

PROCESSO - A. I. Nº 281076.0020/11-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA SPECIALTY CELLULOSE LTDA. (BAHIA PULP)
RECORRIDOS - BAHIA SPECIALTY CELLULOSE LTDA. (BAHIA PULP) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0151-04/12
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 24/08/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0197-11/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** COMPRAS EM OUTROS ESTADOS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. No tocante aos produtos químicos objeto da autuação, cuja afetação ao processo produtivo da sociedade empresária restou devidamente esclarecida através das informações do autuante e do autuado, inclusive mediante laudo técnico anexado por este último, o CONSEF/BA já se posicionou em definitivo por meio do Acórdão da Câmara Superior nº 0030-21/09. Mantida a Decisão recorrida quanto a esta imputação. Infração 2 descaracterizada. **b)** IMPORTAÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Após diligência realizada por Fiscal estranho ao feito em segunda instância de julgamento, restou comprovado o estorno, antes do início da ação fiscal, do crédito indevidamente escriturado pelo sujeito passivo. Modificada a Decisão recorrida quanto a esta imputação. Infração 4 descaracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DESTINADO AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. No tocante aos produtos químicos objeto da autuação, cuja afetação ao processo produtivo da sociedade empresária restou devidamente esclarecida através das informações do autuante e do autuado, inclusive mediante laudo técnico anexado por este último, o CONSEF/BA já se posicionou em definitivo por meio do Acórdão da Câmara Superior número 030-21/09. Mantida a Decisão recorrida quanto a esta imputação. Infração 3 descaracterizada. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 281076.0020/11-5, lavrado em 26/12/2011 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$427.045,47, acrescido da multa de 60%, em razão de cinco irregularidades. Foi reconhecido, pelo autuado, o cometimento das imputações 1 e 5; as imputações 2 e 3 são o objeto do Recurso de Ofício, e a imputação 4 é o objeto do Recurso Voluntário.

INFRAÇÃO 2. Utilização indevida de crédito fiscal, relativo a compras de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Consta no Auto de Infração que refere-se a inibidores de corrosão, amina neutralizante, fosfato neutro, fosfato alcalino, antiincrustante, biocida SPECTRUS

GE, polímero para DREGS, sequestrante de oxigênio, dispersante e ácido sulfênico (anexo B). ICMS no valor histórico de R\$43.700,45, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outros estados, destinadas ao consumo do estabelecimento. Consta no Auto de Infração que os itens objeto da autuação são os mesmos da infração 02 (anexo C). ICMS no valor histórico de R\$62.429,41, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 4. Utilização indevida de crédito, relativo a compras de materiais destinados ao uso e consumo. Consta no Auto de Infração que trata-se de mercadoria importada, adquirida para o fim citado através do código fiscal de operação (CFOP) 3556. Peças de reposição em sua grande maioria, conforme anexo D do Auto de Infração. ICMS no valor histórico de R\$ 303.698,94, acrescido da multa de 60%.

O Fisco acostou documentos às fls. 06 a 81.

O autuado impugnou parcialmente o lançamento de ofício às fls. 86 a 102 reconhecendo procedentes a primeira e a última acusações e pedindo a realização de diligência. Juntou documentos às fls. 103 a 305, dentre os quais cópia do Parecer ASTEC/CONSEF nº 0225, de 31/10/2003, emitido em outro PAF; cópias dos Acórdãos JJF 0362-02/04, CJF 0390-12/06, JJF 0176-02/06, CS 0030-21/09, JJF 0372-01/10, JJF 0090-05/11, JJF 0089-05/11, Laudo Técnico.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 314 a 319 (volume II) contestando as alegações defensivas e mantendo as imputações.

O contribuinte novamente pronunciou-se à fl. 324 reafirmando a improcedência das imputações 1 e 2 e juntando cópia do Parecer ASTEC/CONSEF nº 004/2012 às fls. 325 a 328, além de outros documentos às fls. 329 a 332.

O sujeito passivo voltou a manifestar-se nos autos à fl. 334 no sentido de que as imputações 02 e 03 fossem julgadas improcedentes, citando o Acórdão CJF nº 0131-11/12, cuja cópia acostou às fls. 336 a 340.

O julgamento unânime em primeira instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0151-04/12, às fls. 341 a 346. Em seus votos assim se expressam o digno Relator e o ilustre Autor do voto em separado:

VOTO

Os pressupostos de validade do procedimento fiscal foram devidamente observados, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu as infrações, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, que se mostram perfeitamente compreensíveis, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o embasamento jurídico.

Portanto, nada existe que possa macular o lançamento de ofício de nulidade. Não foi identificada violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.

Os autos encontram-se devidamente instruídos, não existindo omissões, obscuridades ou contradições que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento, pelo que indefiro o pleito de diligência.

(...)

A infração 02 acusa utilização indevida de crédito, referente a compras de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, enquanto a 03, relativamente aos mesmos produtos, aponta falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais. Portanto, para o deslinde da contenda, é necessário esclarecer se inibidores de corrosão, amina neutralizante, fosfato neutro, fosfato alcalino, anti incrustante, biocida SPECTRUS GE, polímero para DREGS, sequestrante de oxigênio, dispersante e ácido sulfênico são de fato materiais destinados ao uso e consumo ou se, conforme alega o contribuinte, constituem produtos intermediários essenciais à industrialização.

É cediço que o assunto em apreço é um dos mais controversos no âmbito do ICMS, já que a definição da real natureza do produto, se intermediário ou simples material de uso e consumo, determinará ou não a incidência do tributo a título de diferença de alíquotas na operação interestadual, ou a possibilidade de utilização de crédito.

No tocante aos produtos químicos acima referenciados, cuja afetação à industrialização da sociedade empresária restou devidamente esclarecida através das informações do autuante e do autuado, inclusive mediante laudo técnico anexado por este último, o CONSEF/BA já se posicionou em definitivo através do Acórdão da Câmara Superior número 030-21/09, abaixo transcrito, além de outros de primeira e segunda instâncias, com os quais me alinho.

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

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

Por esses motivos, concluo que os produtos Amina Neutralizante, Inibidor de Corrosão, Ácido Cítrico, Fosfato Monossódico, Ácido Sulfâmico, Hipoclorito de Sódio e Antiespumante são produtos intermediários, fazendo jus o contribuinte à utilização dos respectivos créditos.

Infrações 02 e 03 descaracterizadas.

No que diz respeito à infração 04, o impugnante não negou o seu cometimento. Admite ter cometido equívoco ao emitir as notas de entrada e escriturá-las com crédito nos livros fiscais. Conforme documentos de fls. 303 a 305, sustentou ter corrigido o erro de imediato, efetuando a anotação no Livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), mediante estorno.

Com base no princípio da proporcionalidade, assinalou que a sua conduta não decorreu de dolo, fraude ou simulação, além de não ter implicado em falta de recolhimento de imposto ou utilização indevida de crédito, porquanto devidamente estornado.

Ocorre que as mencionadas correções foram efetuadas no dia 18/08/2011 (fls. 303 a 305), data em que o impugnante já se encontrava sob ação fiscal (fl. 15), e por isso não têm força para afastar o ilícito tributário, o que concluo com base no arts. 138, parágrafo único, CTN; 319, § 6º, I, “a”, RICMS/1997 e 95, RPAF/1999.

Infração 04 caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 320.915,81, devendo ser homologados os valores já pagos.

VOTO EM SEPARADO (Quanto às infrações 2, 3 e 4)

A infração 2 acusa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisições de materiais de uso e consumo e a infração 3 da falta de pagamento da diferença de alíquota.

Verifico que a decisão contida no CS nº 0030-21/09, que foi tomada como parâmetro na fundamentação do Relator deste processo, trata dos produtos: Amina Neutralizante, Inibidor de Corrosão, Ácido Cítrico, Fosfato Monossódico, Ácido Sulfâmico, Hipoclorito de Sódio, Antiespumante. Neste processo, além daqueles produtos, foram objetos da autuação, anti incrustante, biocida SPECTRUS GE, polímero para DREGS, sequestrante de oxigênio e dispersante (Anexo B).

Conforme Laudo Técnico acostado às fls. 292/294, de um modo geral trata-se de inibidores de corrosão e anti incrustantes utilizados no tratamento da água desmineralizada para evitar ou reduzir a corrosão e a incrustação nas caldeiras e tubos.

A classificação de produtos como intermediário, que enseja direito a crédito fiscal do ICMS ou material de consumo, cujo crédito fiscal é vedado (no momento fixado prazo de direito de uso a partir de 2017), se dá em função do processo produtivo, de modo que um produto pode constituir matéria prima, produto intermediário ou material de consumo a depender da sua utilização no processo.

De modo geral a utilização dos inibidores de corrosão nos sistemas de tratamento de água industriais tem como finalidade proteger os equipamentos da ação corrosiva de materiais presentes na água, diminuindo custos de manutenção e aumentando a vida útil dos equipamentos.

Por sua vez os anti incrustantes são utilizados para evitar a formação de depósitos sobre as superfícies evitando entupimentos em tubulações de caldeiras e linhas de vapor.

Existem decisões em segunda instância deste Conselho, a exemplo da CJF Nº 0198-12/09 que manifestaram entendimento de que os produtos inibidores de corrosão e anti incrustantes possuem finalidade de proteger os equipamentos industriais, reduzindo os custos de manutenção ou de reposição dos equipamentos, mas a sua não

utilização não inviabiliza o processo produtivo, logo, não são indispensáveis ao processo.

Entretanto, na situação presente, entendo que a decisão CS 030-21/09 (fl. 211) tomada como paradigma deste voto e a CJF 131-11/12 (fl. 336) que não proveu o Recurso de Ofício da decisão JJF 0089-05/11, levaram em consideração que aqueles produtos “são aplicados na água que é utilizada diretamente no processo produtivo, entrando em contato imediato com a matéria-prima e o produto final”. Ou seja, em todas as etapas do processo de produção de celulose (corte e cozimento, lavagem/branqueamento, secagem/acabamento, evaporação, recuperação, caustificação e forno de cal) há necessidade da utilização da água com um nível de controle que não afete o produto final que é a celulose (cozimento/vapor/pressão, lavagem da polpa de celulose, branqueamento da polpa, secagem). Por isso, nesta situação específica, acompanho o voto do Relator, tomando como paradigma a decisão contida no Acórdão CS 030-21/09 da Câmara Superior deste Conselho.

A infração 4, acusa utilização indevida de crédito fiscal, relativo a compras de materiais destinados ao uso e consumo. Na defesa a empresa alegou que tendo constatado a escrituração indevida do crédito fiscal, promoveu o estorno do crédito conforme DMA Retificadora apresentada em 18/08/11 (fls. 303/305) e que ocorreu perda do objeto da infração.

Conforme ressaltado no voto, o Relator não acatou a pretensão do autuado justificando que apesar da retificação ter sido feita antes da lavratura do Auto de Infração (26/12/11), ocorreu quando estava sob ação fiscal (Termo de Início à fl. 15 de 08/07/11).

Além disso, pela análise dos elementos contidos no processo verifico que no demonstrativo elaborado pela fiscalização (fl. 13) foram relacionadas as notas fiscais de aquisição de material de consumo importado totalizando crédito de R\$303.698,94 com CFOP 3556, valor este que foi transportado para o livro Registro de Apuração (fl. 54) que somado aos valores dos demais créditos totalizaram no mês de abril/11 R\$697.751,76. No resumo do RAICMS (fl. 51) o total dos créditos escriturados no mês foi de R\$735.259,26 e débitos do imposto de R\$1.215.097,79 resultando em imposto a recolher de R\$479.838,53. Logo, infere-se que tendo creditado indevidamente no mês de abril o valor que foi objeto da autuação, ocorreu redução na apuração do saldo devedor e no recolhimento efetuado relativo ao mês de abril/11, o que caracteriza a infração.

Porém, no quadro do débito do imposto do mês de abril/11 (fl. 51) foi discriminado valor de estorno de crédito de R\$705.980,52 – “Ref. exportação que ora transferimos p/o Livro Especial”. Como esse valor é maior do que o saldo devedor apurado naquele mês, na hipótese de não ter sido transferido (fato que não ocorreu, visto que na DMA retificadora de 18/08/11 este valor foi aumentado para R\$913.070,77 – fl. 304) resultaria em saldo credor.

Mesmo na hipótese de ter escriturado o crédito fiscal indevido e resultasse em saldo credor, a Câmara Superior deste Conselho no Acórdão CS Nº 0039-21/09 deu provimento ao recurso da decisão contida no Acórdão 2ª CJF nº 0551-12/06, manifestando entendimento de 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”, o que caracterizaria, também, o cometimento da infração.

A Junta recorreu de ofício da Decisão nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

O sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 355 a 364, historiando fatos do processo e reproduzindo as suas alegações da impugnação originária quanto à imputação 4.

Alega sua boa fé, diz ocorrer inexistência de prejuízo ao erário estadual por ter havido realização do estorno do crédito cobrado, o que entende que acarretaria perda do objeto da infração 4.

Diz que a acusação é de que “*utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Refere-se a material importado, adquirido para uso e consumo, CFOP 3556, na sua grande maioria são peças de reposição*”.

Afirma que desde a peça impugnatória inicial sustenta que ao emitir as Notas Fiscais de Entrada constantes no Anexo D do Auto de Infração, que totalizaram o valor contábil e base de cálculo de R\$1.786.464,35, com ICMS no valor de R\$303.698,94, referente ao CFOP 3.556 – operação de importação do exterior na aquisição de material de uso e consumo - por um erro de configuração no sistema gerador das NF-e, procedeu, equivocadamente, ao registro, no seu Livro de Registro de Entradas e Livro de Apuração do ICMS, de crédito de ICMS em favor dele, autuado.

Que contudo, ao constatar o equívoco cometido ele, Recorrente, então procedeu à retificação do procedimento adotado registrando, no seu livro de Apuração do ICMS, o estorno do crédito erroneamente pretendido, fazendo tal medida refletir na sua Declaração Mensal de Apuração do ICMS - DMA. Que esta sua atitude teria sanado a irregularidade.

O recorrente reproduz os votos do Acórdão de base sobre a imputação 04, aduzindo que no voto do Relator *a quo* consta que ele, autuado, realizou as correções no dia 18/08/2011 (fls. 303/305), data em que já se encontrava sob ação fiscal (fl. 15), e por isso a correção não tem força para afastar o ilícito tributário, com base no artigos 138, parágrafo único, CTN; 319, §6º, I, “a”, RICMS/BA/97 e 95, RPAF/99; e no voto em separado consta que apesar de a retificação ter sido feita antes da lavratura do Auto de Infração (26/12/11), ocorreu quando ele, autuado, já estava sob a ação fiscal (Termo de Início à fl. 15, de 08/07/11), tendo sido aduzido no mesmo voto que “*no demonstrativo elaborado pela fiscalização (fl. 13) foram relacionados as notas fiscais de aquisição de material de consumo importado totalizando crédito de R\$303.698,94 com CFOP 3556, valor que foi transportado para o livro Registro de Apuração (fl. 54) e, somado aos valores dos demais créditos, totalizaram no mês de abril/11 o montante de R\$697.751,76, e que no resumo do RAICMS (fl. 51) o total dos créditos escriturados no mês foi de R\$753.259,26 e débitos do imposto de R\$1.215.097,79 resultando em imposto a recolher de R\$479.838,53. Logo, infere-se que tendo creditado indevidamente no mês de abril o valor que foi objeto de autuação, ocorreu redução na apuração do saldo devedor e no recolhimento efetuado relativo ao mês de abril/11, o que caracteriza a infração. Porém, no quadro do débito do imposto do mês de abril/11 (fl. 51) foi discriminado valor de estorno de crédito de R\$705.980,52 – “Ref. Exportação que ora transferimos p/o Livro Especial”. Como esse valor é maior do que o saldo devedor apurado naquele mês, na hipótese de não ter sido transferido (fato que não ocorreu, visto que a DMA retificadora de 18/08/11 este valor foi aumentado para R\$913.070,77 – fl. 304) resultaria em saldo credor. Mesmo na hipótese de ter escriturado o crédito fiscal indevido e resultasse em saldo credor, a Câmara Superior deste Conselho no Acórdão CS Nº 0039-21/09 deu provimento ao recurso da decisão contida no Acórdão 2ª CJF nº 0551-12/06, manifestando entendimento de 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 autuação”, o que caracterizaria, também, o cometimento da infração.”*

O recorrente aduz que a análise correta dos seus documentos fiscais ensinaria a reforma do julgado recorrido. Que, de acordo com a transcrição que fez em seu Recurso Voluntário, o Relator *a quo* não acatou a pretensão dele, contribuinte, justificando que apesar de a retificação ter sido feita antes da lavratura do Auto de Infração (26/12/2011), ocorreu quando estava sob a ação fiscal (Termo de Início à fl. 15, datado de 08/07/2011).

Que, porém, desde 16/06/2011, antes do início da ação fiscal, ele, Recorrente, fez constar na sua Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA (Doc. 01), período de referência 04/2011, o estorno do crédito aqui discutido no montante de R\$303.698,94. Que já naquela Declaração originalmente apresentada fez menção ao registro do estorno de crédito no valor total de R\$1.217.839,77, composto dos seguintes itens: R\$913.070,11 (Exportação – Livro Especial); R\$1.070,06 (Energia Elétrica) e R\$303.698,94 (Objeto autuação item 04). Que os dados do campo “*Apuração do Imposto – Quadro 14*” seriam idênticos na DMA originalmente apresentada em 16/06/2011, antes da ação fiscal, e na DMA retificadora apresentada em 18/08/2011, conforme cópias de DMAs que acosta às fls. 365 e 366, e que este fato corroboraria a sua afirmativa de não utilização do crédito fiscal que foi escriturado no seu livro de Registro de Entradas e repercutido no livro Registro de Apuração do ICMS sob o CFOP 3.556, e a inexistência de prejuízo ao erário estadual.

Que, portanto, desde a Declaração originalmente entregue ao Fisco ele, recorrente, fez menção ao registro do estorno de crédito no valor de R\$303.698,94, o que denotaria a inexistência da infração 04. Que teria sido por lapso que ele, Requerente, não acostara a este PAF o comprovante de entrega da DMA originalmente apresentada em 16/06/2011, o que, desde o início, daria maior substrato à sua sustentação.

Que aliando-se às considerações de natureza contábil, o Acórdão CS Nº 0039-21/09 da Câmara Superior deste Conselho não poderia servir de base paradigma para a manutenção da infração 04. Que a autuação ali relatada não possuiria similaridade suficiente para sustentar o cometimento da

infração ora em análise. Que naquele caso o Recurso Voluntário foi interposto pelo contribuinte contra Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que, através do Acórdão nº 0028-04/06, declarou a procedência do Auto de Infração lavrado em 28/06/2005, para exigir ICMS no valor de R\$16.114.337,55 e multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Que naquela peça acusatória consta que o contribuinte deixou de comprovar a existência de crédito extemporâneo efetuado em outubro de 2002, razão pela qual a fiscalização lavrou o Auto de Infração. Que nesse caso citado como parâmetro pela 4ª Junta de Julgamento não ocorreu o erro desde o início sustentado pelo ora Recorrente. Que a questão ali discutida adentrava ao mérito da existência, ou não, do crédito lançado pelo contribuinte em sua escrita fiscal.

Discorre a respeito. Afirma que no caso presente não se discute se o crédito existe, ou não, sendo a questão primordial saber se por um erro corrigido e por um crédito equivocadamente lançado e estornado, o contribuinte, ora Recorrente, irá suportar a imputação de uma infração que afirma não ter sido cometida e pagar o valor do tributo, crédito não utilizado.

O contribuinte discorre acerca de procedimento de fiscalização. Diz que, se configurado, apenas o aproveitamento indevido do crédito de ICMS poderia caracterizar a imputação 04. Que a não utilização dos créditos teria sido demonstrada através da correção do equívoco com a anotação, no livro Registro de Apuração do ICMS, do estorno de suposto crédito de ICMS, fazendo-se tal medida refletir nas Declarações Mensais de Apuração do ICMS - DMA, originária e retificadora apresentadas.

Aduz que a realização de diligência, cuja possibilidade é prevista pelo artigo 145 do RPAF/99, seria *“essencial para comprovar que, da análise da Escrituração Fiscal, uma mera irregularidade formal retificada pelo Contribuinte não implica em prejuízo ao Fisco Estadual, pois, o suposto crédito indevido sequer foi utilizado.”*

Requer o cancelamento da cobrança do tributo atinente à Infração 4. Discorre acerca de Direito Administrativo, princípio da proporcionalidade, cita jurista, fala sobre multa confiscatória, cita decisões em outras lides, fala sobre dolo, fraude e simulação. Indaga se o fato de ele, Recorrente, anuir com a cobrança do tributo e efetuar o pagamento, estaria implicando recolhimento do tributo em duplicidade, na medida em que não se terai utilizado do crédito, e se nesta situação que cita o Estado o estaria penalizando com cobrança de tributo cujo fato gerador não terai existido. Diz que as respostas a estes questionamentos denotariam que não faria sentido a exigência do pagamento do quanto cobrado e essa cobrança significaria tentativa de confisco do seu patrimônio.

Diz que a Infração 4 deveria ser julgada improcedente.

Aduz que, tendo em vista que o pleito restou indeferido em 1ª instância, reitera a formalização do requerimento de realização de diligência pela ASTEC/CONSEF para comprovar, através da análise da sua escrituração fiscal, que realizou a correção do equívoco cometido e, através do registro no seu livro Registro de Apuração do ICMS, teria efetuado o estorno de crédito de ICMS, crédito que aduz não ter sido utilizado, fazendo essa sua medida refletir nas suas Declarações Mensais de Apuração do ICMS - DMA.

Conclui pedindo o provimento do Recurso Voluntário interposto, com o julgamento pela improcedência da imputação 4 da autuação.

O recorrente juntou documentos às fls. 365 a 374.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Cruz, emite Parecer às fls. 380 e 381 aduzindo que a sua análise refere-se apenas ao item 4 da autuação, objeto do Recurso Voluntário, expondo que estão ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocarem a revisão do Acórdão de base, e que o contribuinte não trouxe provas para tanto.

Afirma que o contribuinte não nega o cometimento da irregularidade objeto da imputação 04, ao revés, o confessa, entretanto entende que a sua conduta ao corrigir o equívoco perpetrado,

através do registro, no livro de Apuração do ICMS, do estorno do crédito, teria promovido o saneamento da irregularidade cometida.

Que, entretanto, a correção efetuada ocorrera quando o contribuinte já se encontrava sob ação fiscal e, diante da legislação do ICMS, a correção extemporânea não elidiria o ilícito fiscal apurado. Que, neste sentido, o artigo 138 do CTN c/c o artigo 95 do RPAF/99 prevêem a denúncia espontânea da irregularidade cometida antes do início de qualquer procedimento fiscal, mas que isto não aconteceu no caso vertente.

Conclui opinando pelo improvimento do Recurso Voluntário interposto.

O processo foi pautado para julgamento e, consoante documentos de fls. 384 a 386, na assentada da sessão na 3ª Câmara de julgamento Fiscal, na qual então em exercício esta Relatora, analisando-se o processo, inclusive com o pronunciamento da Representante da PGE/Profis então presente, Procuradora Maria Dulce Hasselman Rodrigues Baleeiro Costa, opinando no sentido da necessidade de realização de diligência pela ASTEC/CONSEF, a 3ª CJF, em decisão não unânime, deliberou no sentido do encaminhamento do processo em solicitação de Diligência à ASTEC/CONSEF para as seguintes providências em relação à imputação 04 do Auto de Infração:

ASTEC/CONSEF:

Solicita-se que o Diligente designado, considerando os livros fiscais do autuado e seus documentos fiscais constantes no PAF, inclusive a DMA do contribuinte do mês de referência de abril/2011 e sua alteração (documentos de fls. 365 e 366), verifique se no mês de abril/2011 houve utilização efetiva do crédito fiscal objeto da imputação 04 em termos de repercussão no saldo de imposto a pagar naquele mês de abril/2011, ou se a utilização do crédito fiscal foi apenas escritural, ou seja: verificar se mesmo sem a utilização de tal crédito fiscal, permaneceria apenas saldo credor para este mês de abril/2011, sem valor de ICMS a recolher.

Caso todo o crédito fiscal em abril tenha sido totalmente meramente escritural, pede-se informar isto.

Caso tenha sido apenas em parte escritural, pede-se elaborar demonstrativos de débito separados, um para o valor de crédito fiscal usado apenas escrituralmente, e outro para o valor de crédito fiscal utilizado que repercute no conta-corrente fiscal em termos de reduzir, ou eliminar, valor de imposto a recolher em abril/2011.

Em atendimento, às fls. 389 e 390 foi emitido o Parecer ASTEC/CONSEF nº 105/2014, no qual em conclusão o Auditor Fiscal designado expõe:

“Vê-se transcrito no pedido de diligência que a manutenção da infração foi motivada em face de correções efetuadas no LRAICMS quando o impugnante já se encontrava sob ação fiscal. Assim, considerando que o valor transferido do Livro Registro de Apuração de ICMS – Especial para o livro RAICMS – Modelo P9 corrigido em que se apurou R\$0,00 de ICMS A RECOLHER em abril 2011 foi menor que o saldo de crédito acumulado até março 2011, aceitar ou não o ajuste na apuração do ICMS segue sendo a questão de mérito que compete ao Órgão Julgador desse CONSEF.”

O Diligente acosta documentos às fls. 391 a 415.

Intimado, o contribuinte manifesta-se, às fls. 420 a 422, acerca da diligência realizada, reiterando seu posicionamento acerca da imputação 4 e expondo seu entendimento no sentido de que a conclusão apresentada no Parecer ASTEC/CONSEF estaria corroborando o quanto ele, Recorrente, dissera acerca de que os créditos que ele, contribuinte, escriturada por um seu equívoco, não teriam servido para a redução e imposto a recolher.

Às fls. 426 a 432 o Sr. Otto Ludwig Weitzl protocola petição dirigida ao Procurador-Chefe da PGE/PROFIS requerendo a exclusão do seu nome, como corresponsável, pelos débitos tributários de ICMS oriundos de três Autos de Infração, um dos quais é o objeto da lide em análise, pelas razões que expõe, ao final pleiteando, em sede de controle de legalidade, a emissão de parecer, nos termos que explicita à fl. 432 dos autos deste processo. Anexa documentos às fls. 433 a 453.

Às fls. 456 a 459 o Autuante pronuncia-se expondo, em relação à imputação 4, que o próprio autuado reconhece que fez um lançamento de crédito indevido relativo às Notas Fiscais de Entrada constantes no Anexo D, com ICMS no valor de R\$303.698,94, referente ao CFOP 3.556 [compra de material para uso ou consumo], em seus livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS em abril/2011. Que, porém, mesmo estando sob fiscalização no período, a empresa autuada fez uma alteração nestes livros fiscais e na DMA, que foi retificada em

18/08/2011, conforme pode ser visto no documento 16, acostado pelo próprio contribuinte às fls. 303 a 305.

Expõe que em seu entendimento um contribuinte que se encontra sob fiscalização não pode reconstituir a sua escrita fiscal do período fiscalizado. Que conforme artigo 319, §§1º, 2º e 6º incisos I a III, do RICMS/BA/97 vigente à data da ação fiscal, que transcreve à fl. 458 dos autos, a escrita fiscal somente será reconstituída quando, evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de sanear-la por meio de lançamentos corretivos, for autorizada pela repartição fazendária a que estiver vinculado, a requerimento do contribuinte, ou determinada pelo fisco. Que em qualquer caso, a reconstituição, que se fará em prazo fixado pela repartição fiscal, não eximirá o contribuinte do cumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias, mesmo em relação ao período em que estiver sendo efetuada, e o débito apurado em decorrência da reconstituição ficará sujeito à atualização monetária e aos acréscimos moratórios.

O Autuante aduz que caso venha a ser abolida esta exigência de autorização para a reconstituição da escrita fiscal, os sistemas da SEFAZ deveriam automaticamente impedir que um contribuinte, com Ordem de Serviço de Fiscalização aberta, possa fazer DMA retificadora referente ao período desta Ordem de Serviço de Fiscalização.

Prossegue expondo que a empresa autuada estava sob Fiscalização, em tempo presente, no período em que reconstituiu sua escrita fiscal referente ao mês de abril/2011, conforme pode ser visto no Termo de Início de Fiscalização à fl. 15 do PAF.

Informa também que nos meses de maio/2011 e junho/2011 o autuado também fez lançamentos indevidos de créditos, porém fez o estorno dos mesmos antes do fechamento da escrituração, diferentemente de abril/2011, mês no qual a empresa autuada “esqueceu” de fazer o estorno dos créditos lançados indevidamente, conforme pode ser visto nas cópias do livro de Registro de Apuração do ICMS de abril/2011 às fls. 51 a 55 do PAF; maio/2011 às fls. 56 a 57 do PAF), e junho/2011, às fls. 58 a 60 do PAF.

Que ainda, em relação à infração 04, conforme resumo no Voto do Relator do Acórdão nº 0151-04/12, à fl. 384, resta evidente que o motivo que caracteriza a Infração 4 é que o contribuinte não pode retificar sua escrita fiscal durante o período em que se encontra sob fiscalização.

O Autuante afirma ser inverídica a afirmativa do autuado no sentido de que teria retificado sua escrita antes mesmo de instaurada qualquer fiscalização, conforme fls. 420 da sua manifestação, e este esclarecimento já consta no início da Informação Fiscal, porque a escrita foi retificada em 18/08/2011, conforme pode ser visto no Doc. 16 às folhas 303 a 305, anexado ao PAF pela própria autuada.

Conclui pedindo que o presente Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Às fls. 463 a 468 o Sr. Marcelo Moreira Leite protocola petição dirigida ao Procurador-Chefe da PGE/PROFIS requerendo a exclusão do seu nome, como corresponsável, pelos débitos tributários de ICMS oriundos de três Autos de Infração, um dos quais é o objeto da lide em análise, pelas razões que expõe, ao final pleiteando, em sede de controle de legalidade, a emissão de parecer, nos termos que explicita à fl. 468 dos autos deste processo. Anexa documentos às fls. 469 a 488.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Cruz, emite Despacho às fls. 494/verso e 495/verso reiterando o seu opinativo de fls. 380 e 381.

O processo foi pautado para julgamento e a empresa, em sustentação oral, citou a DMA de fl. 365, retificada em 16/06/2011, antes do início da ação fiscal, e a DMA de fl. 366, retificada em 18/08/2011, já durante a ação fiscal, aduzindo que em ambas as Declarações já constava estorno de crédito no valor de R\$1.127.839,77, reiterando que dentro deste valor está incluído o montante que foi lançado posteriormente no Auto de Infração, de R\$303.698,94, conforme seus livros fiscais, já examinados pelo Diligente ASTEC/CONSEF.

Reafirma que houve erro da empresa ao escriturar crédito de operações de importação do exterior, relativa a material de uso e consumo, mas este seu equívoco foi devidamente retificado

em seu livro Registro de Apuração do ICMS, antes do início da ação fiscal; que houve a correta apresentação da DMA, em 16/06/2011, também antes do início da ação fiscal, na qual já consta o estorno do crédito à época indevidamente utilizado; que em 18/08/2011 foi apresentada nova DMA retificadora, confirmando a não utilização do crédito fiscal.

Que na diligência realizada, que culminou no Parecer ASTEC/CONSEF nº 105/2014, exarado nos autos, o Diligente designado examinou os livros da empresa inclusive relativamente a período anterior ao discutido nos autos, para verificar a correta apuração e aproveitamento dos créditos e a inclusão do valor objeto da infração 4, no crédito estornado, e discriminou no Parecer emitido toda a verificação feita, concluindo que não há saldo devedor de imposto no período.

Novamente o contribuinte pontua a necessidade de considerar-se o envio da DMA de fl. 365, antes do início da ação fiscal, o que denota que a empresa corrigiu a tempo o uso indevido de crédito, realizando estorno, sem causar prejuízo ao erário, antes mesmo de fiscalizada, pelo que a acusação 04 é improcedente.

Diante dos argumentos do sujeito passivo; das DMAs de fls. 365 e 366; dos documentos acostados ao processo pelo contribuinte às fls. 391 a 415, em sede de Recurso Voluntário, e de suas alegações em relação ao Parecer ASTEC/CONSEF nº 105/2014, às fls. 389 e 390, então nos termos do artigo 160 do RPAF/BA c/c o artigo 66, inciso II, do Regimento Interno deste Conselho de Fazenda Estadual, a seu pedido foi concedido vista sucessivamente para a Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento e para a Conselheira Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, para mais aprofundada análise dos documentos dos autos para a formação de juízo de valor.

Após vista dos autos ambas as Conselheiras observam, nesta sessão de julgamento, que os documentos juntados pelo contribuinte, mormente a DMA retificadora acostada à fl. 365, enviada a esta SEFAZ/BA em 16/06/2011, por conseguinte antes de iniciada a ação fiscal; e os livros fiscais examinados pelo Diligente da ASTEC/CONSEF, cujas cópias constantes nos autos foram analisadas por ambas as Conselheiras, tais documentos evidenciam que o contribuinte realizou estorno de crédito no valor de R\$1.217.839,33, quantia que equivale a três itens, que são o montante equivalente ao valor cobrado na imputação 04 do Auto de Infração (R\$303.698,94), somado aos montantes de R\$913.070,77 referente a crédito de importação, e o valor de R\$1.070,06, referente a energia elétrica, estando estes montantes escriturados nos livros do contribuinte, em decorrência do que não houve uso do crédito fiscal de forma efetiva, e nem escritural.

Foi discutido em mesa que o refazimento da escrita fiscal sem a necessária autorização da SEFAZ/BA constitui descumprimento de obrigação tributária acessória, mas no caso presente não implica falta de recolhimento de tributo.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Cruz, presente à sessão de julgamento, expõe que diante da reanálise dos novos documentos apresentados pelo contribuinte, e dos pronunciamentos em mesa, acerca da inocorrência de uso indevido de crédito fiscal, sequer de forma meramente escritural, revê e modifica verbalmente o opinativo anterior, por entender restar descaracterizada a imputação 04. Conclui opinando no sentido do Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância.

Preliminarmente, verifico que, tal como já devidamente apreciado no julgamento de primeira instância, estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99. Ademais ficou evidenciado, tanto da impugnação ao lançamento de ofício, quanto do teor do Recurso Voluntário, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente

seu direito de defesa tendo, inclusive, pronunciado-se quanto ao mérito neste processo.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de inconstitucionalidade, e de ilegalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB. As multas aplicadas, como também os acréscimos moratórios incidentes sobre o débito, obedecem ao disposto na legislação tributária estadual, mais especificamente no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e no artigo 102, § 2º, II, também do COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00.

No mérito, em parte merece reparo a decisão objeto dos recursos, o que analisarei neste voto.

Inicialmente analiso o Recurso de Ofício atinente às imputações 2 e 3, acerca de incidência de ICMS em operações de compras de mesmos materiais, em razão de hipóteses normativas diferentes.

A imputação 2 trata de utilização indevida do crédito, relativo às compras de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, descritos estes como inibidores de corrosão Kleen AC 9504 e Flogard MS6222 GE; amina neutralizante Steamat NA0560 GE; fosfato neutro Optisperse HP2100 GE e fosfato alcalino Optisperse HP3100 GE; anti-incrustante Hipersperse MCD700, biocida Spectrus NX1106 GE; polímero para DREGS aux. Floculação PN 171; sequestrante de oxigênio Cortrol OS5300; dispersante Optisperse SP 8300 e Depositrol PY5204L GE; ácido sulfâmico (anexo B do Auto de Infração, fls. 07 a 09); a imputação 03 cuida de falta de recolhimento das diferenças entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições destas mesmas mercadorias, oriundas de outros Estados e destinadas ao estabelecimento (anexo C do Auto de Infração, fls. 10 a 12).

Conforme descrito no Laudo Técnico (fls. 292 a 302) e no Parecer ASTEC/CONSEF 0225 (fls. 126 a 136), ambos acostados pelo contribuinte aos autos, e citados no Relatório que antecede este voto, na situação específica da fabricação de celulose, os elementos químicos alvo da exação são utilizados de forma tal que entram em contato direto com o produto final, a exemplo anti-incrustante Hipersperse MCD 700, e do biocida Spectrus NX1106, ambos, dentre outros elementos, utilizado na água desmineralizada que lava a polpa de celulose, que é o produto final da empresa.

Prevía o RICMS/BA/97, em vigor à data dos fatos geradores da exação:

RICMS/BA/97:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(...)

*b) de matérias-primas, **produtos intermediários**, catalisadores e material de embalagem, **para emprego em processo de industrialização**;*

(...)

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, **produtos intermediários** e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;

b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou

c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso;

(destaques nossos)

O tema já foi analisado algumas vezes neste Conselho, consoante já dito na Decisão de base. Há pouco a acrescentar ao teor dos didáticos votos do ilustre Relator e do digno Autor do Voto em Separado, naquela Decisão de primeira instância.

As imputações quanto às operações de aquisição de mesmos materiais, praticadas pela mesma

empresa ora autuada, já foi tratado inclusive na 3ª Câmara em julgamento do qual participei, e que resultou no Acórdão CJF nº 0273-13/13, que teve como Relator o ilustre Conselheiro Álvaro Barreto Vieira.

Mantido meu entendimento acerca do assunto, transcrevo a parte da Ementa e do texto do voto no julgamento das questões atinentes às imputações 02 e 03 do Auto de infração então analisado, cujo teor reflete-se no cerne das atuais questões 02 e 03 do lançamento de ofício ora em julgamento:

ACÓRDÃO CJF Nº 0273-13/13.

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligência efetuada pela Assessoria Técnica – ASTEC/CONSEF comprovou que os produtos relacionados na autuação eram empregados diretamente no processo produtivo do estabelecimento. Os materiais envolvidos neste item da autuação, cujos créditos foram glosados, já foram objeto de autuação anterior, envolvendo esta mesma empresa, tendo a Câmara Superior, através do Acórdão CS 0030-21/09, concluído que se trata de bens utilizados no processo produtivo do estabelecimento. Lançamento indevido. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas relativamente a produtos intermediários utilizados no processo industrial. Lançamento indevido. 3.(...)

VOTO

Quanto às infrações 2 e 3, o cerne da questão é definir se as mercadorias adquiridas pelo contribuinte são bens destinados ao uso consumo ou se são produtos intermediários, pois, no primeiro caso é indevida a utilização do crédito do ICMS sobre eles incidente (infração 2) e é devido o diferencial de alíquota (infração 3), por sua vez, acaso sejam reconhecidos como produtos intermediários, é possível o creditamento e é indevida a cobrança de diferencial de alíquota.

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

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

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

Além de tais motivos, observo que o entendimento atual do STJ, corte responsável em unificar a interpretação das leis infraconstitucionais no país, é que o requisito para que o bem seja considerado produto intermediário é exclusivamente que este seja utilizado para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial (fato que também resta comprovado no presente caso). Veja-se a recente decisão da Primeira Turma do STJ, a qual faz menção a precedentes da Primeira e da Segunda Turma no mesmo sentido:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL.

ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel.

Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.

2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 142.263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013) (grifamos)
(...)

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, tão somente para retificar o valor remanescente da infração 4 para o valor de R\$ 4.676,19, em razão do pagamento realizado pelo contribuinte.
(...)

Diante do exposto, voto pela manutenção da decisão de base quanto à improcedência das imputações 02 e 03.

Passo à análise do Recurso Voluntário, que refere-se à imputação 4.

Esta trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 303.698,94, relativo a compras de materiais destinados ao uso e consumo. Consta, na descrição dos fatos do Auto de Infração, que se trata de mercadoria importada, adquirida para o fim citado através do Código Fiscal de Operação - CFOP 3556 [Compra de material para uso ou consumo (Importação)]. Consta, ainda, que se trata de peças de reposição em sua grande maioria, conforme anexo D do Auto de Infração.

O contribuinte alega, em suma, que equivocou-se ao escriturar crédito fiscal em decorrência das operações objeto da imputação 4, mas que enviou a esta SEFAZ/BA, na data de 16/06/2011, Declaração DMA na qual está registrado o estorno de crédito fiscal no valor total de R\$1.217.839,77, e que este montante total é composto dos seguintes itens: R\$913.070,11 (Exportação – Livro Especial); R\$1.070,06 (Energia Elétrica) e R\$303.698,94 (valor objeto da imputação 04). Esta DMA está acostada à fl. 365 dos autos.

O contribuinte afirma, e comprova nos autos, que os dados do campo “Apuração do Imposto – Quadro 14” são idênticos na DMA originalmente apresentada em 16/06/2011, antes da ação fiscal, e na DMA retificadora apresentada em 18/08/2011, conforme cópias de DMAs que acosta às fls. 365 e 366, e que este fato corrobora a não utilização do crédito fiscal que foi escriturado no seu livro de Registro de Entradas e repercutido no livro Registro de Apuração do ICMS sob o CFOP 3.556. Observa que está citado, na Decisão *a quo*, que o Termo de Início de fiscalização foi lavrado na data de 08/7/2011 (fl. 15).

O sujeito passivo admite que quando da impugnação não apresentou a DMA enviada a esta SEFAZ antes do início da ação fiscal, por um seu lapso, mas o faz ao interpor o Recurso Voluntário. A meu sentir, este lapso do contribuinte contribuiu para o teor da Decisão de piso acerca da imputação 4.

Os dados dos livros fiscais apresentados ao Fisco nos autos contrastam com os dados dos livros fiscais apresentados ao Diligente, quando já existente a lide ora em curso. Porém a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF comprovou, após exame da documentação apresentada, que o estorno do saldo credor indevido já havia sido escriturado em todos os livros fiscais retificados, na DMA original e nas DMAs retificadoras apresentadas.

Assinalo que embora o contribuinte não tenha pedido autorização para retificar sua escrita fiscal, portanto descumprindo o disposto no artigo 319 do RICMS/BA/97, então em vigor, mas deste descumprimento de obrigação acessória não está provado, nos autos, que decorreu falta de recolhimento de imposto.

Assiste razão ao contribuinte ao asseverar que a cópia dos livros fiscais que apresenta constitui prova de seu estorno de débito, bem como o recibo original de envio da DMA em 16/06/2011 (fl. 365), com as mesmas informações quanto a saldo credor. Assim os documentos juntados pelo contribuinte, mormente esta DMA retificadora enviada, enviada a esta SEFAZ/BA em 16/06/2011, por conseguinte antes de iniciada a ação fiscal, que deu-se em 08/07/2011, consoante Termo de Início de Fiscalização acostado pelo Fisco à fl. 15; e os livros fiscais examinados pelo Diligente da ASTEC/CONSEF, cujas cópias constam nos autos, tais documentos evidenciam que o contribuinte realizou estorno de crédito no valor de R\$1.217.839,33, quantia que equivale a três

itens, que são o montante equivalente ao valor cobrado na imputação 04 do Auto de Infração (R\$303.698,94), somado aos montantes de R\$913.070,77 referente a crédito de importação, e o valor de R\$1.070,06, referente a energia elétrica, estando estes montantes escriturados nos livros do contribuinte, em decorrência do que não houve uso do crédito fiscal de forma efetiva, e nem escritural.

Diante desta comprovação do estorno do crédito indevidamente utilizado, estorno este realizado antes do início da ação fiscal, voto pela modificação da Decisão de base, por restar descaracterizada a imputação 4.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, julgando PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, mas no valor histórico total de R\$17.216,87, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos e intimado o recorrente para efetuar o pagamento do valor remanescente relativo ao débito tributário originalmente lançado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e **PROVER** o Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281076.0020/11-5**, lavrado contra **BAHIA SPECIALTY CELLULOSE LTDA. (BAHIA PULP)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.216,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS