

**PROCESSO** - A. I. Nº 217359.0013/18-4  
**RECORRENTE** - SUZANO PAPEL E CELULOSE S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0175-03/19  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 31/03/2020

### RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO

Retificação do Acórdão nº 0015-12/20, de 31 de janeiro de 2020, para fim de correção do número do Auto de Infração em epígrafe, no qual o número correto é 217359.0013/18-4 e, não 217359.0007/18-4, sendo assinalado erro material no cabeçalho e na resolução da referida decisão, correção esta conforme o art. 164, § 3º do RPAF/99.

### 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0015-12/20-A

**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 bens destinados à construção de imóveis por acessão física, 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. Infrações 1 e 2 subsistentes. Não acolhida a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls.225 a 235) interposto em face do Acórdão nº 0175-03/19 (fls.203 a 213), da lavra da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluíra em 21/08/2019 pela Procedência da autuação.

O Auto de Infração foi lavrado em 27/12/2018 e notificado ao sujeito passivo em 14/01/2019 (fl.94), para exigir ICMS e no valor de R\$2.281.041,61, mais multa e acréscimos legais relativos a ocorrências apuradas ao longo do exercício de 2015, tendo sido descritas as seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 01.02.89 – utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Consta que se trata de 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) CFOP2551. Os referidos materiais não entram em contato direto com o produto em elaboração (celulose) e não sofrem alterações em função da ação direta exercida sobre o produto fabricado, bem como, não compõem ou integram a estrutura física do produto acabado. Tais ocorrências se deram de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$2.230.907,64;*

*Infração 02-01.02.89- utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Consta que se trata de 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 alterações em função da ação direta exercida sobre o produto fabricado, bem como, não compõem ou integram a estrutura física do produto acabado. Tais ocorrências se deram de janeiro a dezembro de 2015,*

no valor de R\$50.133,97.

O cerne da lide gravita em torno da classificação fiscal de bens adquiridos pela unidade fabril autuada, escriturados no livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, bens estes que a Fiscalização entende não compreendidos no conceito de materiais intermediários, sendo essa a classificação fiscal que o Contribuinte lhes atribui.

Em 21/08/2019, a 3ªJF decidiu, por unanimidade, julgar Procedente o Auto de Infração, nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*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. Por se tratar de infrações da mesma natureza serão apreciadas conjuntamente.*

*Inicialmente, não acolho a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante, que aponta precariedade do trabalho fiscal e violação do seu direito à ampla defesa e ao contraditório. O defendente alegou ainda, que a Fiscalização fundamentou a acusação em dispositivos genéricos que não permitem concluir a motivação da cobrança, ou seja, estaria incorreta. Aduziu que a autuação deveria ser considerada nula, tendo em vista que está baseada em fundamentos legais e fáticos, alheios à realidade.*

*Compulsando os elementos que compõem o presente PAF, verifico que não é isso que se depreende de sua impugnação. O próprio defendente afirmou em sua peça defensiva, que as acusações fiscais atribuem à Impugnante a suposta utilização indevida de crédito de ICMS referente à aquisição de produtos, classificados pela Fiscalização, como destinados ao uso e consumo, portanto demonstrando claramente, que entendeu do que está sendo acusado.*

*Não vislumbro nas descrições das condutas infracionais imputadas ao autuado, dificuldades para compreensão sobre a acusação fiscal. Ademais, os elementos elaborados pela Fiscalização referente à ilicitude 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 nº7.629/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício em questão.*

*O defendente alegou que tendo em vista a complexidade do tema, se faz imperiosa a realização de diligência fiscal in loco para que se comprove, através de exame de toda documentação disponível, bem como da sua planta industrial, a destinação das partes e peças glosadas.*

*Em relação ao pedido de diligência formulado, o indefiro, porquanto ao descrever a metodologia utilizada para empreender os trabalhos no curso da ação fiscal, o Autuante demonstrou ter iniciado os trabalhos com uma visita técnica realizada a Fábrica da Suzano Papel e Celulose, em Mucuri-Ba, acompanhado pelo técnico responsável, Senhor Gilberto Araújo, onde ficou conhecendo em detalhes, todo o processo produtivo, iniciando pelo plantio do eucalipto, até a confecção dos produtos finais: Celulose e papel, gerando o relatório e planilhas contidas no CD fl.92, intitulado: Termo de visita para esclarecimento técnico de materiais, onde a engenharia de produção, que o acompanhou na visita técnica, detalhou a função de cada item apontado e o seu local de utilização.*

*Dessa forma, entendo 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 ainda, que 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, a eles submetidos.*

*No mérito, na Infração 01, o Autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Consta que se trata de 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)CFOP2551.AInfração 02 acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Consta que se*

*trata de materiais de uso e consumo, notadamente peças e partes destinadas à manutenção de equipamentos, onde a Autuada creditou-se do ICMS indevidamente.*

*Do exame dos elementos que compõem o presente processo, constato 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 nº269274.0901/09-6, cujo julgamento pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal foi pela procedência da exigência fiscal, consoante o Acórdão CJP Nº 0106-11/13.*

*O defendente alegou que o Auto de Infração se refere a mercadorias que foram adquiridas no período de expansão da sua capacidade produtiva, no complexo industrial no Município de Mucuri, ou seja, quando estava sendo introduzida uma nova linha de produção, denominada Linha 2, a qual foi feita com base, inclusive por meio dos benefícios do DESENVOLVE Bahia, o que, em seu entendimento, lhe daria direito a utilização dos créditos glosados.*

*Não acolho este entendimento, por falta de suporte fático e jurídico. Sobre esta alegação, o Autuante esclareceu detalhadamente, que os bens arrolados na presente autuação tiveram a glosa da parcela do ICMS lançada no CIAP, a partir de setembro até dezembro de 2013(período fiscalizado), consequentemente, como a implantação da linha 2, teve início em 2005 e sua conclusão ocorreu em 2007, não há como se tratar dos mesmos bens, pois a parcela corresponde a fração de 1/48, sendo que de agosto de 2007 a setembro de 2013, são 73 meses, tempo mais que suficiente para creditamento das 48 parcelas lançadas no CIAP referente aos bens utilizados na implantação da linha 2. Constatado que estes fatos possuem suporte na lista de notas fiscais acostadas ao processo, folhas 10/11(lista completa mídia CD fl.92), onde foram arroladas as notas dos bens adquiridos em 2012 e 2013, ora apreciados.*

*Cabe salientar, que nos termos da alínea “b”, inciso I, do artigo 309 do RICMS/12, para as empresas com a atividade econômica da autuada, dão direito a crédito, apenas as mercadorias que possam ser classificadas como: matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem.*

*Da análise das mercadorias relacionadas no glossário, apensado ao PAF fls.26/91 e na mídia tipo CD fl.92, no presente PAF foram glosados créditos associados a aquisição de bens destinados à construção de imóveis por acessão física e também peças e partes de equipamentos utilizados em sua manutenção, a exemplo de: tubos, vergalhões, arruelas, buchas, cantoneiras, porcas, abraçadeiras, anéis, arruelas, blocos de concreto, cabos elétricos, eletrocalhas, eletrodutos, gaixetas, joelhos, juntas, bloco de concreto, tubos de pvc, curva, joelho, 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.*

*Vale ressaltar, que em nenhum momento a legislação fisco/tributária do Estado da Bahia, até a presente data, contemplou ou contempla o direito ao crédito sobre esse tipo de material, considerado de uso e consumo. O simples fato de vir a integrar o custo de produção, não autoriza gerar direito ao crédito, mesmo porque, uma coisa é compor o custo, como acontece com outras despesas, outra é atender os pré-requisitos previstos para os bens classificados como produtos intermediários, cuja definição decorre de sua natureza e utilização direta no Processo Produtivo, vinculando-se a duas situações distintas e inconfundíveis, assim caracterizadas:*

*1. Participa diretamente do processo Produtivo, desgastando-se no decorrer do processo de industrialização, integrando-se totalmente ao produto acabado.*

*2. Participa diretamente do processo, sem, contudo, integrar o produto acabado, porém torna-se imprestável ao término de cada processo de produção.*

*Nessa linha de entendimento, da relação das mercadorias listadas, resta indubitoso que o sujeito passivo utilizou indevidamente os créditos a elas associados, agindo com acerto, a fiscalização ao realizar a lavratura do auto de infração ora apreciado.*

*Comprovado tratar-se de materiais de uso e consumo do estabelecimento, cuja utilização de crédito está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art.33,I da Lei Complementar nº87/96, alterada pela LC138/10, consoante previsto no art.29,§1º,II da Lei nº7.014/96. Comprovado ainda, produtos adquiridos que se caracterizam como materiais destinados a construção de bens imóveis, por acessão física, cujo crédito fiscal não é autorizada pela legislação do imposto, declaro as infrações 01 e 02 procedentes.*

*Face ao exposto, entendo que o autuado não trouxe aos autos, qualquer fato ou prova que tivesse o condão de descaracterizar o presente lançamento de ofício.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Após o julgamento em Primeira Instância, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (fls.225 a 235), por meio do qual aduziu em síntese:

a) Que “faz-se imperiosa a realização de diligência fiscal in loco para que se comprove, através

*de exame de toda documentação disponível, bem como da própria planta industrial da RECORRENTE, a destinação das partes e peças glosadas”, pois afirma que este CONSEF, em precedente (Acórdão JF nº0362-02/04), acolheu a classificação de bens semelhantes àqueles objeto da autuação como destinados ao ativo permanente, de modo que a diligência se mostraria “imprescindível para provar que os produtos glosados no lançamento de ofício, em sua totalidade, foram utilizados em fase pré-operacional ou empregados na produção e industrialização de ativos da sua nova linha de produção (Linha 2), classificando-se, pois, como ativos imobilizados conforme estabelece a legislação aplicável, permitindo, assim, o crédito fiscal pela sua aquisição.”*

- b) Que o Auto de infração é nulo, dada a sua “precariedade” e “violação do direito da Recorrente à ampla defesa e ao contraditório”, já que a Fiscalização teria apenas apontado “as mercadorias que estão envolvidas na glosa do crédito e informou que o creditamento foi indevido por se tratarem de bens de uso e consumo, mas deixou de justificar o motivo de tê-las classificado desta maneira, não sendo possível comprovar a ocorrência da infração”, socorrendo-se, para tanto, dos ditames do art.18, inciso IV, alínea “a” e §1º do art.18 do RPAF/99.
- c) Que os bens adquiridos pela Recorrente são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, o que autoriza o crédito fiscal à luz do art.309, inciso VII, do RICMS/BA, sendo adquiridos “no período de expansão da capacidade produtiva do complexo industrial da RECORRENTE no Município de Mucuri, ou seja, quando estava sendo introduzida uma nova linha de produção, denominada Linha 2, a qual foi feita com base, inclusive por meio dos benefícios do DESENVOLVE Bahia (vide Doc.04 da Impugnação)”, afirmando ainda que “os produtos envolvidos na exaço foram empregados na montagem e instalação de novas máquinas e equipamentos e/ou na otimização e redimensionamento de outros já existentes” e que “na fase pré-operacional o estabelecimento autuado não estava em funcionamento e, por isso, não demandava materiais de uso e consumo, sendo evidente que o aparato adquirido pela RECORRENTE se destinou à implantação da nova linha de produção, não havendo dúvidas sobre a sua classificação contábil como bens do ativo fixo do estabelecimento.”

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 19/12/2019, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei à Sra. Secretária que providenciasse a sua inclusão em pauta de julgamento. Trago-os, pois, a esta sessão de 30/01/2020.

## VOTO

A via recursal eleita pelo Sujeito Passivo é cabível e adequada, ante sua previsão no art.169, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99.Foi deduzido tempestivamente (art.171 do RPAF/99).Sou pelo seu conhecimento.

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

Destaco que em sessão realizada em 30/10/2019, esta Câmara acolheu, em feito envolvendo a mesma Recorrente e objeto semelhante (Auto de Infração nº 2173590007184), diligência muito próxima à requerida nestes autos, diligência essa que constato ainda em trâmite perante a Inspetoria de origem. Entretanto, vejo razoável distinção entre os casos: ali, discute-se se os bens (os mesmos componentes e peças de reposição) objeto de glosa de crédito teriam sido efetivamente empregados pela primeira vez no projeto de expansão (Linha 2), para integrar eventualmente o ativo permanente na montagem inicial dos equipamentos, ou se se trataria de peças de reposição; aqui, trata-se dos créditos apontados no CIAP. Só que nestes autos a

Fiscalização afirmou (fl.156), sem impugnação por parte da Recorrente, que a Linha 2 da Fábrica de Mucuri **entrou em operação** em 2007. Ora, se é verdade que 2ª Linha de Celulose entrou em operação em 2007, os quarenta e oito meses de crédito diferido via CIAP já se teriam esvaído quando da autuação (que abrange o exercício fiscal de 2015). Portanto, por mais esse motivo, não vejo razão para acolher-se a diligência fiscal.

A Recorrente suscitou, ainda, a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que Fiscalização não teria se desincumbido de provar que os bens objeto da glosa não se adequariam ao conceito de bens integrantes ao ativo permanente, deixando de justificar o motivo de tê-las classificado desta maneira. Observo que o Auto de Infração foi lavrado adotando critérios objetivos na constituição do crédito tributário, se fazendo acompanhar de demonstrativos, descrição da infração de forma clara e precisa, indicando o enquadramento, portanto, obedecendo a todas as exigências previstas no art. 39 do RPAF/99. A Recorrente teve em mãos, desde a lavratura do auto de infração, a relação dos bens cuja classificação fiscal não foi acatada pelos Autuantes (fl.94), além de um extenso relatório descritivo de tais bens (fls. 26 a 91), de forma que não visualiza no caso concreto a suscitada afronta ao contraditório e à ampla defesa. Por tal motivo, rejeito a nulidade suscitada, por não se enquadrar nas situações previstas nos incisos, do art. 18 do RPAF/99.

Cabe-nos, pois, enfrentar o mérito.

Como foi visto linhas acima, o coração da tese defensiva é de que os bens envolvidos na exação teriam sido empregados na montagem e instalação de novas máquinas e equipamentos e/ou na otimização e redimensionamento de outros já existentes, em uma fase pré-operacional.

Ocorre que tal tese restou afastada pela Fiscalização quando da Informação Fiscal, sem que a Recorrente viesse a impugnar especificamente o início da produção em 2007. Aliás, seja a peça defensiva, seja a peça recursal, nenhuma traz qualquer elemento probatório de suas alegações.

Ora, compreende-se a angústia da Recorrente de ter de demonstrar que sua ação empresarial se desenvolveu em boa-fé e com correção. Essa boa-fé é presumida, à luz do Estatuto da Liberdade Econômica (Art. 2º da Lei nº 13.874, de 20/09/2019). No entanto, o Fisco baiano já se mostrara intolerante com a classificação fiscal promovida pela Recorrente em outras oportunidades (cito, ao acaso, o Auto de Infração nº 278868.3001/11-5), e noto que as razões de divergência foram fundamentadas de modo denso pela Fiscalização, que cuidou de elaborar um memorial descritivo dos bens justificar a sua descaracterização como bens integrantes do ativo permanente.

É verdade, ainda, que em relação ao direito a crédito fiscal de materiais de uso e consumo, como se vê enunciado na percuente decisão de primeira instância, quem parece não cumprir com a boa-fé é o Estado Brasileiro, já que o direito a crédito, originalmente previsto na Lei Kandir para valer a partir de 01/01/2003, e depois reiteradamente postergado para 2007, 2011, 2020, foi ainda mais uma vez postergado, quando da recente edição da Lei Complementar nº 171, de 27/12/2019.

Todavia, apreciar aqui os efeitos dessa fragorosa e reiterada afronta à boa-fé do contribuinte ultrapassa em muito os limites da competência deste Conselho de Fazenda, à luz do disposto no art.125 do COTEB (Lei nº 3.956/81) e no art. 167 do RPAF/99.

Vejo, portanto, que a Recorrente não se desincumbiu de provar o alegado, sendo que a Fiscalização trouxe elementos suficientes para sustentar o Auto de Infração.

Diante do exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DISCORDANTE**

Peço vênha ao ilustre Relator para discordar, em relação as infrações 01 e 02 pelos fatos que abaixo vou expor.

Duas foram as infrações imputadas à Recorrente:

**Infração 01 – 01.02.89 – utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.** Consta que se trata de 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) CFOP2551. Os referidos materiais não entram em contato direto com o produto em elaboração (celulose) e não sofrem alterações em função da ação direta exercida sobre o produto fabricado, bem como, não compõem ou integram a estrutura física do produto acabado. Tais ocorrências se deram de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$2.230.907,64;

**Infração 02-01.02.89- utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.** Consta que se trata de 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 alterações em função da ação direta exercida sobre o produto fabricado, bem como, não compõem ou integram a estrutura física do produto acabado. Tais ocorrências se deram de janeiro a dezembro de 2015, no valor de R\$50.133,97.

**Com relação a infração 01** - Gostaria de destacar alguns fatos curiosos que valem ser comentados em busca da verdade material.

O Autuante conforme planilha abaixo, informa que atuou somente o exercício de 2015, totalizando uma multa no valor de R\$ 2.230.907,64.

**INFRAÇÃO 01 - 01.02.89**

Utilização indevida de crédito fiscal lançado no CIAP

Dt.Ocorr.	Valor = 01/48 ávos Base de Cálculo	Multa	Vl.Histórico
31/01/15	320.472,67	60,00%	192.283,60
28/02/15	320.114,22	60,00%	192.068,53
31/03/15	320.098,62	60,00%	192.059,17
30/04/15	317.337,90	60,00%	190.402,74
31/05/15	309.792,09	60,00%	185.875,25
30/06/15	307.272,37	60,00%	184.363,42
31/07/15	305.202,02	60,00%	183.121,21
31/08/15	305.136,26	60,00%	183.081,76
30/09/15	302.893,30	60,00%	181.735,98
31/10/15	303.719,65	60,00%	182.231,79
30/11/15	303.474,95	60,00%	182.084,97
31/12/15	302.665,34	60,00%	181.599,20
	3.718.179,39		2.230.907,63

O valor da base de cálculo que totalizou R\$ 3.718.179,39, é o resultado das glosas realizadas no Livro do CIAP, referente ao exercício de 2015.

Se é verdadeira a informação acima, o montante apurado em Janeiro/2015, R\$ 320.472,67, representa 01/48 avos de crédito de ICMS glosado.

Se multiplicarmos este valor por 48 parcelas, iremos apurar o valor do direito ao crédito no montante de R\$ 15.382.688,16, somente de crédito de ICMS.

Se quisermos saber qual o valor real destas aquisições, iremos apurar do montante de R\$ 90.486.400,94, conforme Planilha abaixo:

**INFRAÇÃO 01 - 01.02.89**

Utilização indevida de crédito fiscal lançado no CIAP

Valor = 01/48 ávos			ICMS	
Base de Cálculo	Multa	Vl.Histórico	Créd.Integral	Valor do Ativo Glosado
320.472,67	60,00%	192.283,60	15.382.688,16	90.486.400,94

O resultado do valor do ativo glosado me deixou preocupado, pois como seria possível um contribuinte de ter comprado mais de 90 milhões em um exercício de material de uso e consumo?

Para tentar entender o que realmente ocorreu, fui ao PAF avaliar algumas informações trazidas pelo Autuante, como:

1. O Glossário dos Materiais de USO e Consumo, Partes e Peças de Máquinas e Equipamentos instalados na Planta Industrial da Suzano Papel e Celulose SA. (fls.26/91);
2. Planilha elaborada pelo Autuante referente a Infração 01(CD fl.92).

O Glossário, acima mencionado, veio acompanhado de várias fotos, que gostaria de destacar os seguintes materiais lá informados:

1. Atuador Pneumático (fl.30);
2. Bombas Centrífugas (fl.32);
3. Bombas de Propulsão (fl.33);
4. Caldeira de Biomass (fl.35);
5. Catalizador (fl.36);
6. Coletor de Dados (fl.40);
7. Compressor de Ar (fl.40);
8. Correia Transportadora (fl.43);
9. Corrente de Arraste (fl.43);
10. Decantador Circular (fl.45);
11. Desumidificador de Ar (fl.47);
12. Detector de Gases (fl.47);
13. Evaporador (fl.52);
14. Exaustor (fl.52);
15. Expulsor (fl.52);
16. Hélice Axial (fl.60);
17. Manipulo (fl.64);
18. Monômetro (fl.65);
19. Medidor de Vazão (fl.65);
20. Módulo Elétrico (fl.67);
21. Motor (fl.67);
22. Picador (fl.68);
23. Roldana de Tensão (fl.79);
24. Segmento Demuth (fl.81);
25. Subsolador (fl.86);
26. Suporte Andritz (86);
27. Tanque para Armazenar Produtos Químicos (fl.87);
28. Tambor Esticamento (fl.87);
29. Transdutor de Pressão (fl.88);
30. Transformador de Corrente (fl.89);
31. Transportador de Arraste (fl.89);
32. Trocador de Calor (fl.90);
33. Ventilador Inversor (fl.91).

São muitos Equipamentos/Máquinas encontrados, sendo muito difícil de acreditar que alguns deste itens acima sejam todos materiais de uso e consumo, e, caso sejam considerados Ativo Imobilizado, a instalação dos mesmos, necessita de partes e peças, e para este caso, poderiam estar sendo considerados como material de uso e consumo.

Ao analisar as Planilhas que concluíram que o Contribuinte teria se creditado indevidamente de ICMS lançado no CIAP, ao comparar a Planilha Resumo do Exercício de 2015 X Levantamento dos itens, não consegui chegar nos mesmos valores apontando pelo Autuante, conforme planilha abaixo:

<b>Demonstrativo: Crédito indevido lançado no CIAP - Glosa pela natureza do item - Resumo do débito</b>						
<b>COMPARATIVO DO RESUMO X MOVIMENTO DE ÍTENS DO MESMO PERÍODO</b>						
<b>Ano</b>	<b>Mes</b>	<b>ParcIndevAcum</b>	<b>PercTribExport</b>	<b>CredIndevido</b>	<b>VIParcPass(*)</b>	<b>Diferença</b>
2015	1	320.472,67	100,00 %	320.472,67	2.835,10	<b>317.637,57</b>
2015	2	320.114,22	100,00 %	320.114,22	845,04	<b>319.269,18</b>
2015	3	320.098,62	100,00 %	320.098,62	1.585,61	<b>318.513,00</b>
2015	4	317.337,90	100,00 %	317.337,90	3.075,67	<b>314.262,23</b>
2015	5	309.792,09	100,00 %	309.792,09	17.552,84	<b>292.239,26</b>
2015	6	307.272,37	100,00 %	307.272,37	1.679,17	<b>305.593,19</b>
2015	7	305.202,03	100,00 %	305.202,03	3.075,30	<b>302.126,73</b>
2015	8	305.136,26	100,00 %	305.136,26	2.125,80	<b>303.010,46</b>
2015	9	302.893,30	100,00 %	302.893,30	2.525,17	<b>300.368,14</b>
2015	10	303.719,65	100,00 %	303.719,65	10.899,90	<b>292.819,75</b>
2015	11	303.474,95	100,00 %	303.474,95	3.098,05	<b>300.376,89</b>
2015	12	302.665,34	100,00 %	302.665,34	5.905,29	<b>296.760,05</b>
<b>TOTAL DO PERÍODO 2015</b>				<b>3.718.179,40</b>	<b>55.202,95</b>	<b>3.345.338,88</b>
VIParcPass(*) - Valores extraídos da Planilha de Movimento de itens do Autuante.						

O Autuante, na sua Planilha de Movimento de itens, só conseguiu comprovar o montante de R\$ 55.202,95 de valor base de cálculo para o exercício de 2015, ficando então uma diferença de R\$ 3.345.338,88 para se esclarecer.

Convém salientar que o Autuante fez um Demonstrativo do Débito, desde Janeiro/2011 até Dez/2015, mas, informou que só autuou o exercício de 2015.

Mesmo que fossem considerados todos os períodos anteriores a 2015, e até mesmo o de 2015, o total de cada exercício e o total de todos o período, não chegaria nem perto da diferença acima apurado:

<b>Exercício</b>	<b>VL.do Estorno</b>
2011	70.175,18
2012	79.261,64
2013	88.136,11
2014	80.064,64
2015	55.202,95
<b>TOTAL</b>	<b>372.840,52</b>

O valor de R\$ 372.840,52 é o mesmo total apurado na Planilha do Autuante, contudo, nem mesmo considerando-se os períodos anteriores a 2015, o total apurado é suficiente para chegar próximo do valor apurado de R\$ 3.718.179,40 de valor de base de cálculo.

Este Auto infração foi lavrado em 27/12/2018, sendo que o Contribuinte tomou conhecimento em 11/01/2019. Deste modo, teriam alguns exercícios já decaídos.

Em que pese o PAF conter muitas informações, contudo, não me foram suficientes para esclarecer se os itens apontados são, realmente, Material de Uso e Consumo, uma vez que ficou demonstrado que a simples extração do Livro do CIAP, levando em consideração somente a descrição do material, sem procurar relacioná-las com máquinas e equipamentos adquiridas no período, pode levar a muitos erros.

Avaliar uma simples relação de produtos, isoladamente, não pode dar segurança nem para dizer que são Ativos ou se são Materiais de Uso e Consumo, fazendo-se necessário saber outras informações, como:

1. Ocorreu alguma modernização?
2. Ocorreu alguma ampliação?

Caso tenha ocorrido alguma das duas situações acima, faz-se necessário solicitar para a empresa informar quais partes e peças foram utilizadas para instalação da Máquina/Equipamento.

Diante dos desencontros dos valores apurados nos Demonstrativos do débito apurado pelo autuante; da utilização de exercícios anteriores a 2015, apesar de informar que o período autuado



é somente 2015; e de ter feito a extração dos itens do Livro do CIAP, não esclareceram se são somente materiais de Uso e Consumo. Deste modo, julgo a infração 01 – Nula.

**Com relação à infração 02**, o Contribuinte foi acusado de ter utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS relativo a partes e peças destinadas à manutenção de equipamentos no exercício de 2015, gerando uma multa de R\$ 50.133,97.

Na planilha acostada pelo autuante, a cobrança é por falta de recolhimento do DIFAL, e no Enquadramento legal fundamentou: Art. 31 da Lei nº 7014/96 c/c art.309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Isto, por si só, demonstra que ocorreu erro na determinação da infração. Deste modo, julgo a infração 02 – Nula.

Por tudo exposto, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, e julgo NULO o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217359.0013/18-4**, lavrado contra **SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$2.281.041,61**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Henrique Silva Oliveira, Ildemar José Landin, José Raimundo Oliveira Pinho, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTOS DISCORDANTE – Conselheiro: Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

PAULO SHINYASHIKI FILHO – VOTO DISCORDANTE

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS