

PROCESSO - A. I. Nº 206854.0004/17-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S/A.
RECORRIDOS - BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0112-03/18
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09/07/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0114-11/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO 01. A Câmara Superior, por meio do Acórdão CS Nº 0030-21/09, em relação à particularidade da atividade deste específico contribuinte e aos produtos fiscalizados, decidiu pela improcedência de tal infração, posicionamento que vem sendo adotado neste Conselho. b) AQUISIÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAL, SUJEITO AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO 02. O sujeito passivo pagou o valor reclamado neste item da autuação. 2. DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. ENTRADAS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO 04. A Câmara Superior, por meio do Acórdão CS Nº 0030-21/09, em relação à particularidade da atividade deste específico contribuinte e aos produtos fiscalizados, decidiu pela improcedência de tal infração, posicionamento que vem sendo adotado neste Conselho. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JJF nº 0112-03/18 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/1999), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado no dia 27/09/2017 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 959.290,21, sob a acusação do cometimento de 05 (cinco) irregularidades, assim discriminadas pelo órgão julgador de primeira instância, *in verbis*.

“Infração 1. - 01.02.02 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material adquirida para uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016. Consta na descrição dos fatos que, conforme listado no demonstrativo fiscal trata-se de inibidor de corrosão, dispersantes, biocidas e anti-incrustantes que são utilizados no tratamento da água de resfriamento de efluentes, portanto em setores não ligados diretamente ao processo produtivo, no valor de R\$148.255,91, acrescido da multa de 60%;

Infração 2.- 06.01.94 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de Serviço de Transporte, sujeitos à substituição tributária, nos meses de janeiro a novembro de 2015, no valor de R\$243.055,11, acrescido da multa de 60%. O contribuinte é contratante da prestação de serviços de transporte de seus funcionários e recolhe o ICMS/ST, entretanto estas prestações não dão direito ao crédito, por não estarem vinculadas ao seu processo de industrialização, sendo alheia a sua atividade fim;

Infração 3 - 01.03.11 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de energia elétrica, em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização. Consta que o contribuinte

efetua normalmente o estorno sobre o crédito de energia elétrica, não utilizada na área industrial. Entretanto deixou de fazê-lo sobre o crédito referente ao fornecimento de energia pela Coelba, crédito este, que é lançado no livro de Apuração, no campo “outros créditos” sob a rubrica “ICMS subvenção Coelba”, nos meses de março a agosto, outubro a dezembro de 2015, no valor de R\$28.400,38, acrescido da multa de 60%;

Infração 4 - 06.02.01 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, no valor de R\$268.840,15, acrescido da multa de 60%;

Infração 5 - 16.01.02 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviço não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sendo aplicada multa de 1% do valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$270.738,66”.

A remessa necessária resulta de terem sido julgadas improcedentes as infrações 01 e 04, enquanto no apelo o contribuinte se insurge contra o julgamento da infração 02. Não existe controvérsia no que diz respeito às infrações 03 e 05.

A Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide no dia 10/07/2018 e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos seguintes termos (fls. 301 a 314):

“ VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito tributário relacionado ao ICMS e a multa por descumprimento de obrigação acessória, relativamente a 05 (cinco) irregularidades, conforme descrito na inicial, que serão objeto da apreciação nas linhas seguintes.

Preliminarmente, constato que não se encontra no presente PAF violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como, na narrativa dos fatos das correspondentes infrações, não estando presentes nos autos, qualquer motivo das nulidades elencadas nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

O Autuado reconheceu o cometimento das infrações 03 e 05, efetuando o recolhimento das mesmas, em razão de ter optado por incluir tais débitos no Programa de transação de créditos tributários instituídas pela Lei Estadual nº 13.803/2017. Estas infrações ficam mantidas, visto que sobre elas, não existe lide a ser apreciada.

No mérito, a infração 01 acusa o Autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a material adquirida para uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016. A Infração 04 se refere a falta do pagamento do ICMS diferencial de alíquotas incidente sobre as aquisições interestaduais de produtos descritos na Infração 01, os quais teriam sido supostamente utilizados para uso e consumo do seu estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que, conforme listado no demonstrativo fiscal trata-se de inibidor de corrosão, dispersantes, biocidas e ant-incrustantes que são utilizados no tratamento da água de resfriamento de efluentes, portanto em setores não ligados diretamente ao processo produtivo.

Observo que foi alegado pela defesa, que os materiais em questão, se referem a produtos intermediários, empregados em seu processo industrial, resultando na produção de celulose líquida, que deve ter um elevado grau de pureza, considerando que será utilizada em produtos da alimentação humana e fabricação de medicamentos, sendo legítimos tais créditos, por consequência, é indevido o pagamento do imposto relativo à diferença de alíquota.

O Autuante faz uma descrição sobre as categorias de materiais/produtos em que as mercadorias em análise usadas na Bahia Specialty Cellulose se encaixam e conclui que eles devem ser enquadrados como materiais de uso e consumo conforme caracterizou na autuação.

Compulsando os Autos, verifico que a matéria aqui tratada já foi alvo de diversas apreciações por este CONSEF, inclusive referente a Autos de Infração lavrados contra a empresa ora defendente. É o caso da Decisão proferida por esta 3ª JF, no Acórdão nº 0133-03/12 e mantida pela 3ª CJF, no ACÓRDÃO CJF Nº 0273-13/13.

Na Decisão retro citada, a 3ª JF converteu o PAF em diligência que resultou no Parecer ASTEC nº 004/2012, onde consta a descrição de forma minuciosa e didática, da participação de cada produto no processo industrial da autuada, com a seguinte conclusão do diligenciador: “ ... à luz do todo observado “in loco” da planta industrial do contribuinte autuado, associado aos termos da descrição detalhada da participação de cada um dos produtos no processo industrial apresentados no corpo do presente parecer, somos de opinião que as mercadorias objeto das infrações 02 e 03, conforme relação acima destacada, estão diretamente vinculadas ao processo produtivo como elemento indispensável ao produto final elaborado pela empresa, que é a produção de celulose solúvel a partir de madeiras.”

Cabe registrar que o citado Parecer Técnico nº 004/2012 da ASTEC/CONSEF foi acolhido integralmente, como

fundamento para a Decisão prolatada pela 3ª JJF.

É importante ressaltar que as mercadorias das infrações 01 e 04 aqui em discussão, já foram objeto de julgamento pela Câmara Superior, através do Acórdão CS nº 0030-21/09, que concluiu tratar-se de produtos intermediários e, conseqüentemente, fazendo jus o contribuinte à utilização dos respectivos créditos fiscais, consoante texto a seguir transcrito:

“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, 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.”

Há de se destacar que, independentemente de ser relativa ao mesmo contribuinte, BAHIA PULP S.A, cuja razão social passou a ser denominada de BAHIA SPECIALTY CELULOSE S/A, esta Decisão retro menciona deve ser acompanhada pelas demais instâncias administrativas deste Órgão, sob pena de violar o princípio da segurança jurídica, por se tratar de uma Decisão da Câmara Superior deste Colegiado.

Saliento que também é nesse sentido, inúmeras outras Decisões deste CONSEF, como por exemplo: CJF 0131-11/12 e 0089-05/11 e CJF 0273-13/13 e JJF - 0133-03/12, CJF 0131-11/12 e JJF 0089-05/11.

Dessa forma, alinho meu entendimento à Decisão exarada pela Câmara Superior deste CONSEF, Acórdão CS nº 0030-21/09, concluindo que as mercadorias relacionadas nas infrações 01 e 04 são produtos intermediários para o processo produtivo da empresa autuada, conseqüentemente está correto seu procedimento de se apropriar do crédito, quando da aquisição dos mencionados produtos e por consequência ser exonerado do pagamento do ICMS DIFAL das mercadorias respectivas. Sendo assim, entendo insubsistentes as infrações 01 e 04.

A infração 02 acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de Serviço de Transporte, sujeitos à substituição tributária. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte é contratante da prestação de serviços de transporte de seus funcionários e recolhe o ICMS/ST, entretanto estas prestações não dão direito ao crédito, por não estarem vinculadas ao seu processo de industrialização, sendo alheia a sua atividade fim.

Nas razões defensivas, o Autuado alegou que é contratante de prestação de serviço de transporte de seus funcionários e faz a substituição tributária do ICMS por estas prestações. Disse que a legislação tributária aplicável ao caso concreto, não traz qualquer restrição quanto ao crédito do serviço de transporte, por isso entende que faz jus ao crédito em comento.

Por outro lado, o Autuante em sede de informação fiscal, contestou a alegação defensiva afirmando que estes créditos são devidos, pois, tais prestações não são vinculadas ao seu processo de industrialização, sendo alheia a sua atividade fim. Ressaltou que o próprio contribuinte reconhecendo o seu erro, deixou de creditar-se desse ICMS indevido, a partir de dezembro de 2015.

Observe que a matéria aqui discutida rege-se pelo art. 310, § único, inc. II do RICMS-BA, Decreto 13.780/12. A imputação diz respeito a apropriação indevida de crédito fiscal, no valor referente a Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária. A conclusão fiscal está baseada na constatação de que o estabelecimento autuado é contratante da prestação de serviço de transporte de seu pessoal e retém ICMS ST por estas operações, porém utilizou como crédito fiscal estes valores recolhidos, conforme demonstrativo fls.46/48.

Saliento que quanto ao transporte de matérias primas, materiais intermediários e de embalagem, não há dúvida de que o direito ao crédito do ICMS incidente sobre os serviços de transportes contratados, como quer o autuado, são admitidos pelo o artigo 309 do RICMS/2012, que garante o direito ao crédito, quando o serviço de transporte contratado estiver vinculado à atividade da empresa.

No caso, a tese defensiva é que os serviços de transportes de pessoal contratados pela empresa estão intrinsicamente relacionados à atividade industrial por ela desenvolvida, pois, como os operários são parte fundamental na planta de produção da empresa, caso não fosse contratado o serviço de transporte para levá-los de suas residências até a fábrica não seria possível a obtenção do produto final. Ou seja, entende o sujeito passivo que o serviço de transporte contratado está vinculado ao seu processo de industrialização, por

considerar que a mão de obra é tão essencial no processo industrial como os insumos e a matéria prima.

A jurisprudência do CONSEF em matérias semelhantes à presente, é no sentido de que o serviço de transporte de pessoal constitui custo da empresa industrial, mas, não goza do direito ao crédito fiscal, a exemplo dos Acórdãos CJF 0159-12/03; JJF 334-01/03; CJF 0102-11/03; JJF nº 0458- 01/02 e CJF 0182-11/14; JJF 0152-05/13, inclusive Acórdão da Câmara Superior do CONSEF nº CS 0222/00, que adoto como fundamento para proferir o voto em relação a este item da autuação.

Com base na jurisprudência citada, concluo que foi correto o procedimento da fiscalização em não homologar o procedimento do autuado na utilização do crédito fiscal decorrente do serviço de transporte de pessoal.

Restando caracterizado, que o procedimento do autuado, não encontra amparo na legislação tributária, nem na jurisprudência deste CONSEF, fica mantido o lançamento pela sua procedência.

Por fim, o defendente requer que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome do Dr. Marcos Rogério Lyrio Pimenta (OAB/BA nº 14.754), com endereço na Avenida Tancredo Neves, nº 1632, Edifício Salvador Trade Center, sala 2210, Torre Sul, Caminho das Árvores, Salvador – Bahia, CEP 41.820-020, sob pena de nulidade.

Registro que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim, à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo no endereço indicado.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão nº 0112-03/18.

Respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento, o autuado ingressa com Recurso Voluntário às fls. 325 a 335.

Inicia assinalando que os créditos de que trata a infração 02 são referentes aos serviços de transporte de empregados do setor produtivo e que os utilizou com fundamento no princípio da não cumulatividade.

Transcreve os artigos 19/20 da Lei Complementar (LC) nº 87/1996 – juntamente com ensinamentos de Aroldo Gomes de Mattos -, para ressaltar que em momento algum o referido Diploma limitou a natureza das aquisições e contratações capazes de ensejar a apropriação dos créditos, desde que pertencentes ao contexto operacional, ou seja, às atividades necessárias à consecução do objeto social.

Na sua concepção, com a edição da citada Lei Complementar e com a revogação do Convênio ICM nº 66/1988, caiu por terra o denominado “*crédito físico*”, segundo o qual a não cumulatividade fica sujeita à identificação de vínculo de natureza material como condição do direito ao crédito. A partir de então, deu-se lugar ao “*crédito financeiro*”, que se apoia no aspecto funcional de pertencimento à atividade econômica.

Prossegue sustentando que agiu de acordo com o Parecer GECOT/DITRI nº 1.876/1998, transcrito à fl. 334, do que resultou a Decisão constante do Acórdão CS nº 0121-21/02, que lhe foi parcialmente favorável (fl. 334).

Às fls. 240 e 245, apresentou petições para recolhimento do valor concernente à infração 02 (documento de arrecadação estadual e comprovante de pagamento de fls. 247/248).

VOTO

No tocante ao Recurso de Ofício, conforme os demonstrativos de fls. 21 a 26, as infrações 01 e 04 têm fundamento de fato nas mesmas operações, relativas às aquisições em outros Estados de dispersantes, inibidores de corrosão, antiespumantes, anti incrustantes, biocidas etc.

O sujeito passivo especificou as funções de cada um desses materiais na peça de defesa, às fls. 136/137. Por exemplo, anti incrustante é utilizado para evitar a incrustação na caldeira, dispersante para a redução dos níveis de ferro no mesmo equipamento (caldeira) e biocida para combater eventual contaminação orgânica na água da torre.

Respalhada em precedentes deste Conselho (Acórdãos CJF Nº 0273-13/13 e CS Nº 0030-21/09), a Junta de Julgamento Fiscal afastou a exigência. A 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF Nº 0273-13/13, julgou a matéria em sede de Recurso de Ofício atinente ao Acórdão da 3ª JJF Nº 0133-03/12, oportunidade em que manteve o que foi decidido quanto às infrações 02 e 03 do respectivo Auto de Infração.

A 3ª CJF, de forma unânime (houve divergência quanto a outro assunto), considerou que os materiais são destinados à atividade da sociedade empresária, caracterizando-se como produtos intermediários, e não bens de uso e consumo. Fundamentou-se em diligência *in loco* realizada pela ASTEC (Assessoria Técnica do Conselho), consubstanciada no Parecer Técnico nº 004/2012, considerado condizente com o Acórdão CS nº 0030-21/09.

Este relator já enfrentou o tema no julgamento do Auto de Infração nº 281076.0020/11-5 (Acórdão JJF Nº 0151-04/12), em que ressaltou o seguinte:

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

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF Nº 0197-11/15, não deu provimento ao Recurso de Ofício referente ao Acórdão JJF Nº 0151-04/12:

“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 antiincrustante Hipersperse MCD 700, e do biocida Spectrus NX1106, ambos, dentre outros elementos, utilizados na água desmineralizada que lava a polpa de celulose, que é o produto final da empresa.

...

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...”

Voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Tendo em vista o pagamento comprovado às fls. 240, 245 e 247/248, resta prejudicado o julgamento de mérito do Recurso Voluntário, o que decido com base no inciso I e parágrafo único do art. 122 do RPAF-BA/1999.

Art. 122. *Extingue-se o processo administrativo fiscal:*

I - com a extinção do crédito tributário exigido;

II - em face de decisão judicial transitada em julgado contrária à exigência fiscal;

III - pela transação;

IV - com a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa;

V - com a decisão administrativa irrecorrível;

VI - por outros meios previstos em lei.

Parágrafo único. Em caso de pagamento ou parcelamento do valor lançado, o julgamento não deverá prosseguir na esfera administrativa e o processo deverá ser retornado à unidade de origem para homologação e consequente arquivamento dos autos.

Mantida a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, tendo como PREJUDICADO o Recurso Voluntário, com a homologação dos valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206854.0004/17-0**, lavrado contra **BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S/A.**, no valor de **R\$271.455,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$270.738,66**, prevista no inciso XI do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser cientificado o recorrente desta Decisão e homologados os valores recolhidos e reconhecidos, posteriormente, encaminhar os autos para o devido arquivamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS