

PROCESSO - A. I. Nº 217359.0012/18-8
RECORRENTE - SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0148-03/19
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/02/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0335-11/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SEM REPERCUTIR EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. MATERIAL DE CONSUMO. Multa de 60% do valor do crédito fiscal, conforme disposto no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96. É vedada a utilização de crédito fiscal de ICMS relativo a materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento. Evidenciado que os produtos arrolados na autuação são partes e peças destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos e, portanto, esses produtos se classificam como materiais de uso e consumo. O crédito fiscal de ICMS decorrente de aquisições de materiais de uso e consumo somente poderá ser utilizado a partir de 1º de janeiro de 2020. Não acolhida a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Infrações 1 e 2 subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão proferida pela 3ª JF, em 17/07/2019, que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado com o objetivo de exigir crédito tributário no valor histórico de R\$3.338.218,61, em decorrência do cometimento de duas infrações.

Infração 01. – *Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Refere-se a materiais de uso e consumo, notadamente peças e partes destinadas à manutenção de equipamentos, onde a Autuada creditou-se do ICMS indevidamente, lançando no CIAP, bloco G (controle de crédito do ativo permanente) CFOP 2551. Os referidos materiais não entram em contato direto com o produto em elaboração (celulose), e não sofrem alteração em função da ação direta exercida sobre o produto fabricado, bem como não compõem ou integram a estrutura física do produto acabado. (RV).*

Enquadramento Legal: Art. 31 da Lei 7.014/96 C/C art. 309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Data da Ocorrência: Entre 31/01/2014 e 31/12/2014. **Valor:** R\$ 3.307.437,68

Infração 02. – *Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Refere-se a materiais de uso e consumo, notadamente peças e partes destinadas à manutenção de equipamentos, onde a Autuada creditou-se do ICMS indevidamente. Os referidos materiais não entram em contato direto com o produto em elaboração (celulose), e não sofrem alteração em função da ação direta exercida sobre o produto fabricado, bem como não compõem ou integram a estrutura física do produto acabado. (RV).*

Enquadramento Legal: Art. 31 da Lei 7.014/96 C/C art. 309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Data da Ocorrência Entre 31/01/2014 e 31/12/2014. **Valor:** R\$ 30.780,93

O Autuado apresentou defesa administrativa face ao Auto de Infração em epígrafe (fls. 97/105),

pugnando pela improcedência total do Auto de Infração.

O Autuante apresentou informação fiscal, face à defesa do contribuinte (fls. 138/167), mantendo a autuação em sua inteireza e pugnando pela sua procedência.

A instrução foi concluída e os autos remetidos para apreciação pela 3ª JF que entendeu por bem julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe nos seguintes termos:

“O Auto de Infração em exame diz respeito ao cometimento de duas infrações à legislação do ICMS, sendo ambas decorrentes da utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Inicialmente, não acolho a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante, por precariedade do trabalho fiscal e violação do seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Não vislumbro nas descrições das condutas infracionais imputadas ao autuado dificuldades para compreensão sobre a acusação fiscal. Ademais, os elementos elaborados pela Fiscalização referentes às ilicitudes de que cuida o presente Auto de Infração, afastam qualquer dúvida sobre as condutas infracionais imputadas ao sujeito passivo. O direito à ampla defesa e ao contraditório foi preservado, inclusive exercido plenamente pelo autuado conforme se verifica na Defesa apresentada.

Destarte, constato não ter ocorrido qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício em questão.

Em relação ao pedido de diligência formulado ao final da peça defensiva, nego o mesmo, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

No mérito, o exame dos elementos que compõem o presente processo, permite constatar que se trata de matéria recorrente no âmbito deste CONSEF, inclusive que o autuado já figurou no polo passivo de outra autuação, envolvendo as mesmas espécies de materiais de que trata o presente lançamento. No caso, trata-se do Auto de Infração nº 269274.0901/09-6, cujo julgamento pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal foi pela procedência da exigência fiscal, consoante o Acórdão CJF nº 0106-11/13.

Pela relevância da decisão acima referida para exame e decisão do presente Auto de Infração, haja vista a estreita identidade entre ambos os lançamentos de ofício, considero relevante reproduzir a ementa e excertos dos votos proferidos no mencionado Acórdão CJF nº 0106-11/13.

A ementa do referido Acórdão CJF nº 0106-11/13, apresenta o seguinte enunciado:

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Comprovado tratar-se de materiais de uso e consumo do estabelecimento, cuja previsão para crédito está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 138/10, consoante previsto no art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96. Exigência subsistente; **b) MATERIAIS INCORPORADOS A BENS IMÓVEIS POR ACESSÃO FÍSICA.** Restou comprovado que os produtos adquiridos consignados no demonstrativo da infração 3, se caracterizam como materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento ou destinados a construção de bens imóveis, por acessão física, cujo crédito fiscal não é autorizada pela legislação do imposto. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO.** Exigência subsistente. **Recurso NÃO PROVIDO.** Vencido o voto do relator. **Decisão por maioria em relação à infração 3 e, unânime, quanto às infrações 1 e 2.**

No voto do ilustre Conselheiro/Relator, foi consignado o seguinte no tocante às infrações 1 e 2, tratadas no Auto de Infração acima referido:

No que concerne às infrações 1 e 2, que tratam, respectivamente, da glosa de créditos fiscais e da falta de recolhimento da diferença de alíquotas de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, tenho que ambas as exigências devem subsistir, pois, como bem exposto pela PGE/PROFIS, a descrição das mercadorias listadas às fls. 12/49 revelam tratar-se de materiais de uso e consumo do estabelecimento, senão veja-se: blocos, luvas, disjuntores, eletrodutos, calhas, cabos, grades, parafusos, tomadas, painéis, porcas etc.

Assim, o fato de terem sido tais mercadorias aplicadas na fase anterior à operação não as descaracteriza como materiais de uso e consumo do estabelecimento, até mesmo porque é inviável o seu enquadramento em qualquer outra categoria - não se tratam de insumos, não são bens do ativo imobilizado e, também, não podem ser consideradas produtos intermediários.

Não merece provimento, assim, a tese recursal quanto às infrações 1 e 2. [...]

Cabe observar, que a tese recursal a que não se deu provimento naquele julgamento, basicamente é a mesma tese defendida pelo impugnante no presente Auto de Infração.

No tocante à infração 3, deve ser registrado que o Conselheiro/Relator foi vencido no seu voto pela improcedência, cujo teor foi o seguinte:

[...]

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 composto 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 pelo 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 de Infração.

Nesse contexto, é forçoso concluir que os bens utilizados para montagem dos equipamentos do 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 do 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 3 da presente autuação, que se refere aos exercícios de 2005 e 2006.

Sendo indubitável 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 PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar Improcedente a infração 3, mantendo, nos demais termos, a Decisão recorrida.

Conforme consignado mais acima, o ilustre Conselheiro/Relator foi vencido no seu voto pela improcedência, nos termos do voto vencedor proferido por outro Conselheiro com o seguinte teor:

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 3).

Em que pese a boa fundamentação apresentada pelo i.Relator, discordo do seu posicionamento quanto ao direito da utilização do crédito fiscal dos bens que foram objeto da autuação.

Quanto à infração 3, o recorrente alega que os materiais glosados foram utilizados na instalação da fábrica, montagem e instalações de equipamentos e não constitui bens imóveis por acessão física.

Conforme apreciado pela 5ª JJF, os materiais relacionados na planilha elaborada pela fiscalização, (fls. 50 a 86) demonstram com certeza que na sua maioria são bens destinados à construção de imóveis por acessão física, a exemplo de: calha de concreto, disjuntor, interruptor, luva eletr, caixa de ligação, eletroduto, cabo elétrico, porca, gesso em pó, bloco concreto, grade de piso, lâmpada fluorescente, tomada, luminária, barramento, peça de madeira 8 x 8, telha trapezoidal, quadro de força, multicabo 10 pares, tintas diversas cores, tinta latex, cumieira, telha ondulada, quadro de distribuição de energia, etc.

Com relação a estes produtos não existe dúvida que foram empregados nas edificações de imóveis da empresa, 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. 401/408), produtos utilizados na montagem (fls. 409/430) e relação de materiais adquiridos (fls. 431/463), 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, condutele, junção, grapa, porca, cabo de potência, curva, tê, redução, abraçadeira.

Conforme apreciado pela 5ª JJF, estes produtos, são 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, consequentemente, não geram direito a crédito fiscal, nos termos do art. 97, IV, “c”, c/c o §2º, III, do RICMS/97.

Quanto aos materiais empregados na construção de torres de ventilação (fls. 221), painéis de controle de secagem (fls. 222/223), fornalhas (fl. 225), turbogeradores (fl. 226), de acordo com os projetos (fls. 294/367) todos esses bens, a exemplo de aço de construção, pedra de brita, estrutura metálica, grades piso, tubos, cobertura para prédio da secagem, grades galvanizadas, eletrocalha, telha ondulada, micro concreto, telha ondulada, telha trapezoidal, cantoneiras, condutele, vergalhão, escada, degrau, chapa grossa em aço, suporte para estrutura metálica, longarina, tirante (vergalhão) e demais produtos objetos da autuação, listados às fls. 50 a 86 dos autos, são bens móveis que se transformaram em bens imóveis, empregados na edificação da fábrica, no contexto de obra de construção civil.

Esse entendimento foi manifestado na Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0228-11/11, que se trata de construção/ampliação de fábrica de papel e celulose, atividade similar ao do recorrente, no qual a Conselheira SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE proferiu o voto vencedor fundamentando que:

Como já ressaltamos nos lançamentos de ofício referenciados, o inciso II, do art. 43 do Código Civil de 1916 fornecia elementos para um conceito adequado de imóvel por acessão. Rezava tal dispositivo, in verbis:

Art. 43. São bens imóveis:

II – tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada a terra, os edifícios e construções, de modo que se não possa retirar sem destruição, modificação, fratura, ou dano.

A acessão significa aderência de uma coisa à outra, de modo que a primeira absorva a segunda. Trata-se de coisas móveis por sua natureza, que incorporadas em caráter permanente ao solo ou a uma edificação, adquirem a categoria de imóveis.

Também o novo Código Civil, em seu art. 79, admite a idéia de imóveis por acessão ao definir como imóvel tudo que ao solo se incorporar natural ou artificialmente. Assim, aço de construção, argamassa corta-fogo, brita, chapas e perfis p/ estruturas metálicas, cimento asfáltico, cobertura para prédio da secagem, estruturas metálicas, grades galvanizadas, postes, vergalhão, telas, vigas, e demais produtos objetos da autuação, listados às fls. 09 a 19 dos autos, são bens móveis que se transformaram em bens imóveis, no caso, a cobertura da edificação, ou seja, os materiais nela empregados o foram no contexto de obra de construção civil. Pela legislação posta, portanto, não geram direito a crédito fiscal, nos termos do art. 97, inciso IV, alínea “c”, combinado com o §2º, inciso III, ambos do RICMS/BA, abaixo transcritos:

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, 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.

Devemos registrar, ainda, que tais disposições regulamentares encontram lastro na própria Lei Complementar nº 87/96, já que o art. 20 da LC nº 87/96 prevê expressamente o crédito de ICMS de mercadoria entrada no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ativo permanente, por sua vez o §1º deste artigo prescreve que não dão direito a crédito as entradas de mercadoria ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Já o § 3º do artigo 20 da LC nº 87/96 traz outras restrições ao direito de crédito, mas observa-se que o legislador concedeu o direito ao crédito somente para as operações ou prestações subsequentes tributadas ou tributáveis pelo ICMS, ou seja, a LC Nº 87/96 restringe a apropriação de crédito de ICMS às aquisições de bens móveis, de caráter durável, passíveis de saídas posteriores, sem que para tanto, haja destruição, modificação, fratura ou dano e desde que se vinculem ao objeto social da empresa e tenham sido adquiridos com fins mercantis.

Assim, não há dúvida, inclusive na doutrina, conforme preleciona Alcides Jorge Costa, que os materiais de construção empregados na feitura ou reforma de um galpão industrial, de um prédio comercial ou industrial que, depois de concluídos, serão bens imóveis e, como tal, serão contabilizados, não geram direito ao crédito, é coisa alheia aos eventos tributáveis pelo ICMS, já que, uma vez incorporados às edificações, esses materiais de construção adquiridos não serão objetos de saídas posteriores (no sentido técnico do ICMS). São imóveis, portanto, conforme art. 43, inciso II, do Código Civil acima citado, não gerando direito ao crédito do imposto.

Por sua vez, o direito ao crédito fiscal nas aquisições de bens do ativo imobilizado não atinge todos os bens assim classificados, mas aqueles diretamente ligados à atividade do contribuinte, atividade esta geradora direta de operações tributáveis pelo ICMS. Tanto é assim que a legislação citada determina que não será admitido o creditamento nas aquisições de bem do ativo em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período.

Registre-se, ainda, que a alteração da redação do §2º do art. 97, acima transcrito, excluindo-se a expressão “salvo prova em contrário”, em nada modifica a manutenção da exigência fiscal, ao contrário do entendimento do Relator, visto que restou comprovado nos autos que os bens relacionados às fls. 09 a 19 foram de fato adquiridos para construção de edificação integrante do estabelecimento do recorrente, o que não é contestado pelo contribuinte.

Ressalto ainda, que além da Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0228-11.11, o entendimento de que não é admissível a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de bens empregados na construção de fábricas, já foi manifestado em outras decisões proferidas por este CONSEF, a exemplo dos Acórdãos nos CJF 0085- 11/11 e CJF 00355-12/11.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário quanto a Decisão ora recorrida em relação à infração 3. Acompanho o nobre Relator quanto à fundamentação e Decisão em relação às infrações 1 e 2.

Portanto no presente caso, conforme consignado na Informação Fiscal, nos elementos acostados aos autos, e especialmente nos demonstrativos elaborados pelo autuante, constata-se que a maioria dos bens arrolados nesta autuação é da mesma espécie tratada no Auto de Infração, objeto do Acórdão CJF nº 0106-11/13, acima reproduzido, referente ao mesmo autuado e relativo à mesma matéria, sendo que o julgamento foi devidamente concluso em instância administrativa.

Por essa razão, inclusive, ratifico o indeferimento da diligência pleiteada pelo impugnante, já que naquele julgamento o feito foi convertido em diligência, justamente para que fosse identificada a utilização dos referidos materiais no processo produtivo da empresa. Situação desnecessária no presente processo, tanto pelo fato dos

produtos serem os mesmos ou similares aos constantes na decisão supra citada, como pela demonstração clara e elucidativa do processo produtivo do autuado feita pelo autuante na informação fiscal prestada relativa à autuação em análise.

Quanto ao voto proferido no Acórdão JJF Nº 0362-02/04, invocado pelo impugnante, observo que se trata de voto vencido ainda no julgamento de Primeira Instância, sendo que no julgamento pela Segunda Instância, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência na integralidade das infrações 1 e 2 - referentes à glosa de crédito fiscal e exigência do ICMS diferença de alíquotas, respectivamente -, conforme o Acórdão CJF Nº 0397-12/04.

Destarte, por considerar que os fundamentos que conduziram o julgamento pela procedência da autuação, conforme proferido no mencionado Acórdão CJF nº 0106-11/13, são aplicáveis perfeitamente ao presente caso, ou seja, que a utilização indevida do crédito fiscal deve subsistir, haja vista que a descrição das mercadorias arroladas na autuação revelam tratar-se de materiais de uso e consumo do estabelecimento (cabos elétricos, bloco de concreto, tubos de pvc, curva, joelho, eletrodutos, eletrocalhas, vergalhões, união meia luva, tomadas, plug de energia, arruelas, parafusos, buchas, reparo de turbina, gaxeta, mancal, anéis de vedação, bobinas, estator, contrapino, flange, cabo de cobre, válvulas, porcas, juntas de vedação medidor de nível, chapas, grampos, etc), e por não terem a natureza de matéria prima, materiais intermediários, embalagens, bens destinados ao ativo fixo do próprio estabelecimento, a exigência fiscal é subsistente, ou seja, correta a aplicação da multa pela utilização indevida de crédito fiscal que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS.

Do mesmo modo, subsistente a exigência fiscal quanto aos bens móveis que se transformaram em bens imóveis (imóveis por acessão), empregados na edificação da fábrica, no contexto de obra de construção civil, que não geram direito a crédito fiscal.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 199/209)**, com preliminar de nulidade, com base nas seguintes alegações:

- a) Afirma que, de acordo com o art. 142, do Código tributário Nacional, cabe à Autoridade Administrativa constituir o crédito tributário, por meio do lançamento, sendo necessário comprovar a ocorrência da infração. Destaca que, no caso em debate, a fiscalização apenas apontou as mercadorias objeto da glosa, informando ser o creditamento indevido por se tratar de bens de uso e consumo, sem, no entanto, justificar o motivo de tê-las qualificado desta maneira, não sendo possível comprovar a ocorrência da infração;
- b) Alegou que a fundamentação das infrações foi baseada em dispositivos genéricos, que não permitem concluir a motivação da cobrança. Destaca que os referidos dispositivos remetem à obrigatoriedade de pagamento do diferencial de alíquota, não mencionando hipóteses de creditamento do ICMS. A insuficiência de fundamentação impossibilita a identificação da natureza da infração, redundando em prejuízo ao exercício da ampla defesa. Afirmou que, por tais motivos, resta evidente a nulidade do lançamento fiscal, nos termos do art. 18, inciso IV, alínea “a” e § 1º, do RICMS/BA;
- c) Com relação aos produtos adquiridos pela Autuada e classificados pela fiscalização como de uso e consumo, destacou que estas mercadorias foram adquiridas no período de expansão da capacidade produtiva do complexo industrial da Autuada, no município de Mucuri, quando da instalação de nova linha de produção, “Linha 02”;
- d) Destacou que tais produtos foram empregados na montagem e instalação de novas máquinas e equipamentos, e/ou na otimização e redimensionamento de outros equipamentos já existentes. Observou que na fase pré-operacional, o estabelecimento não estava funcionando, motivo pelo qual, não necessitava de materiais de uso e consumo. Pontuou que não resta dúvidas quanto a classificação contábil dos produtos, como bens do ativo fixo do estabelecimento, neste sentido, destacou a definição contábil de “ativo imobilizado”, constante do Pronunciamento Técnico CPC 27, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis;
- e) Afirmou que para um bem ser enquadrado com imobilizado, ele precisa atender aos seguintes requisitos: (i) ser tangível; (ii) ser destinado para uso de produção ou fornecimento de mercadorias e serviços, para aluguel a outros ou fins administrativos; e (iii) ser utilizado por

mais de um período;

- f) Pontuou que, uma vez que os bens adquiridos se destinaram ao ativo imobilizado, verificando-se hipótese de lícita de utilização de crédito fiscal, prevista no art. 309, inciso VII, do RICMS/BA. Não havendo, deste modo, creditamento indevido;
- g) Requereu a realização de diligência, a fim de que possa ser constatada a pertinência das alegações, uma vez que a visita *in loco* no estabelecimento autuado, possibilitaria a comprovação de que as partes e peças glosadas, integram o ativo imobilizado da empresa. Mencionou o Acórdão JJF nº 0362-02/04, relativo a situação semelhante à debatida nos autos, para embasar a necessidade de diligência;
- h) Finalmente, pugnou pelo acolhimento do Recurso Voluntário, redundando reforma do Acórdão recorrido, de maneira a cancelar o Auto de Infração em epígrafe. Subsidiariamente, pleiteou a realização de diligência fiscal para a correta apuração dos fatos controversos.

Posteriormente, os autos foram distribuídos para esta 1ª Câmara, com o objetivo de ser apreciado o Recurso Voluntário.

VOTO

Mediante o presente Auto de Infração, imputa-se ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações, referentes à utilização indevida de crédito na aquisição de material de uso e consumo, tratados pelo sujeito passivo como bens integrantes do ativo imobilizado – Infração 01– e como material intermediário – Infração 02 –, oriundos de outras unidades da federação, destinados ao consumo do estabelecimento, sendo que, no presente caso, somente se está a exigir a multa prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, tendo em vista as infrações não terem resultado na falta do recolhimento do imposto.

Não tendo sido interposto Recurso de Ofício, passo à análise do Recurso Voluntário.

Desde logo, indefiro o pedido de realização da diligência, tendo em vista que os elementos acostados aos autos se mostram suficientes para formação de convicção sobre o mérito da demanda, estando indicados nos autos, de forma clara, a utilização dos bens objeto da autuação. Além disso, o Recorrente poderia ter acostado aos autos algum elemento de prova que pudesse provocar a necessidade de esclarecimentos por perito técnico, mas não o fez.

Igualmente, nego provimento à alegação de nulidade da autuação por cerceamento ao direito de defesa, na medida em que não vislumbro, no presente PAF, os vícios apontados na peça recursal, pois o Auto de Infração se encontra instruído com demonstrativos que evidenciam de forma clara os critérios de apuração do imposto objeto da exigência, sendo de fácil compreensão o objeto da autuação.

Ademais, como bem asseverou o voto condutor do acórdão recorrido “*os elementos elaborados pela Fiscalização referentes às ilicitudes de que cuida o presente Auto de Infração, afastam qualquer dúvida sobre as condutas infracionais imputadas ao sujeito passivo. O direito à ampla defesa e ao contraditório foi preservado, inclusive exercido plenamente pelo autuado conforme se verifica na Defesa apresentada*”.

Com relação ao mérito, observo que o Recorrente não ataca especificamente as infrações, aduzindo, de forma genérica, que aos produtos classificados pela fiscalização como de uso e consumo foram adquiridas no período de expansão da capacidade produtiva do complexo industrial do Recorrente, no município de Mucuri, quando da instalação de nova linha de produção, “Linha 02”, sendo, portanto, classificados como bens do ativo fixo do estabelecimento. Ademais, sustenta que na fase pré-operacional, o estabelecimento não estava funcionando, motivo pelo qual, não necessitava de materiais de uso e consumo.

Do teor das alegações do Recorrente, foi possível depreender que somente atacou o mérito da

Infração 01, de modo que julgo prejudicada a análise quanto à infração remanescente, até porque, nos termos do art. 143 do RPAF, “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

No tocante ao argumento de que os produtos objeto da autuação foram utilizados na instalação da linha de produção denominada “linha 02” do estabelecimento do Recorrente, faz-se necessário destacar o seguinte excerto extraído da Informação Fiscal prestada pelo Autuante:

“Histórico da Suzano no Estado da Bahia:

Ano de: 2001 – Companhia Suzano adquire controle da Bahia Sul por meio da aquisição de parcela da CVRD no capital da Bahia Sul. Adicionalmente, a Companhia Suzano cindiu os ativos petroquímicos, com a criação da Suzano Petroquímica S.A.;

Ano de: 2002 – Oferta de permuta de ações da Companhia Suzano pela Bahia Sul eleva a participação da Companhia Suzano para 93,9% no capital social total na Bahia Sul;

Ano de: 2003 – Reestruturação organizacional do grupo Suzano, com a reformulação da Suzano Holding. Início da profissionalização plena da Companhia Suzano, com sua Adesão ao Nível 1 de Práticas Diferenciadas de Governança Corporativa e oferta primária e secundária de ações da Companhia Suzano;

Ano de: 2004 – Bahia Sul incorpora a Companhia Suzano e passa a ser denominada Suzano Bahia Sul Papel e Celulose S.A. Adesão da Companhia ao Nível 1 de Práticas Diferenciadas de Governança Corporativa;

Ano de: 2005 – Companhia adquire o controle compartilhado da Ripasa com VCP. Aprovação e **início da construção do Projeto Mucuri:**

Ano de: 2006 – Reestruturação societária da Ripasa e implementação do novo modelo organizacional. Alteração da denominação social da Companhia para **Suzano Papel e Celulose S.A.**

Ano de: 2007 - Compra de Embu. Aquisição da participação de 50% da VCP na unidade fabril de Embu da Ripasa pelo valor de US\$ 20 milhões, equivalentes a R\$ 41,1 milhões, pagos em 30 de março de 2007. A Unidade Embu tem a capacidade de produção de 50 mil toneladas de papel cartão. **Início de produção da 2ª Linha de Celulose de Mucuri.**

Ano de: 2008 – **Conclusão da curva de aprendizado da Linha 2 de Mucuri.** Consolidação da atuação da Companhia no mercado chinês, por meio de escritório comercial em Xangai. Anúncio do novo ciclo de crescimento com aumento da capacidade produtiva de celulose em 4,3 milhões de toneladas por ano. Início da operação do Consórcio Paulista de Celulose e Papel – Conpacel.

O documento da Suzano Papel e Celulose, disponível no link acima descrito, ainda traça um histórico de implantação da linha 2 (dois) em Mucuri, e assim detalha:

‘A linha 1 da unidade de Mucuri teve sua operação iniciada em 1992, sendo sua capacidade atual 520 mil toneladas de celulose de mercado e 200 mil toneladas de celulose integrada para a produção 250 mil toneladas de papel.

A Companhia **iniciou em novembro de 2005** a implantação de um projeto de crescimento de sua planta localizada na Unidade Mucuri, no Estado da Bahia, para construir uma segunda linha de celulose para produção de 1,0 milhão de toneladas por ano. Os investimentos realizados no projeto foram de US\$ 1,3 bilhão.

A conclusão do projeto Mucuri, em agosto de 2007, levou a Suzano a uma produção recorde de celulose em 2008. **Em junho de 2008 foi concluída a curva de aprendizado da Linha 2.** Com isso, atingiu-se cerca de 86 mil toneladas de produção mensal de celulose e, em 2008, o volume total desta linha foi de 870 mil toneladas. A Linha 2 de Mucuri elevou a capacidade de produção de celulose de mercado da Companhia ao novo patamar de 1,7 milhão de toneladas/ano a partir de 2009.’ (grifo nosso)

Constata-se, portanto, que a entrada em operação da linha 2 ocorreu em **agosto de 2007** e teve sua curva de aprendizado concluída em **2008**, atingindo uma produção mensal de 86 mil toneladas de celulose.”.

A partir dos dados extraídos do excerto retro transcrito, em que o Autuante discorre sobre o histórico do Recorrente, inclusive indicando a data de implantação da “linha 02”, é possível perceber que a referida “linha” foi construída entre o ano de 2005 e 2007, e que sua curva de aprendizado foi concluída em junho de 2008, o que resultou em um aumento considerável de sua produção já naquele ano.

Os bens objeto da autuação, conforme se verifica dos demonstrativos juntados ao Auto de Infração, foram adquiridos ao longo do ano de 2013, ou seja, aproximadamente 05 (cinco) anos

após a “linha 02” estar em pleno funcionamento, de modo que a alegação do Recorrente, mostra-se inverossímil, não podendo, portanto, ser acatada.

Ademais, o Recorrente não indicou especificamente, nem mesmo por amostragem, quais produtos em verdade seriam efetivamente pertencentes ao seu ativo fixo, não trazendo aos autos elementos capazes de desconstituir os fundamentos da autuação.

Não obstante, ao verificar a lista de materiais objeto da autuação, percebo que se trata essencialmente de materiais de uso e consumo, a exemplo dos seguintes materiais: cabos elétricos, bloco de concreto, tubos de pvc, tomadas, plug de energia, arruelas, parafusos, buchas, reparo de turbina, gaxeta, mancal, anéis de vedação, bobinas, estator, contrapino, flange, cabo de cobre, válvulas, porcas, juntas de vedação, medidor de nível, chapas, grampos, dentre outros.

Sendo assim, por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, conseqüentemente, pela manutenção do Auto de Infração em sua integralidade.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217359.0012/18-8**, lavrado contra **SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$3.338.218,61**, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LEONEL ARAÚJO SOUZA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS