o Auto de Infração,

A 1ª JFJ converteu o processo em diligência(fl. 316), à ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado intimasse o autuado para demonstrar, nas suas instalações, a natureza e as características de cada produto elencado na planilha colacionada aos autos, às fls. 12 a 32, em seu processo produtivo.

Consta às fls. 318 a 321, requerimento do impugnante, no qual pede a improcedência do Auto de Infração, com a observação do entendimento firmado pela Câmara Superior do CONSEF, conforme o Acórdão CS Nº.0030-21/09.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF Nº 030/2010, o ilustre diligente Ildemar Jose Landim, esclareceu que, em visita às instalações da empresa verificou, “*in loco*”, a participação de cada produto no processo fabril do estabelecimento, conforme descreve abaixo:

1. TELAS FORMADORAS, FELTROS AGULHADOS, FELTROS ÚMIDOS PRENSA – as telas formadoras e os feltros foram visualizados na área de produção, onde a celulose já esbranquiçada é depositada e submetida à remoção da água, formando a folha do produto final, no aspecto que será comercializado. Neste momento são utilizados substratos que garantem propriedades físico-químicas suficientes para assumir o formato comercial a ser consumido pelos clientes.
2. ÓLEO HIDR LUBRAX INDUSTRIAL CTM; ÓLEO HIDR MARBRAX; GRAXA LUBRIF LUBRAX INDUSTRIAL – tanto o óleo lubrificante, como a graxa, são de utilização geral, nas juntas, gaxetas, etc, para lubrificação dos equipamentos de operações da planta industrial.
3. FACA CIRCULAR - este dispositivo, situado logo após as telas formadoras e os feltros, corta as folhas de celulose, tanto em sentido longitudinal, como transversal, formando folhas de formato retangular, que são empilhadas, formando os pacotes para venda aos clientes da empresa.
4. TINTA – após a formação de pilhas, estas seguem em correias transportadoras, que passam em frente a uma máquina impressora em que é imprimida na lateral das pilha de celulose, o nome do produto, características, código de barras e o nome do fabricante. A tinta é utilizada nesta máquina, para impressão desses caracteres. Em seguida, as pilhas são embrulhadas em grandes folhas de papel, formando imensos pacotes para comercialização e entrega do produto aos clientes.
5. SOLVENTE – o solvente é utilizado na máquina impressora, para ma
6. TUBO ESPIRAL – tubo utilizado para embalagem da folha de celulos

7. METABISSULFITO DE SÓDIO TÉCNICO - Utilizado para modificar quimicamente a celulose branqueada, removendo íons metálicos de sua composição e com isso garantindo maior pureza e maior alvura até o momento que é utilizada pelo cliente. Atua também na correção da acidez da celulose, importante parâmetro químico solicitado pelo cliente.
8. FOSFATO ALCALINO OPTISPERSE – é um estabilizador do PH da água, para evitar a corrosão da caldeira que gera vapor utilizado no processo de fabricação de celulose.
9. KURIFLOC PA – é um aditivo á água utilizada na separação do DREG, um subproduto de cor preta, que se forma na fase intermediária da fabricação de celulose e que é vendido para outras empresas que a utilizam como matéria prima na fabricação de fertilizantes e telhas Eternit.
10. KLEEN AC GE ÁCIDO SULFAMICO P/LIMPEZA – é utilizado na limpeza química de diversos equipamentos operacionais da fábrica(remoção de incrustações orgânicas e inorgânicas).
11. ANTI-INCRUSTANTE – aplicado no tratamento da água da caldeira, para evitar o depósito de materiais inorgânicos.
12. INIBIDOR DE CORROSÃO INHIBITOR – é adicionado á água para evitar corrosão na torre de resfriamento, que é responsável pelo resfriamento da água após utilização no processo.
13. CORTROL SEQUESTRANTE DE OXIGÊNIO – produto que adicionado à água da caldeira, seqüestra oxigênio, dificultando o processo de corrosão do equipamento.
14. AMINA NEUTRALIZANTE, INIBIDOR DE CORROSÃO FLOGARD, FOSFATO NEUTRO OPTISPERSE, SURFACTANTE – outros aditivos colocados na água utilizada para geração de vapor , elevando o PH da água e dificultando a corrosão.
15. RESINA DE TROCA IÔNICA - Utilizado no tratamento da água que é utilizada para geração do vapor o qual reage com a madeira em sua forma estruturada (processos físicos de penetração e difusão) e também realizar a sua hidrólise ácida (etapa fundamental na produção da celulose solúvel).
16. CERA IMPRESSORA ZEBRA – utilizada na máquina impressora de caracteres na lateral dos fardos prontos para comercialização.
17. LÂMINA DESTACADORA – lâmina utilizada após o processo de secagem da celulose nas telas formadoras e nos feltros, para separação da folha de celulose do cilindro, para encaminhamento ao local de corte e embalagem.
18. BIOCIDA SPECTRUS – é um aditivo da água de resfriamento do processo, que realiza controle biológico, evitando a proliferação de fungos e bactérias.

Concluiu o diligente que, da visita realizada pode verificar que todos os produtos relacionados às fls. 12 a 32 e que não foram reconhecidos pelo contribuinte como havendo tratamento tributário equivocado por parte do setor fiscal da empresa, têm alguma relação, ainda que indireta, com a produção de celulose, seja pelos aditivos usados no tratamento da água utilizado no processo, seja pelas facas utilizadas no corte da folha de celulose, seja na impressora que jateia caracteres do produto na lateral do fardo de celulose já pronta para comercialização, etc.

Intimado o contribuinte para ciência do Parecer ASTEC/CONSEF nº. 030/2010, este se manifestou às fls. 342 a 345, esclarecendo que noticiou o julgamento do Auto de Infração nº. 298574.0600/06-8, consubstanciado pelo Acórdão CS Nº. 0030-21/09, cuja cópia anexou. Diz que, no referido julgamento o CONSEF firmou o entendimento definitivo sobre o processo produtivo que a empresa desenvolve, resultando praticamente na improcedência total daquela autuação na parte concernente à formação da conta de compensação de débitos e créditos para anulação do ICMS devido. Acrescenta que, o presente Auto de Infração repete a orientação sobre do Auto de Infração nº 298574.0600/06-8, conforme confirma o Parecer

Prosseguindo, salienta que, apesar de não integralmente coincidentes, as mercadorias de que cuida o Auto de Infração em lide, conforme descrito no Parecer ASTEC/CONSEF nº.030/2010, são destinadas à adição imprescindível à água participante do processo produtivo da celulose solúvel. Assevera, também, que a legislação garante a possibilidade de aproveitamento dos créditos do ICMS relacionados à aquisição de material de embalagem da celulose solúvel, razão pela qual com relação à tinta, ao solvente, ao tubo espiral e à cera impressora zebra, deve ser julgado improcedente.

Quanto à glosa dos créditos fiscais referentes às aquisições de óleo lubrificante e graxa, diz que estes têm utilização geral, nas juntas, gaxetas, etc, para lubrificação dos equipamentos de operações da planta industrial, sendo o direito de creditamento assegurado expressamente pelo art. 93, §1º do RICMS/BA.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

A 1ª JF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF(fl. 351/352), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que adotasse as seguintes providências:

Infração 01

Elaborasse demonstrativo observando o seguinte:

- excluísse os valores relativos aos itens identificados no Parecer ASTEC N. 030/2010, à exceção dos produtos discriminados no item 2, no caso, Óleo Lubrax industrial CTM; Óleo Marbrax;Graxa Lubrif. Lubrax Industrial, que deveria ser mantido;
- mantivesse os demais valores, inclusive, aqueles reconhecidos pelo autuado;

Infração 02

Por se tratar de infração decorrente da infração 01, elaborasse demonstrativo, observando as mesmas recomendações contidas na infração 01, ou seja:

- excluísse os valores relativos aos itens identificados no Parecer ASTEC N. 030/2010, à exceção dos produtos discriminados no item 2, no caso, Óleo Lubrax industrial CTM; Óleo Marbrax;Graxa Lubrif. Lubrax Industrial, que deveria ser mantido;
- mantivesse os demais valores, inclusive, aqueles reconhecidos pelo autuado na infração 01;

Infrações 03 e 04

Analísasse os livros e documentos fiscais do autuado, no intuito de confirmar se procediam as alegações defensivas. Caso fossem confirmadas, refizesse os cálculos, elaborando, novos demonstrativos, se fosse o caso;

Infração 05

Verificasse e informasse se do resultado apurado nas infrações 03 e 04, na forma acima solicitada, houve repercussão na infração 05.

Através do Parecer ASTEC Nº 123/2010(fl. 355 a 358), o diligente esclareceu que, conforme solicitado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, relativamente às infrações 01 e 02 foram refeitos os anexos A e B, de forma que todos os elementos constantes do item 02 do Parecer ASTEC Nº30 permaneceram, juntamente com os itens e valores reconhecidos pelo autuado, sendo o demonstrativo refeito para estas infrações, passando o débito destas infrações, respectivamente, para o valor de R\$ 107.777,26 e R\$ 31.163,01.

No que concerne às infrações 03 e 04, esclareceu que a planilha de cálculo anresentada nelo contribuinte está coerente com a metodologia empregada, ou seja, CFOPS 5.101, 6.101,7.101, sendo excluídos os demais CFOPs , dentre devolução de mercadorias recebidas para demonstração, etc, conform

Salienta, porém, que no mês de maio de 2008, o autuado incorreu em pequeno erro de cálculo, pois as somas dos CFOPs 5.101, 6.101 e 7.101 difere do valor da planilha apresentada, o que resultou na diferença de R\$ 115,24 no estorno do ICMS de energia elétrica e R\$ 1,90 no estorno do ICMS de comunicação.

Com relação à infração 05, esclarece que esta decorre da glosa dos créditos feitos nas infrações 03 e 04, o que levou ao saldo devedor de ICMS nos meses de maio de 2008. Observa que, caso este órgão julgador entenda que o procedimento adotado pelo contribuinte no cálculo do quociente do crédito nas exportações está correto, a infração 05 não subsiste pelo fato de ser decorrente da glosa dos créditos nos meses anteriores. Registra, ainda, que o pequeno erro cometido no mês de maio é insuficiente para a configuração do saldo devedor neste mês.

O autuado se manifestou às fls. 426 a 431, dizendo que o Parecer ASTEC/CONSEF trouxe as descrições das utilizações dos diversos produtos classificados como de uso e consumo pela Fiscalização, estando dentre tais produtos os óleos de lubrificação e de utilização em mecanismos hidráulicos, conforme anotado no referido parecer. Acrescenta que, apesar de o parecer ter trazido a descrição das utilizações dos óleos de lubrificação e de utilização em mecanismos hidráulicos a 1ª JF resolveu converter o processo em diligência, conforme transcreve. Diz que, as solicitações foram atendidas pela ASTEC/CONSEF que trouxe aos autos o Parecer nº.123/2010, cujo teor transcreve parcialmente.

Afirma que, mesmo após o Parecer ASTEC/CONSEF nº 030/2010 ter explicitado a necessária utilização dos óleos de lubrificação e de utilização em mecanismos hidráulicos na planta industrial produtora de celulose solúvel, a 1ª JF insiste que esses produtos devem ser classificados como de uso e consumo, sendo este posicionamento completamente afastado do conteúdo normativo decorrente da legislação aplicável, contrariando, em verdade, a lei de modo frontal e inteiramente injustificável. Cita e transcreve a posição do julgador-relator da 2ª JF, referente ao Auto de Infração nº. 279464.0002/01-7, para fundamentar a sua argumentação.

Invoca a posição dos tribunais brasileiros, dizendo que Superior Tribunal de Justiça em recente julgamento datado do mês de março, decidiu que, se os insumos suscitados pelo contribuinte são empregados na atividade-fim da empresa o Estado deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final. Reproduz o acórdão referente ao REsp 1175166/MG.

Sustenta que, desde que tanto o óleo lubrificante, como a graxa, são de utilização geral, nas juntas, gaxetas, etc, para lubrificação dos equipamentos de operações da planta industrial, o direito de aproveitamento dos créditos de ICMS relacionados à aquisição é expressamente assegurado inclusive pelo RICMS/BA, no seu art. 93, §1º.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A 1ª JF, converteu o processo em diligência à IFEP/INDÚSTRIA(fl. 435), para que fossem cientificados os autuantes sobre o Parecer Técnico nº 123/2010.

Consta à fl. 435, ciência de um dos autuantes sobre o Parecer Técnico nº 123/2010, contudo, sem qualquer pronunciamento.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 06 infrações imputadas ao autuado, dentre as quais este reconhece parcialmente a infração 01 e integralmente a infração 06. Insurge-se em sua totalidade contra as infrações 02, 03, 04 e 05.

No que concerne à infração 01, as diligências solicitadas por esta : resultados foram apresentados através dos Pareceres ASTEC/CON permitiram afastar qualquer dúvida sobre a autuação.

Isto porque, a descrição da participação dos produtos no processo produtivo do autuado, apresentada pelo diligente após verificação “in loco”, deixou claro que os produtos, telas formadoras, feltros agulhados, feltros úmidos, faca circular, tinta, solvente, tubo espiral, metabissulfito de sódio técnico, fosfato alcalino optisperse, kuriflco PA, kleen AC GE ácido sulfâmico p/limpeza, anti-incrustante, inibidor de corrosão inibitor, cortrol sequestrante de oxigênio, amina neutralizante, inibidor de corrosão flogard, fostato neutro optieperse, surfactante, resina de troca iônica, cera impressora zebra, lâmina destacadora biocida spectrus, por se tratarem de produtos intermediários no processo produtivo realizado pelo autuado.

Apesar de o CONSEF já ter decidido noutros julgamentos sobre alguns itens arrolados na autuação em exame, considerando os referidos produtos como de uso/consumo, a exemplo, de inibidor de corrosão, facas circulares e contra faca, em decisão recente datada de 31/08/2009, a Câmara Superior deste Colegiado julgou improcedente a exigência fiscal quanto aos referidos produtos e outros, considerando-os intermediários no processo fabril do autuado, portanto, admissível a apropriação do crédito fiscal, nos termos do Acórdão CS Nº.0030-21/09.

A título ilustrativo, reproduzo abaixo o teor do voto vencedor proferido no Acórdão nº 0030-21/09 da Câmara Superior:

“VOTO VENCEDOR (Quanto aos produtos Amina Neutralizante, Inibidor de Corrosão, Ácido Cítrico, Fosfato Monossódico, Ácido Sulfâmico, Hipoclorito de Sódio, Antiespumante e Facas Circulares e Contra Faca)

Com a devida *venia* do entendimento esposado pela nobre relatora, tenho que os créditos relativos aos produtos facas, contra-facas, anti-corrosivos e anti-incrustantes não são passíveis da glosa pretendida pela douta PGE/PROFIS.

A questão posta à apreciação desta Câmara Superior, por conduto do presente Recurso Extraordinário, passa, necessariamente, pela fixação de um conceito de produto intermediário, pois somente assim poderemos firmar um entendimento sobre os créditos passíveis de utilização pelo contribuinte e aqueles que não poderão ser lançados no seu conta-corrente para apuração do imposto devido no período. Essa tarefa, contudo, é bastante árdua, especialmente diante da carência legislativa disciplinando a questão.

Pois bem, como pontuou a nobre Relatora, devemos partir de um norte para definirmos o que seja produto intermediário. E o norte que geralmente se utiliza é o Parecer Normativo PROFI nº 01/81, transcrito em parte no voto vencido e do qual extraio os seguintes parâmetros de diferenciação entre os produtos intermediários e bens de uso e consumo, a saber: em primeiro lugar, deve-se analisar qual a afetação do bem no processo produtivo da empresa – se o produto fica à margem do processo produtivo, enquadra-se como de uso e consumo, sem qualquer controvérsia; se ele participa diretamente do processo produtivo, existem já chances de ser classificado como produto intermediário.

Além disso, para que um produto seja considerado intermediário para fins de utilização do crédito fiscal, ele precisa ser indispensável ao processo produtivo e desgastar-se em decorrência de sua participação na elaboração do produto final, exigindo-se, via de regra, que o produto intermediário entre em contato com o produto final, não se integrando a ele por não se tratar de insumo.

Trazendo esses parâmetros para o caso concreto, cumpre analisar os produtos facas e contra-facas. A nobre Relatora, segundo se extrai do seu voto, os classificou como ferramentais utilizados no corte da madeira para transformá-la inicialmente em toras e, depois, em cavacos, ainda no pátio da empresa, “antes do processo industrial da celulose”. Afirmou, ainda, a Relatora, que, embora se desgastem ou se deteriorem, tal fato não decorre imediatamente do processo de industrialização, mas, sim, em razão do término de sua vida útil.

Os argumentos utilizados no voto da relatora estão dissociados do entendimento atual firmado por este Conselho de Fazenda. Em primeiro lugar, merece registro que o processo de industrialização inicia-se com a transformação da matéria-prima e ele pode ocorrer dentro ou fora do estabelecimento comercial. No particular, o fato de as facas e contra-facas serem utilizadas ainda no pátio da empresa não significa que estão fora do processo produtivo; na verdade, ao que tudo indica, esses produtos participam justamente da inauguração do processo produtivo, da primeira fase de transformação da madeira em celulosa.

Quanto ao desgaste, entendo equivocado o entendimento da ilustre relatora. Todo e qualquer produto, seja intermediário, ferramental ou de uso e consumo, sofre desgaste natural pela simples exposição ao ambiente atmosférico; ou seja, um dia, com ou sem uso, terá expirado a sua vida útil. No caso das facas e contra-facas esse desgaste não se dá pelo simples transcurso da vida útil alegada pela relatora, mas, sobretudo, pela sua participação no processo produtivo, pelo seu contato direto com a matéria-prima da celulose.

Além disso, não se pode negar que esses produtos são absolutamente indispensáveis para o processo produtivo, pois sem eles não seria possível ao sujeito passivo prosseguir nas demais etapas para a obtenção da celulose.

Nas circunstâncias, as facas e contra-facas não podem ser consideradas meros ferramentais; são legítimos produtos intermediários, devendo ser reconhecido o direito do contribuinte quanto à utilização dos créditos decorrentes das operações de entrada.

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 me impossível a fabricação do produto final, pelo menos no grau de qualidade que o contribuinte se propõe a obter.

Por esses motivos, concluo que os produtos Amina Neutralizante, Inibidor de Corrosão, Ácido Cítrico, Hipoclorito de Sódio e Antiespumante são produtos intermediários, fazendo jus o contribuinte à utilização dos créditos decorrentes das operações de entrada.

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.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Extraordinário interposto pela PGE/PROFIS, apenas para restabelecer a exigência no que tange à mercadoria Rolamento Esférico no valor de R\$44,64.”.

De acordo com a descrição apresentada pelo diligente, apenas os produtos relacionados no item 2 do Parecer ASTEC N° 030/2010, no caso, ÓLEO HIDR LUBRAX INDUSTRIAL CTM; ÓLEO HIDR MARBRAX; GRAXA LUBRIF LUBRAX INDUSTRIAL não são considerados produtos intermediários, haja vista que são de utilização geral, nas juntas, gaxetas, etc, para lubrificação dos equipamentos de operações da planta industrial.

Assim é que, apesar da insurgência do contribuinte sobre a manutenção dos óleos lubrificantes, a descrição de sua utilização no processo produtivo não pode ser considerada como insumo, mas sim como material de uso/consumo. Em verdade, os óleos lubrificantes por serem utilizados na manutenção dos equipamentos, não participam diretamente do processo produtivo da empresa.

Vale observar que a admissibilidade do crédito fiscal relativo a lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos tem previsão expressa no art. 93, I, “f” do RICMS/BA, contudo, exclusivamente quando utilizados na prestação de serviços de transporte, o que não é o caso do autuado.

Quanto à alegação do defendente de que o emprego dos óleos lubrificantes nas máquinas e equipamentos componentes da planta industrial, cujo direito ao aproveitamento dos créditos fiscais, neste caso especificamente, está assegurado, pelo menos até dezembro de 2008, pelo Parecer nº 11655/2008, originado dos autos do Processo Administrativo de Consulta nº 28319720080, observo que a referida consulta foi formulada no sentido de que fosse esclarecido pela GECOT/DITRI se poderia lançar como crédito fiscal o imposto incidente nas aquisições de combustíveis e lubrificantes empregados nos serviços de exploração da madeira de eucalipto.

A resposta dada pela GECOT/DITRI esclareceu que o consulente tinha direito de se creditar do ICMS incidente nas aquisições de combustíveis e lubrificantes empregados na atividade de colheita da madeira de eucalipto, inerente ao seu processo industrial.

Ocorre que, a autuação em discussão diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal referente a óleos lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos componentes da planta industrial, inclusive, conforme consignado pelo defendente na peça de defesa.

Portanto, independentemente do alcance da consulta e a sua vinculação pela Administração, o fato é que a matéria consultada não tem qualquer correspondência com o objeto da autuação ora em exame.

Nesse sentido, o art. 55 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 estabelece o seguinte:

“Art. 55. É assegurado ao sujeito passivo ou entidade representativa de classe de contribuintes ou responsáveis o direito de formular consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, em relação a fato determinado e de seu interesse.”

Reitere-se que o *fato determinado e de seu interesse*, no caso, foi o direito do consulente de creditamento do ICMS incidente nas aquisições de combustíveis e lubrificantes empregados na atividade de colheita da madeira de eucalipto.

Vale observar que a resposta dada pela GECOT/DITRI, através do Parecer nº 11.655/2008 foi reformada mediante o Parecer nº 26.551, sendo manifestado o entendimento de que os lubrificantes utilizados na lubrificação das máquinas e equipamentos empregados na atividade extrativa não se caracterizam como insumos do processo extrativo, mas como simples materiais de uso e consumo do estabelecimento, só gerando direito a crédito por sua aquisição a partir de 1º de janeiro de 2011, conforme o art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/BA.

A título ilustrativo reproduzo abaixo o referido Parecer:

"REFORMA PARCIAL do Parecer nº 11655/2008. Os lubrificantes utilizados na lubrificação das máquinas e equipamentos empregados na atividade extrativa não se caracterizam como insumos do processo extrativo, mas como simples materiais de uso e consumo do estabelecimento, só gerando direito a crédito por sua aquisição a partir de 1º de janeiro de 2011. Art. 93, inciso V, alínea "b", do RICMS/BA.

Através do processo protocolado sob o nº 078141/2008-0, a empresa acima qualificada, atuando neste Estado na fabricação de celulose e outras pastas para a fabricação de papel, dirigiu consulta a esta Administração Tributária solicitando orientação no tocante ao direito de creditamento do ICMS incidente nas aquisições de combustíveis e lubrificantes empregados nas máquinas e equipamentos utilizados na colheita da madeira de eucalipto.

Quando da análise da referida consulta por parte desta Diretoria de Tributação, foi exarado o Parecer nº 11655/2008, firmando o entendimento de que as referidas aquisições geram direito a crédito para o estabelecimento da Consulente, por se caracterizarem como insumos da atividade extrativa vegetal, na forma prevista no art. 93 do RICMS/BA. Entretanto, após nova análise da matéria consultada, foi constatada a necessidade de Reforma Parcial do referido parecer, para esclarecer que os lubrificantes empregados na lubrificação das máquinas e equipamentos não geram direito ao crédito do imposto, visto que não se caracterizam como insumos do processo fabril.

Com efeito, apenas as aquisições de combustíveis (aí incluído o óleo diesel) irá gerar direito a crédito para o estabelecimento adquirente, quando utilizado nas máquinas e equipamentos empregados na atividade extrativa. Ao contrário, quando o lubrificante (óleo ou graxa) é utilizado apenas para lubrificação das referidas máquinas e equipamentos, o mesmo perde a sua natureza de insumo da atividade extrativa agrícola, para caracterizar-se como simples material de uso e consumo do estabelecimento, só gerando direito a crédito por sua aquisição a partir de 1º de janeiro de 2011, conforme estabelece o artigo 93, inciso V, alínea "b", do RICMS/BA.

Ressalte-se, por fim, que de acordo com o disposto no artigo 65 do RPAF/Ba (Dec. nº 7.629/99), a Consulente fica eximida de qualquer penalidade e exonera-se do pagamento do tributo relativamente ao período em que agiu em observância ao entendimento anterior, o qual perderá a eficácia após 20 dias da ciência do novo posicionamento desta Diretoria de Tributação.

É o parecer.

Diante do exposto, esta infração após as exclusões dos insumos que participam efetivamente do processo produtivo e considerando a parcela reconhecida pelo próprio autuado, fica reduzida para o valor de R\$ 96.812,85, conforme demonstrativo de débito abaixo, valendo observar que no somatório do demonstrativo de débito elaborado pelo diligente da ASTEC/CONSEF à fl. 358, o total de R\$ 107.777,26 se apresenta incorreto. Infração parcialmente subsistente.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO	
Data Ocorrência	ICMS DEVIDO (R\$)
31/03/2008	5.482,20
30/04/2008	5.482,20
30/05/2008	5.541,05
31/07/2008	12.145,17
31/08/2008	16.728,21
30/09/2008	51.434,02
TOTAL	96.812,85

No que concerne à infração 02, após os ajustes realizados pelo diligente da ASTEC/CONSEF, esta ficou reduzida para o valor de R\$ 31.163,01, conforme demonstrativo elaborado pelo diligente à fl. 358 dos autos. Infração parcialmente subsistente.

Quanto às infrações 03 e 04, constato assistir razão ao impugnante, haja vista que restou comprovado que a metodologia adotada pelo contribuinte de considerar as saídas apenas com CFOPs 5.101,6.101,7.101 está correta, inclusive, conforme decisões deste CONSEF através de sua segunda instância sobre matéria idêntica a tratada nesta infração.

Consigno que, também nesta infração, houve solicitação de diligência, cujo resultado refletido no Parecer ASTEC/CONSEF nº 123/2010, constatou que apenas no mês de maio de 2008, o autuado incorreu em pequeno erro de cálculo, em razão de o somatório dos CFOPs 5.101, 6.101 e 7.101 ser diferente do valor da planilha que apresentou, o que resultou na diferença de R\$ 115,24 no estorno do ICMS de energia elétrica e R\$ 1,90 no estorno do ICMS de comi infração apenas nestes valores. Infrações parcialmente subsistentes.

No respeitante à infração 05, por ser decorrente da glosa dos créditos referentes às infrações 03 e 04, o que levou ao saldo devedor de ICMS nos mês de maio de 2008, é insubsistente, conforme inclusive apurado pelo diligente da ASTEC/CONSEF. Infração insubsistente.

Com relação à infração 06, conforme dito acima, o contribuinte reconhece o cometimento da irregularidade. Infração subistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298574.0501/09-4, lavrado contra **BAHIA PULP S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$243.765,13**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “b” e “f”, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR