

**PROCESSO** - A. I. 278868.3001/11-5  
**RECORRENTE** - SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0059-02/12  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 09/07/2013

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0206-11/13

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS DESTINADOS A CONSTRUÇÃO DE BENS IMÓVEIS, POR ACESSÃO FÍSICA. Comprovado que os produtos adquiridos se caracterizam como materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento ou destinados à construção de bens imóveis, por acessão física, cujo crédito fiscal não é autorizado pela legislação do imposto. Demonstrado que o montante do crédito fiscal escriturado não implicou em falta de recolhimento de ICMS em todo período fiscalizado, o que deveria ser objeto de exigência da efetivação de estorno do crédito no conta corrente fiscal durante os trabalhos de fiscalização, o que não foi feito. Convertido a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente em parte. Rejeitada a nulidade suscitada. Indeferido pedido de diligência. Reformada em parte a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado 30/09/2011, exige ICMS no valor histórico de R\$509.445,95, referente à utilização de crédito fiscal de ICMS sobre mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, decorrente de bens por acessão física, conforme demonstrativo de apuração do crédito estornado lastreado em planilha de cálculo do CIAP informado pelo próprio contribuinte, referente ao exercício de 2009.

A 2ª JJF na Decisão proferida (fls. 221/225) fundamentou a exclusão de competência para apreciar a inconstitucionalidade da legislação tributária (art. 167, I, do RPAF/99), diante do argumento de que a glosa dos créditos fiscais afrontam o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Indeferiu o pedido para realização de diligência (art. 147, I, “b”, do RPAF/99), por entender que constam dos autos todos os elementos necessários às respostas das questões formuladas. Passou em seguida à análise das questões de mérito:

*O autuado entende que a utilização do crédito fiscal está correta, sob alegação de que as mercadorias foram adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, por acessão física, em decorrência de sua ampliação e em projetos de reforma e requalificação de sua planta industrial, por isso lançados legalmente no LIVRO CIAP, gerando crédito fiscal não sujeito a estorno, com base no princípio da não-cumulatividade. Frisa que não se utilizou desses créditos para os fins de compensação tributária corrente porque sempre ostentou posição credora. Acrescenta que o tratamento tributário correspondente à citada Linha 2, foi estabelecido pelas Resoluções DESENVOLVE nº 130/2003 e 15/2006, as quais transcreveu, citando que todas são ancoradas no Decreto 8.205/02, regulamentador dos Incentivos fiscais do gênero na Bahia.*

*Entendo que o argumento do sujeito passivo de que teria direito ao crédito não pode ser acolhido, pois o impugnante está fazendo uma interpretação equivocada da legislação, já que os materiais utilizados na construção de imóveis, à luz do regulamento do ICMS, são considerados imóveis por acessão física e, portanto, não geram crédito na sua aquisição, já que tais imóveis são considerados alheios à atividade do estabelecimento.*

*Neste sentido o art. 97, IV, “c”, do RICMS/97, abaixo transcrito, veda, expressamente, ao contribuinte, salvo disposição em contrário, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, quando a operação de aquisição ou a prestação, se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

**Art. 97.** *É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

*(...)*

**IV -** *quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*(...c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;*

*No mesmo sentido, o § 2º, III, do artigo acima citado, determina que os imóveis por acessão física, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito.*

**Art. 97...**

**§ 2º** *Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações (Grifei).*

*Relativamente a alegação defensiva de que não teria utilizado o crédito fiscal, pois apenas teria lançado nos livros fiscais, ressalto que o ICMS é um tributo que tem como característica o lançamento por homologação, ou seja, o próprio contribuinte opera o lançamento e antecipa o pagamento, porém, sob a condição da homologação expressa ou tácita.*

*No mesmo sentido o art. 173, I, do CTN, incorporado ao RICMS/97 através do seu art. 965, I determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado.*

*Apesar de o contribuinte alegar que somente escriturando os créditos indevidos, entendo que o mesmo foi efetivamente utilizado, não para abater do imposto a recolher nos períodos passados, mas para tornar útil, aproveitar, fazer uso na contagem do prazo de decadência previsto para que ocorra a homologação dos valores declarados pelo sujeito passivo. Decorrido o prazo de cinco anos, o fisco não mais poderá fiscalizar os lançamentos dos créditos fiscais para verificar sua procedência ou improcedência, ocorrendo a homologação tácita, inclusive, dos créditos indevidos existentes. Portanto, um pedido de liberação de crédito por parte do contribuinte seria aceito, fato que não podemos deixar acontecer, pois se trata de créditos indevidos.*

*No tocante a alegação defensiva de que não teria imposto a pagar relativo ao presente Auto de Infração, sob o argumento que possui saldo credor, tal alegação não pode ser acolhida por falta de previsão legal. Não existe nenhum dispositivo que autorize a compensação, imediata, do ICMS apurado mediante lavratura de Auto de Infração com o saldo credor por ventura existente na escrita fiscal do autuado.*

*Quanto as Resoluções do DESENVOLVE apontadas pela defesa, devo ressaltar que as mesmas não têm o condão de afasta os dispositivos acima transcritos do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, por falta de competência para tal. Ademais, analisando as referidas Resoluções, observei que trata de diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação. Trata, ainda, de dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE. Portanto, não faz nenhuma referencia a concessão de crédito do ICMS relativo a aquisição de material destinados a construção de bens imóveis, por acessão física.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso interposto (fls. 236/247), o recorrente apresentou um breve histórico sobre a autuação, argumentos defensivos e Decisão proferida na primeira instância deste Conselho de Fazenda.

Retoma a discussão da infração julgada Procedente na Decisão de Primeira Instância, basicamente quanto à natureza dos materiais glosados e da não efetiva utilização dos créditos fiscais.

Transcreve parte do conteúdo do voto e rebate o argumento do julgador fundamentando que a simples escrituração dos créditos caracteriza utilização indevida e possibilidade de transferência de créditos, por entender que não há previsão na legislação, bem como, a transferência de crédito se submete a verificação fiscal (art. 108-A, §4º, II do RICMS/97). Requer a declaração da nulidade da autuação sob o argumento de que as normas elencadas pelo Fisco não condizem com o ato praticado, não havendo subsunção do fato a norma, motivo pelo qual deve ser declarado nulo.

Diz que se ultrapassada a preliminar acima arguida (subsunção do fato a norma), pretende demonstrar que os materiais glosados na infração foram utilizados em período pré-operacional, e devem ser considerados ativos imobilizados empregados na nova linha de produção que envolveu investimentos superior a US\$1,28 bilhão e legítimo a utilização dos créditos fiscais.

Afirma que na construção da Linha 2 (Projeto Mucuri) empregou o sistema *Engineering, Procurement and Construction* (Engenharia, Procura e Construção), metodologia aplicada a obras de grande porte, onde o fornecedor entrega um pacote completo, geralmente referente a um grande equipamento, uma unidade de produção (planta), ou até a uma fábrica, sendo responsável pela:

- Engenharia (E) – É convencionado que o fornecedor não só entregará o equipamento no qual a sua engenharia própria está embutida (conceito do equipamento, detalhes construtivos do mesmo, etc.), como também toda a parcela de engenharia referente à construção e montagem das instalações necessárias ao seu funcionamento, como uma planta, um equipamento ou até uma fábrica completa.
- Procura (P) - Aqui se inclui toda a parte relativa à compra e entrega de equipamentos, materiais, conjuntos, subconjuntos, etc. que comporão a planta.
- Construção (C) – Envolve todas as etapas relativas a construir, montar e dar partida no equipamento ou planta. Aqui se inclui desde a execução de estruturas metálicas, à montagem completa das máquinas e equipamentos, principais e auxiliares, instalações elétricas necessárias, automação, sistemas de informação, etc.

Ressalta que contratou diversas empresas especializadas pelo mencionado sistema, que se instalaram no local e executaram os projetos de engenharia (E) e montagem/instalação dos equipamentos/unidades contratados (C), notadamente de ativos de grande porte (fls. 248/257) e que são confeccionados no local definitivo de implantação.

Salienta que sendo habilitada aos benefícios do DESENVOLVE, requereu e teve alterada pela Res. 15/06 o art. 1º da Res. 130/03 (fls. 78/80), contemplando o projeto para implantação da nova linha para produção e industrialização de ativos.

Argumenta que tendo transferido para terceiros a responsabilidade pela produção e industrialização dos ativos da sua nova linha de produção, os produtos e subprodutos adquiridos, em seu nome, são necessários à execução do projeto e parte deles foi erroneamente classificada pela fiscalização como bens imóveis por acessão física utilizados na edificação civil da nova fábrica.

Destaca que requereu a realização de diligência, dada a complexidade do processo envolvido na ampliação/otimização da linha de produção industrial, mas foi negada pela 2ª JF.

Em seguida, para melhor conhecimento do seu complexo industrial, faz uma breve explanação da sua cadeia produtiva na fabricação de papel e celulose, conforme descritivo e fotos: Unidade de Produção de Celulose (UPC), subdividida em unidades de Trituração, Desfragmentação, Branqueamento, Secagem e Celulose e Papel.

Cita que entre os equipamentos de grande porte onde foram “dirigidos” os bens cujo crédito foi glosado na infração, está o sistema que proporciona o funcionamento integrado da sua planta industrial, denominado Balance of Plant – BOP que é composto por tubulações, cabos e demais elementos, suportados por estruturas metálicas (Pipe Rack) que fazem a comunicação das

diversas etapas de produção da celulose e papel e foi montado no local (fls. 258/283), onde constam alguns dos projetos detalhados de construção e execução das estruturas metálicas.

Alega que os materiais utilizados na montagem, implantação e instalação de máquinas ou equipamentos da produção industrial, são bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento e não pode ser classificado como *imóveis por acessão física*, e sim como ativo imobilizado e correta a utilização do crédito nos termos do art. 93, V, “a” do RICMS/97.

Reitera a necessidade de realização de diligência por fiscal estranho ao feito, para identificar a natureza dos materiais glosados e análise de toda a documentação fiscal disponível, bem como da planta industrial, para comprovar que os bens adquiridos foram empregados na produção e industrialização de ativos.

Por fim, requer a declaração da nulidade do Auto de Infração, e se assim não entenderem, que se determine a realização de diligência fiscal para comprovar a improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS no Parecer exarado às fls. 321/322, inicialmente opina não ser necessária a realização de diligência fiscal e no mérito, que os demonstrativos juntados ao processo comprova que se trata de aquisições de bens empregados na construção de imóveis por acessão física, o que é vedado a utilização do crédito fiscal nos termos do art. 97, IV, “c” do RICMS/97.

A PGE/PROFIS na assentada do julgamento opinou que em razão da existência de saldo credor no período fiscalizado em montante superior ao valor autuado, deve ficar afastado a exigência do imposto e apenas aplicada a multa prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

## VOTO

O recorrente suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que a conduta materializada de escrituração dos créditos fiscais no livro CIAP não caracteriza utilização indevida de créditos fiscais como indicado no enquadramento da infração e da tipificação da multa aplicada, não havendo subsunção da norma ao fato. Observo que o Auto de Infração foi lavrado adotando critérios objetivos na constituição do crédito tributário, se fazendo acompanhar de demonstrativos, descrição da infração de forma clara e precisa, indicando o enquadramento, portanto, obedecendo a todas as exigências previstas no art. 39, do RPAF/99. Desta forma, rejeito a nulidade suscitada por não se enquadrar nas situações previstas nos incisos do art. 18, do RPAF/99. Quanto à ocorrência ou não da infração, trata-se de questão de mérito que será apreciada no momento próprio.

O recorrente solicitou a realização de diligência, com finalidade de averiguar a aplicação dos materiais que foram objeto da glosa de créditos fiscais. Constato que os demonstrativos relacionam bens que foram adquiridos, a empresa esclareceu como os bens foram aplicados, inclusive com a descrição das atividades e projetos executados na ampliação do seu parque fabril. Assim sendo, entendo ser desnecessária a realização da diligência requerida, nos termos do art. 147, I, “b”, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos no processo serem suficientes para formar a convicção do julgador. Portanto, fica indeferido o pedido.

No mérito, em síntese o recorrente apresentou as seguintes razões no Recurso interposto:

- a) Os materiais cujos créditos fiscais foram glosados foram utilizados na ampliação da fábrica, montagem e instalação de equipamentos e não poderia ser classificados como de uso e consumo;
- b) Que a acusação de utilização indevida de crédito fiscal não ocorreu, tendo em vista que possuía crédito fiscal acumulado decorrente de exportações, em todo período fiscalizado e mesmo que tivesse escriturado indevidamente, não resultaria em exigência de imposto.

No tocante ao primeiro argumento, conforme apreciado na Decisão da Primeira Instância, os demonstrativos elaborado pelos autuantes (fls. 06 a 61) e os apresentados junto com a defesa (fls.

113 a 175), comprovam que se tratam de aquisições de materiais destinados a uso ou consumo e não de bens de ativo imobilizado utilizados na fase pré-operacional como alegou o recorrente.

Trata-se de aquisições de materiais a exemplo de: porca losangular, micro concreto, gesso em pó, eletroduto, caixa de derivação, bloco de concreto, kit de cola, disjuntor, barra de aterramento, lâmpada fluorescente, bucha, cabo de cobre, tomada, interruptor, luminárias, telha, cumeeira, peço de madeira, telha trapezoidal, etc, que demonstram com certeza que na sua maioria são bens destinados à construção de *imóveis por acesso física*, quer seja na existente, ou na ampliação, e vedado a utilização do crédito fiscal, como decidido na primeira instância, com fundamento no disposto no art. 97, IV, “c”, §2º, III do RICMS/97.

No tocante ao argumento de que os materiais foram empregados na montagem “in loco” de equipamentos complexos do ativo imobilizado, conforme fotos que indicam etapas da montagem (fls. 248/257), produtos utilizados na montagem (fls. 258/263) e relação de materiais adquiridos (fls. 284/316), constato que se trata de aquisição de: estrutura metálica, material de isolamento térmico, barra reta de aço, tubos, trecho reto em escada p/cabos, válvula borboleta, válvula esfera, válvula gaveta, chapa laminada, tampa de encaixe para escada para cabos, flange, niple, cotovelo, pestana, parafusos, cap, arruela, cabo de cobre, conector p/aterramento, eletroduto, chumbador, lâmpada, condutele, luminária, bucha, junção, grapa, porca, cabo de potencia, curva, tê, redução, abraçadeira, etc.

Logo, estes produtos se caracterizam como bens móveis que se transformaram em bens imóveis, no contexto de obra de construção civil e uma vez incorporados às edificações, não serão objetos de saídas posteriores, conseqüentemente, não geram direito a crédito fiscal, nos termos do art. 97, IV, “c”, c/c o §2º, III, do RICMS/97.

Também, como apreciado anteriormente, não se aplica à aquisição deste materiais o disposto na Res. 130/03, (fl. 78/80) do CD DESENVOLVE, que trata de aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação.

Ressalto que este entendimento já foi manifestado em decisões proferidas por este CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF 0085-11/11, CJF 0228-11.11, CJF 00355-12/11, CJF 00355-12/11 e CJF 0106-11/13 sendo que o segundo Acórdão trata de empresa com atividade similar a do recorrente e o último relativo à mesma empresa.

Logo, com relação a esta alegação, fica mantida a Decisão ora recorrida.

Por fim, quanto ao argumento de que a acusação de utilização indevida de crédito fiscal, não ocorreu, visto que possuía crédito fiscal acumulado decorrente de exportações, em todo período fiscalizado e sim mera escrituração dos créditos fiscais, verifico que o recorrente juntou com a defesa cópia das DMAs, relativa ao período de janeiro a dezembro de 2009 (fls. 183/206), na qual comprova ter saldo credor decorrente de exportação de mercadorias em todo o período fiscalizado (2009), com montante de R\$44.386.747,71 no primeiro mês e R\$55.524.617,40 no último mês, para dar suporte ao argumento de que não houve utilização indevida de crédito fiscal.

A cópia das Demonstrações Contábeis referente ao estabelecimento recorrente, registra tal fato, especialmente quanto ao montante dos créditos fiscais acumulados decorrentes de exportações, inclusive de ter requerido homologação para utilizá-los na SEFAZ/BA (fl. 179).

O autuante rebateu dizendo que “o lançamento indevido é suficiente para haver o estorno por parte do fisco baiano” (fl. 209).

Por sua vez, a 2ª JJF decidiu que “... entendo que o mesmo foi efetivamente utilizado, não para abater o imposto a recolher nos períodos passados, mas para tornar útil, aproveitar, fazer uso na contagem do prazo de decadência previsto para que ocorra a homologação dos valores declarados pelo sujeito passivo. Decorrido o prazo de cinco anos, o fisco não mais poderá fiscalizar os lançamentos dos créditos fiscais para verificar sua procedência ou improcedência, ocorrendo à homologação tácita, inclusive, dos créditos indevidos existentes”.

Esta questão - se a simples escrituração do crédito fiscal que a empresa não tenha direito, configura utilização indevida, mesmo que possua saldo credor - é muito polêmica e foi apreciada pela Câmara Superior deste CONSEF no Acórdão CS Nº 0039-21/09, que decidiu que “*Sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição, não havendo que se perquirir em ocorrência ou não de repercussão econômica, tese que não encontra abrigo na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores da presente autuação*”.

Entretanto, ocorreu uma alteração na redação do art. 42, VII da Lei nº 7.014/96, a partir de 28/11/07, na qual estabeleceu multa de:

*VII - 60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

*b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação.*

Nesta situação específica, restando comprovado como acima apreciado, que a empresa apropriou no seu conta corrente fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação do imposto, mas dispunha de saldo credor em valor superior ao que foi exigido, durante todo o período fiscalizado e em momento posterior à alteração do art. 42, VII da Lei nº 7.014/96, entendo que quando da realização dos trabalhos a fiscalização deveria ter intimado o contribuinte para promover o estorno do crédito escriturado indevidamente, concedendo-lhe um prazo para fazê-lo (no período mensal) e caso não atendido, promovesse a exigência do estorno, com a aplicação da multa de 60% pertinente.

Concluo que na situação presente, ficou comprovado que não houve utilização do crédito fiscal no período fiscalizado e que o contribuinte não foi intimado para promover o estorno de crédito fiscal escriturado indevidamente. Entendo que deve ser afastado a exigência do imposto, ficando mantido apenas a aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Valor exigido	Multa (%)	Multa/ Devida
31/01/09	09/02/09	41.697,14	60,00	25.018,28
28/02/09	09/03/09	41.796,72	60,00	25.078,03
31/03/09	09/04/09	42.251,53	60,00	25.350,92
30/04/09	09/05/09	42.175,51	60,00	25.305,31
31/05/09	09/06/09	42.160,81	60,00	25.296,49
30/06/09	09/07/09	42.802,23	60,00	25.681,34
31/07/09	09/08/09	43.058,23	60,00	25.834,94
31/08/09	09/09/09	42.902,23	60,00	25.741,34
30/09/09	09/10/09	42.715,45	60,00	25.629,27
31/10/09	09/11/09	42.701,13	60,00	25.620,68
30/11/09	09/12/09	42.880,52	60,00	25.728,31
31/12/09	09/01/10	42.304,45	60,00	25.382,67
Total		509.445,95		305.667,58

Recomenda-se que a autoridade fazendária adote providências no sentido de exigir que a empresa efetive o estorno de crédito fiscal relativo ao montante exigido nesta infração.

Convém ressaltar que este posicionamento já foi adotado na apreciação do Recurso Voluntário da Decisão contida no Acórdão JJF 0216-05/11, cujo Recurso foi Provido Parcialmente na Decisão contida no Acórdão CJF 106-11/13.

Por tudo que foi exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com relação à utilização do crédito fiscal que não ocorreu, que fica convertida em multa no valor de R\$305.667,58.

#### VOTO DIVERGENTE

Divirjo do posicionamento adotado pelo nobre Relator e utilizo como fundamento de minha decisão o voto proferido no julgamento do Auto de Infração nº 269274.0901/09-6, que trata de infração idêntica à presente e foi lavrado contra o mesmo contribuinte, a seguir reproduzido:

*"No que concerne à infração 3, contudo, entendo que o apelo do sujeito passivo comporta deslinde diverso.*

*Consoante ficou atestado pelo diligente da ASTEC no parecer de fls. 218/219, acompanhado dos anexos de fls. 220/233, os bens considerados imóveis por acessão física pelo autuante foram aplicados no projeto de implantação e otimização do complexo industrial Linha 2, que é composta de ativos de grande porte e que não podem ser transportados de outros locais de fabricação, a exemplo de caldeiras, torres de branqueamento e ventilação da máquina de secagem, fornalhas, tubos geradores, dentre outros.*

*As fotografias de fls. 220/233, por seu turno, dão respaldo à tese recursal e às constatações feitas pela ASTEC/CONSEF, no sentido de que, dado o grande porte dos equipamentos utilizados pela recorrente, seria impossível adquiri-los já montados; o processo de montagem, portanto, deu-se no próprio local onde funcionaria a nova instalação industrial, mediante a aplicação dos produtos que foram descritos na infração 3, deste auto.*

*Nesse contexto, é forçoso concluir que os bens utilizados para montagem dos equipamentos da recorrente, cujos créditos foram glosados, não podem ser considerados imóveis por acessão física, no sentido de que é incorporado ao solo natural ou artificialmente (art. 79, do Código Civil vigente).*

*Na verdade, a difícil mobilidade dos bens não se dá pela incorporação ao solo, mas, sim, pela magnitude das dimensões dos equipamentos, o que, entretanto, não lhes retira a característica de bens móveis - a exemplo do que acontece com carcaças de aviões, que ficam encalhadas em aeroportos de todo o país, por serem bens de difícil locomoção, mas que jamais tiveram sua natureza de bens móveis questionada.*

*Vejam-se as torres de ventilação (fls. 221), os painéis de controle de secagem (fls. 222/223), as fornalhas (fl. 225), os turbogeradores (fl. 226); todos esses bens são claramente equipamentos utilizados no processo produtivo da recorrente e, caso fosse possível comprá-los inteiros, nenhuma dúvida existiria quanto à possibilidade de utilização dos créditos de ICMS, muito menos quanto ao enquadramento como bens móveis integrantes do ativo imobilizado da empresa.*

*Ainda que se entenda que os bens em questão são imóveis por acessão física, tenho que a exigência não pode prevalecer, pois a regra que vedava, à época, o crédito do ICMS nessa hipótese comportava prova em contrário, como se observa do art. 97, do RICMS/97, in verbis:*

*"Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*(...)*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*(...)*

*c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;*

*(...)*

*§ 2º Para os efeitos da alínea "c" do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:*

***Nota: A redação atual do § 2º do art. 97 foi dada pela Alteração nº 93 (Decreto nº 10459, de 18/09/07, DOE de 19/09/07), efeitos a partir de 19/09/07. Redação originária, efeitos até 18/09/07: "§ 2º Para os efeitos da alínea "c" do inciso IV, SALVO PROVA EM CONTRÁRIO, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:"***

*(...)*

*III - os imóveis por acessão física".*

*Assim, até 18/09/2007, o contribuinte poderia comprovar que os imóveis por acessão física adquiridos não são alheios às atividades do estabelecimento e, por isso, geram direito ao creditamento. Somente com o Decreto nº 10.459/07 esta regra mudou, para tornar a presunção absoluta, não alcançando, entretanto, a infração 03 da presente autuação, que se refere aos exercícios de 2005 e 2006.*

*Sendo indubitoso que poderia o contribuinte demonstrar que as mercadorias adquiridas estão relacionadas com suas atividades, para fins de garantir-lhe o direito ao crédito, e ficando cabalmente demonstrada essa relação, inclusive por parecer proferido pela ASTEC/CONSEF, tenho que não restam dúvidas acerca da legitimidade da pretensão recursal".*

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278868.3001/11-5, lavrado contra **SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$305.667,58**, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Paulo Danilo Fontes Reis e Rubens Soares Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Fábio de Andrade Moura, Alessandra Brandão Barbosa e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS