

A.I. Nº - 217359.0003/22-7
AUTUADO - SUZANO S.A.
AUTUANTE - ITAMAR GONDIM SOUZA
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/09/2024

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0211-04/24-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO PRÓPRIO. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao consumo do estabelecimento. Acolhida a decadência parcial do lançamento relativa aos fatos geradores ocorridos em janeiro a abril de 2017. Afastadas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2022, para exigir ICMS no valor de R\$ 168.285,55, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, tendo em vista a apuração da seguinte infração:

Infração 01- 006.002.001 - “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento”.

O autuado, através de seu representante legal apresentou defesa às fls. 97 a 126, inicialmente falando sobre a tempestividade da sua apresentação. Após transcrever o teor da infração, dispositivos legais infringidos ressalta que apesar da Fiscalização ter trazido no bojo da infração o creditamento indevido de ICMS, deixou de fundamentar a suposta violação.

Contudo, sempre pautada pela boa-fé a **IMPUGNANTE** informa que recolheu parcialmente os valores objeto da infração 1, no valor de R\$ 167.461,57 (cento e sessenta e sete mil, quatrocentos e sessenta e um reais e cinquenta e sete centavos), dos quais R\$ 125.938,27 (cento e vinte e cinco mil, novecentos e trinta e oito reais e vinte e sete centavos) são referentes ao principal, R\$ 33.967,01 (trinta e três mil, novecentos e sessenta e sete reais e um centavo) aos acréscimos moratórios e R\$ 7.556,29 (sete mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e vinte e nove centavos) referentes à multa por infração, oportunidade em que apresenta nesta data a guia e o respectivo comprovante de recolhimento (**Doc. 03**), mantendo a discussão no tocante às demais Notas Fiscais, conforme planilha anexa (**Doc. 04**).

Diz que em que pesem os argumentos suscitados pela Autoridade Fiscal para cobrança do referido crédito tributário, deve o lançamento fiscal ser revisto, visto que (i) o período de janeiro a abril de 2017 está decaído, nos termos da legislação em regência, (ii) o lançamento fiscal está fundado em nulidades e (iii) o lançamento fiscal partiu de premissa equivocada ao tratar os produtos listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, quando, na verdade, representam produtos utilizados no processo produtivo da **IMPUGNANTE**, considerados intermediários e, desta feita, desnecessário se faz o recolhimento do DIFAL.

Desta feita, partindo da premissa totalmente equivocada, a D. Fiscalização entendeu que a **IMPUGNANTE** deveria recolher o DIFAL adstritos aos produtos em testilha. De forma que o presente Auto de Infração não pode subsistir. É o que será demonstrado a diante.

Preliminarmente argui que, parte da cobrança deve ser extinta por conta da decadência, com base no art. 156, inciso V, do CTN. No caso, os valores exigidos entre janeiro a abril 2017, tendo em vista

que a ciência do Auto de Infração foi efetivada tão somente em 03 de maio de 2022, extrapolando, assim, o prazo estabelecido. Isto é, mais de 5 anos se passaram desde aquele evento.

Reclama a falta de diligência e cautela, por parte da Autoridade Fiscal, ao lavrar o presente Auto de Infração, sem sequer consultar os livros de escrituração da IMPUGNANTE.

No relatório da referida autuação, foi descrito que a **IMPUGNANTE** apurou crédito de ICMS indevidamente, uma vez que a aquisição de material de uso e consumo não gera direito à crédito de ICMS, infringindo assim, a legislação estadual, bem como alega que a **IMPUGNANTE** deixou de recolher o DIFAL de operações interestaduais de bens de uso e consumo.

Ocorre que, no tocante ao suposto creditamento indevido de ICMS, a D. Fiscalização sequer fundamentou sua autuação, tampouco indicou de quais Notas Fiscais, produtos e períodos se referia.

Diz que a Autoridade Fiscal a Fiscalização uma vez mais movida pela sua gana de arrecadação deixou de apurar a realidade dos fatos, optando pelo caminho mais fácil, autuando a **IMPUGNANTE** de pronto, sem sequer analisar ou fundamentar a autuação.

Lembra que cabe a aprofundar suas investigações, a fim de comprovar e DEMONSTRAR seguramente, que a **IMPUGNANTE** apurou crédito de ICMS de forma indevida e, assim, poder lavrar o auto de infração.

Como é cediço, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”), cabe à autoridade administrativa o dever de constituir o crédito tributário por meio de lançamento, assim entendido como o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e aplicar a penalidade cabível.

Com efeito, para que se tenha um lançamento válido, é imperioso concluir pela necessidade de restar comprovada a ocorrência do fato gerador do tributo exigido, sob pena de ser tal lançamento absolutamente nulo. É o que ocorre no caso em tela, pois a D. Fiscalização apenas apontou 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.

Desta forma, a **IMPUGNANTE** se vê na obrigação de dizer o óbvio: quem tem o dever de fiscalizar e lançar corretamente qualquer acusação fiscal é a Administração Fazendária. Ainda, faz-se imperioso que os lançamentos estejam sempre lastreados nos fatos corretos e não em imperícias cometidas pelas D. Autoridades Fiscais.

Diante disso, admitir-se o contrário seria permitir que a Fiscalização simplesmente autuasse todas as operações dos contribuintes, dando a estes o trabalho de se defender e indicar quais operações realmente não estão em conformidade com a legislação.

No tocante ao creditamento indevido de ICMS, verifica-se que a D. Fiscalização SEQUER FUNDAMENTOU sua acusação, de modo que não permite concluir a motivação da cobrança.

Esclarece que a fundamentação legal insuficiente e incorreta torna impossível determinar a natureza da infração e os motivos para a lavratura do Auto de Infração, evidenciando-se que o presente lançamento fiscal deve ser considerado nulo, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” e § 1º, do Decreto nº 7.629/99.

Assim, constatada a precariedade do trabalho fiscal, a presente autuação deve ser considerada nula, tendo em vista que está baseada em fundamentos legais e fáticos absolutamente alheios à realidade.

No tocante ao não recolhimento do DIFAL, como já salientado anteriormente, o artigo 142 do CTN disciplina o lançamento tributário, conferindo competência à Fiscalização Tributária para o exercício desta importante função e, ao mesmo tempo, estabelecendo os parâmetros e os limites necessários para que a realização da atividade do lançamento seja realizada dentro dos limites da

legalidade e com observância ao princípio da segurança jurídica.

Ou seja, em nenhum momento a Autoridade Fiscal efetivamente considerou o processo produtivo desenvolvido pela IMPUGNANTE para consecução de suas atividades para analisar a pertinência ou não recolhimento do DIFAL. E, como se pode concluir do conceito de insumo adotado atualmente pelos Tribunais Pátrios, e até mesmo aquele adotado equivocadamente pela D. Fiscalização, para fins de recolhimento do DIFAL, é primordial e indispensável que a Autoridade Fiscal, analise, caso a caso, de forma detalhada o processo produtivo desenvolvido pelo contribuinte, de forma a verificar de que forma os bens e serviços adquiridos estão relacionados a este processo.

Desta feita, uma vez que o efetivo processo produtivo da IMPUGNANTE sequer foi levado em conta neste caso, o Auto de Infração em comento deixou de observar um dos princípios básicos da atividade de lançamento: a busca pela verdade material.

Sobre a matéria traz ensinamentos de GABRIEL LACERDA TROIANELLI, e entendimentos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, no que tange à imprescindibilidade da aplicação do princípio da verdade material a qualquer processo administrativo, principalmente, aquele que apura a exigência fiscal, conforme se verifica das ementas que copiou.

Diante disso, admitir que o lançamento ora combatido deve ser mantido é rechaçar a aplicação do princípio da verdade material e ao próprio entendimento dos Tribunais Superiores, inclusive do CARF, que rege o processo administrativo, uma vez que resta claro que a D. Autoridade Fiscalizadora não analisou o elemento essencial e indispensável ao deslinde deste caso: a correlação dos bens e serviços, sobre os quais a IMPUGNANTE não recolheu o DIFAL, com o efetivo processo produtivo desenvolvido.

Consequentemente, uma vez que a questão basilar da discussão em questão não foi levada em consideração, é certo que está maculado de nulidade o lançamento tributário ora combatido, ante a precariedade do trabalho fiscal.

No tópico “**DO DIFAL – PRODUTOS DESTINADOS À INDUSTRIALIZAÇÃO**”, informa que a Constituição Federal (“CRFB/88”), através de seu inciso VII, § 2º, do artigo 155, promoveu modificações básicas na estrutura e cobrança do ICMS e adotou a utilização da alíquota interestadual nas operações e prestações destinadas a consumidor final contribuinte do imposto quando se tratar de bens de uso e consumo e ativo fixo, cabendo ao Estado destinatário o imposto correspondente a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

De igual, o RICMS/BA prevê, em seu artigo 305 a incidência do DIFAL “*nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente*”.

Ocorre que, conforme se verifica da planilha (Doc.04) os itens questionados são bens adquiridos para industrialização e utilizados no processo industrial da IMPUGNANTE, a exemplo da CORREIA TR AB PES 290MM 140MM 9400MM que compõe o sistema de corte e a REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2 que compõe a unidade de corte. Isto é, são produtos adquiridos para a industrialização.

Assim, conforme se depreende da leitura dos dispositivos legais, verifica-se que não há o que se falar na incidência do DIFAL sobre tal operação, uma vez tratar-se de bens para industrialização, enquanto que somente incidirá o DIFAL quando tratar-se de mercadorias para integrar o ativo fixo ou para uso ou consumo do estabelecimento.

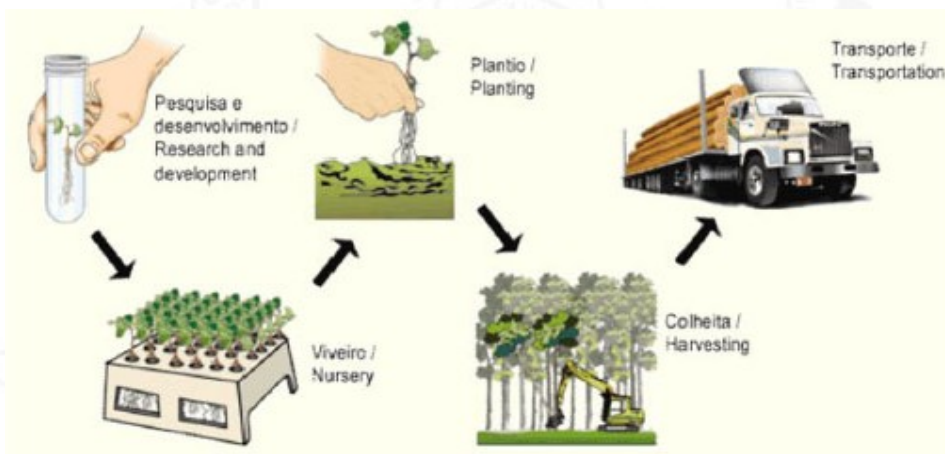
Entende ser imperioso o cancelamento do Auto de Infração em epígrafe no que se refere à cobrança do DIFAL sobre bens destinados à industrialização

Em seguida, no tópico “**DA UTILIZAÇÃO DOS MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS E SUA CLASSIFICAÇÃO COMO INSUMOS**” diz que, conforme resta claro no AIIM em questão, a Autoridade Fiscal questiona a ausência de recolhimento do DIFAL em decorrência de determinados produtos essenciais ao processo industrial da IMPUGNANTE, sendo eles produtos intermediários imprescindíveis para a consecução e manutenção das atividades da IMPUGNANTE.

Assim, com o intuito de demonstrar o direito creditório da **IMPUGNANTE** faz-se mister explicar de forma detalhada o seu processo produtivo, elucidando, ainda, que a fabricação da celulose de fibra curta de eucalipto possui várias etapas, o que pode ser observado na ilustração a seguir:



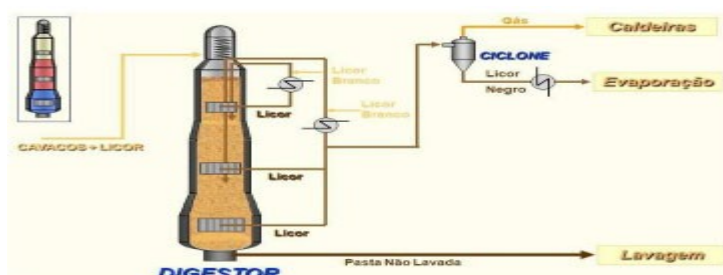
Acrescenta ser importante observar que o processo produtivo da **IMPUGNANTE** se inicia com pesquisas e desenvolvimentos dos clones de eucalipto que serão cultivados nos viveiros próprios ou de terceiros que posteriormente serão plantados e cultivados ao longo de aproximadamente seis anos, até que a floresta fique em ponto de corte, que é predominantemente mecanizado. Após o corte, a madeira é transportada até a fábrica de celulose onde se inicia o 2º estágio do processo produtivo, o processo industrial.



Neste passo, o processo industrial consiste em extrair da madeira de eucalipto o material fibroso (pasta, polpa ou celulose industrial). Seu início acontece quando a madeira chega à fábrica, e em seguida os troncos são descascados, picados e transformados em cavacos, que posteriormente são estocados em pilhas ou silos. As cascas são aproveitadas e queimadas nas caldeiras para produção de combustíveis para geração de energia elétrica para suprir a necessidade de energia da fábrica.

Os cavacos são conduzidos até os digestores por correias transportadoras, onde, sob a ação de produtos químicos e etapas posteriores são transformados em polpa branqueada, através das operações de cozimento, lavagem e depuração das fibras, deslignificação e branqueamento da polpa marrom.

O cozimento consiste em transformar a madeira em polpa através da separação das fibras de sua organização compactada. Ocorre através da dissolução da lamela média, utilizando para isso



temperatura, pressão e agentes químicos.

Terminado o cozimento, a pasta de celulose está com a cor marrom e com pequenos pedaços de madeira não cozidos e impregnada com o licor. A lavagem com água quente da celulose tem a finalidade de retirar os resíduos de licor preto, recuperando o máximo possível da soda usada no cozimento e a parcela da madeira que se transformou em líquido. Esta lavagem de celulose facilitará o posterior branqueamento, reduzindo o consumo de alvejantes e, principalmente, tornando o afluente mais limpo. Por outro lado, o licor é uma importante fonte de energia.

Acrescenta que a empresa gera sua própria energia a partir da queima de cascas e resíduos de madeira nas caldeiras de biomassa e principalmente da queima do licor preto fraco nas caldeiras de recuperação. As caldeiras produzem o vapor necessário à fábrica e à geração de energia elétrica. Paralelamente, ocorre o ciclo de recuperação dos produtos químicos usados no cozimento. A caldeira de recuperação, ao queimar o licor preto fraco, queima somente a parte orgânica, a madeira que se dissolveu no cozimento. A soda, por ser inorgânica, não queima e sai pelo fundo da caldeira como uma massa fundida, que, misturada com água industrial, irá constituir o que se chama licor verde. O licor verde (carbonato de sódio) será recaustificado com cal, transformando-se novamente em licor branco a ser reutilizado no cozimento. A lama de cal, resultante do processo de recaustificação, também será tratada no forno de cal, voltando a se transformar em cal, fechando o ciclo de recuperação de produtos químicos.

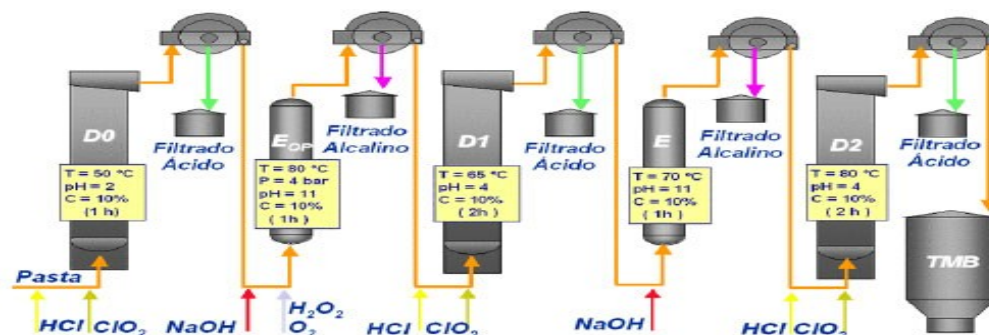
A depuração por sua vez, trata-se de um peneiramento da pasta de celulose para remoções de impurezas sólidas, tais como pequenos fragmentos de madeira e casca, nós, cavacos mal cozidos, finos, areia, pedras, incrustações e fragmentos de metal.

A deslignificação é o processo de pré-branqueamento com oxigênio, que ocorre em reator pressurizado, visualizado abaixo:



Por sua vez, o branqueamento é o processo de tratamento da polpa através de produtos químicos alvejantes que tem por objetivo aumentar sua alvura, removendo a lignina remanescente. O branqueamento ocorre em 2 estágios: (i) estágios ácidos (oxidação da lignina); e (ii) estágios alcalinos (solubilização da lignina oxidada).

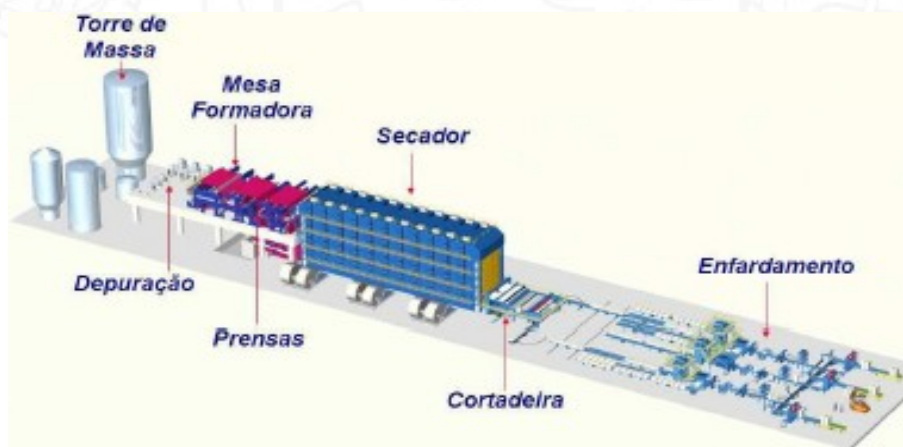
O processo de branqueamento ou alvejamento é o tratamento químico, geralmente em vários estágios, que se dá à celulose depois do cozimento, depuração e lavagem, à pasta mecânica depois do desfibramento, ou em alguns casos, às asparas depois da desagregação, com a finalidade de descolorir ou remover os materiais corantes não celulósicos existentes na massa, aumentando a alvura do produto final. Isto é feito pela ação de agentes: Soda Cáustica, Peróxido de Hidrogênio, Talco, Oxigênio, Antraquinona, Metanol, Clorato de Sódio, Ácido Clorídrico, entre outros.



Após o branqueamento a polpa é novamente depurada, para a retirada de pequenas partículas para obtenção de uma celulose de alta qualidade. A água é removida através de drenagem, prensagem e secagem da polpa, até alcançar uma umidade em torno de 10%. Os principais insumos utilizados no processo de secagem são: Soda cáustica, ácido sulfúrico, cloreto de cálcio e agente de limpeza, entre outros.

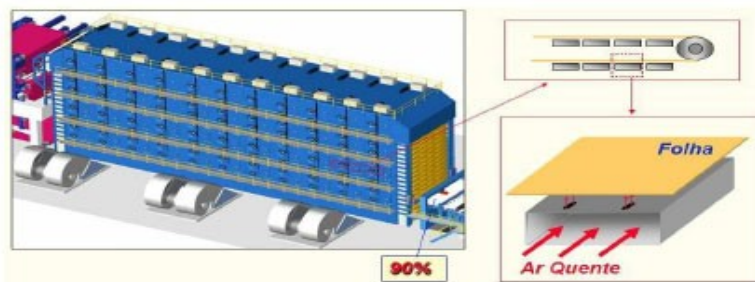


1. Ao final do branqueamento, a pasta de celulose é secada e acondicionada da melhor forma possível.



Após a secagem, a folha é cortada transversal e longitudinalmente, formando os fardos de 250 Kg cada. Os fardos, são, então encapados, amarrados, recebem o logotipo e código de barras e empilhados em unidades de duas toneladas. Os principais insumos utilizados no enfardamento são:

arame para amarração dos fardos, tinta, e solvente de tinta, entre outros.



Conforme se verifica acima, considerando que a madeira é o principal insumo para a fabricação da pasta de celulose, todos os dispêndios com bens e serviços adquiridos para o desenvolvimento dos genes, plantio, corte, colheita, transporte das toras de madeira demonstram sua caracterização como insumo do processo produtivo, sem os quais torna-se impossível a obtenção das folhas e pastas de celulose comercializadas.

Feitas as considerações acima, passa a tecer suas alegações acerca da imprescindibilidade dos materiais em debate de maneira específica.

Traz conceitos e doutrinas sobre “insumo”, afirmando que para fins de aplicação da legislação do ICMS, considera-se como insumo aquilo que se integra de forma física ou química ao novo produto ou aquilo que sofre consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas durante o processo de industrialização mediante contato físico com o produto. Depreende-se que somente os bens que se integrem ao produto final, ou os bens que, mesmo não se integrando ao produto final, sofram algum tipo de desgaste em função do contato direto e até indireto com este, são os que podem ser considerados, no âmbito do ICMS, como matérias-primas ou produtos intermediários.

Ressalta que não cabe ao legislador interpretar o conceito de insumos ao seu bel prazer, sendo necessário analisar o processo produtivo dos contribuintes e a utilização dos produtos

intermediários neste para que se possa chegar a correta aplicação do conceito “insumo”. Ficando claro o conceito de insumo e que este se insere no bojo do não recolhimento do DIFAL, com base no quanto exposto, resta evidente que, ao contrário do que entendeu a Autoridade Fiscal, os materiais representam produtos intermediários, espécie da categoria de insumos da produção, na medida em que entram em contato direto com os produtos objeto de industrialização e são consumidos nesse processo, sendo imprescindíveis ao processo produtivo da IMPUGNANTE.

Assim, para que o processo produtivo ocorra com excelência, os produtos elencados acima, assim como os demais insumos adquiridos pela IMPUGNANTE, são indispensáveis para a produção do produto final, o que implica, por consequência, na utilização efetiva dos insumos adquiridos.

Entende que não reconhecer o direito creditório da IMPUGNANTE neste momento somente traduz em postergar uma situação em que será resolvida no judicial de maneira favorável à empresa.

Assim, é imperioso reconhecer aqui o Princípio da Verdade Material para que se apure devidamente os fatos e as alegações de que a IMPUGNANTE possui direito ao crédito ante o seu processo produtivo, bem como que se aplique o Princípio da Economia Processual.

Acrescenta que o E. STF, de forma a tratar de outros produtos (cadinho, lixas, feltros e panos) utilizados na produção de escovas de polimento, prosseguiu com a mesma ideia já firmada em julgamentos anteriores, de forma a validar a possibilidade de creditamento de produtos intermediários, isto é, aqueles que se consomem ou se inutilizam no processo de fabricação. Portanto, o STF veda expressamente qualquer hipótese de incidência da tributação mais de uma vez sobre o mesmo fato gerador, contemplando, assim, a não- cumulatividade como fator essencial para não existir:

Nesta toada há que se ressaltar o recente acórdão do STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.486.991-MT, que consignou, consoante o defendido pela **Impugnante**, a ampliação das hipóteses de direito de crédito relativamente ao ICMS após a promulgação da LC nº 87/1996:

Em diversos casos o STJ manifestou-se, sendo a tônica dos precedentes a exigência de que o bem efetivamente participe do processo industrial, nele sendo consumido ou se integrando ao produto, sem ser necessário, contudo, que este consumo se dê de forma imediata, como se entendia antes do advento da LC nº 87/96, conforme diversas ementas que transcreveu.

Ante o exposto, entende não resta outra conclusão senão o reconhecimento, de pleno direito, da IMPUGNANTE de classificar os materiais elencados acima como produtos intermediários, na medida em que estes entram em contato e são consumidos no seu processo produtivo, portanto, imprescindíveis para a sua atividade, razão pela qual se justifica a reconsideração do entendimento proferido no AIIM a fim de que seja reconhecido o direito da IMPUGNANTE de não recolher o DIFAL.

Solicita a realização de diligência, no intuito de validar/confirmar o emprego direto ou indireto dos bens adquiridos pela IMPUGNANTE, ora questionados, considerando o seu processo produtivo desenvolvido e o conceito de insumos, produtos intermediários, matéria-prima etc. adotado pelos Tribunais Pátrios, para fins de não recolhimento de DIFAL.

Finaliza requerendo a nulidade do Auto de Infração ante as preliminares ora expostas, em especial, pela inquestionável equivocada apuração e classificação dos produtos ora em debate, em razão da ofensa aos princípios basilares que regem o Processo Administrativo Fiscal, bem como pelo precário trabalho realizado na autuação.

Na remota hipótese da nulidade do Auto de Infração não ser declarada de plano, requer-se, primeiramente, (i) seja determinada a conversão do julgamento do presente Auto de Infração em diligência, a fim de que os bens e serviços adquiridos pela **IMPUGNANTE** sejam analisados considerando o processo produtivo efetivamente desenvolvido, bem como para que se apure corretamente as entradas de mercadorias relativamente à Infração 02, e (ii) o conhecimento e provimento do presente Auto de Infração, objetivando a sua reforma integral, de forma que seja reconhecido o seu direito de não recolher o DIFAL nas operações referente aos produtos em debate.

As fls. 145 a 145 foi anexado DAE e comprovante de pagamento no valor histórico de R\$ 125.938,27.

O autuante presta Informação Fiscal, fls.149 a 191, inicialmente fazendo um resumo dos argumentos defensivo e em seguida diz que a empresa recolheu parcialmente o valor de R\$ 167.461,57 (cento e sessenta e sete mil, quatrocentos e sessenta e um reais e cinquenta e sete centavos), dos quais, R\$ 125.938,27 (cento e vinte e cinco mil, novecentos e trinta e oito reais e vinte e sete centavos) são referentes ao principal, R\$ 33.967,01 (trinta e três mil, novecentos e sessenta e sete reais e um centavo) referentes aos acréscimos moratórios e mais 7.556,29 (sete mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e vinte e nove centavos) referentes à multa por infração, mantendo a discussão no tocante às demais Notas Fiscais, conforme planilha anexa (Doc. 04).

Como se verifica, contesta a parcela que deixou de ser quitada relativamente aos meses de janeiro a abril de 2017, alegando que o crédito tributário foi constituído após o prazo decadencial, e por esse motivo encontra-se extinto.

Concorda plenamente quanto a decadência referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a abril de 2017, porém trata-se de crédito extinto por pagamento, conforme se pode constatar no demonstrativo: Detalhes de Pagamento do PAF, anexo a essa informação fiscal e, conseqüentemente, não deve prosperar a instauração de processo administrativo fiscal quanto a essa parte, conforme Inciso II, § 1º, artigo 121 do RPAF, entretanto, cabendo pedido de restituição à Autoridade Competente.

Diz que a Impugnante mantém a contestação para as Notas Fiscais constantes da planilha anexa (Doc. 04), que se refere a aquisição de materiais de uso e consumo, notadamente peças de reposição de máquinas e equipamentos, conforme se pode identificar no demonstrativo (CRÉDITO INDEVIDO MATERIAL DE USO E CONSUMO – RESUMO POR ITEM), apensado ao Auto, folhas 16 a 18, cujo teor copiou.

A seguir diz tratar-se de peças e partes de equipamentos, notadamente materiais de uso e consumo, que inclusive a autuada reconheceu e recolheu o ICMS lançado desses mesmos itens em outras notas fiscais, que não as elencadas na planilha constante do anexo 4 da peça defensiva. Constate-se nas notas fiscais que indicou, demonstrativo folhas 07 a 15.

Afirma não haver dúvida nenhuma de que são materiais de uso e consumo (peças de reposição de máquinas e equipamentos), reconhecidos e cujo ICMS ora reclamado foi recolhido parcialmente, ou seja, nas demais notas fiscais, sua grande maioria, exceto nessas constantes do anexo 4, apartadas pela Impugnante, porém os itens são os mesmos, demonstrativos folhas 16 a 18.

Diz verificar que no DETALHE DE PAGAMENTO DO PAF que a Impugnante recolheu parcialmente o ICMS reclamado para esses mesmos itens, constantes de outras notas fiscais.

Ainda que a Impugnante tenha reconhecido e recolhido o ICMS reclamado para esses mesmos itens em outras notas fiscais, conforme já comprovado nessa informação fiscal, ainda assim, apresentará as razões que fundamentam a irregularidade no creditamento do ICMS sobre materiais de uso e consumo, notadamente peças e partes de equipamentos e máquinas.

Efetivamente os bens cujos créditos foram utilizados pela Autuada não se configuram como: matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, como se pode comprovar no glossário apensado ao PAF, folhas nr. 19 a 52 e também no termo de visita à unidade fabril da Autuada, folhas 53 a 80 (também digitalizado em mídia tipo CD folhas 94), onde foi solicitado que fossem especificadas pela engenharia de produção qual a função de cada bem no processo produtivo e seu local de utilização, em verdade, trata-se de peças e partes de equipamentos a exemplo de: Correia, gaixeta, carretel andritz, válvulas, Anéis, Cartuchos, Esguicho, Bicos, Estatores, etc.

Foram movimentados 500 itens, não podemos elencar todos aqui, mas estão disponíveis no demonstrativo: CRÉDITO INDEVIDO MATERIAL DE USO E CONSUMO RESUMO POR. Em formato xlsx (excel) folhas 94, mídia CD, ainda assim, para exemplificar, apresenta planilha com alguns itens.

Assevera que está devidamente identificado o fato gerador, foi determinada a base tributável, e calculado o montante do Imposto, conforme dispõe o artigo 142 do CTN, portanto, não prospera a argumentação da Impugnante de que: *“a Fiscalização fundamentou a acusação em dispositivos genéricos que não permitem concluir a motivação da cobrança”*. Como demonstrado acima, o enquadramento está correto, a motivação identificada e demonstrada nos anexos acostados à mídia eletrônica CD folhas 244.

Quanto a alegada falta de fundamentação da acusação a mesma não deve ser acatada pois foi devidamente identificado o fato gerador, foi determinada a base tributável, e calculado o montante do Imposto, conforme dispõe o artigo 142 do CTN, portanto, não prospera a argumentação da Impugnante de que: *“a Fiscalização fundamentou a acusação em dispositivos genéricos que não permitem concluir a motivação da cobrança”*. Como demonstrado acima, o enquadramento está correto, a motivação identificada e demonstrada nos anexos acostados à mídia eletrônica CD folhas 244.

Frisa que não tem como demonstrar nessa informação fiscal todos os itens que estão nos demonstrativos acima citamos, porém, a título de exemplo, é possível se constatar que não procede a arguição da impugnante de que essa Fiscalização *“ deixou de justificar o motivo da autuação e que agiu com imperícia.*

Quanto a arguida falta de fundamentação diz que a mesma existe, amparada no Artigo 31 da Lei 7.014/96 c/c os artigos 309 e 310 do RICMS e a multa aplicada com fundamento no artigo 42, Inciso VII alínea “a” da Lei 7.014/96.

Os itens elencados no auto de infração não se caracterizam como: matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, portanto não cabe a utilização do crédito.

Afirma que os itens elencados no auto de infração não se caracterizam como: matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, portanto não cabe a utilização do crédito.

Dessa forma, uma vez descumpridos os preceitos legais acima expostos, restou-nos a aplicação da penalidade prevista no artigo 42 da Lei 7.014/96.

Evidenciado está que efetivamente se trata de utilização de créditos de operações com bens destinados ao uso e consumo da Autuada, e a fundamentação legal da autuação está suficiente e correta: É possível identificar o fato gerador, bem como restou demonstrado o montante da multa devida e a natureza da infração. Os motivos para a lavratura do auto estão devidamente evidenciados, portanto, o lançamento fiscal **não** deve ser considerado nulo, uma vez que ele contém os elementos suficientes para se determinar com segurança a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário.

Passa a demonstrar as fases do processo produtivo da celulose e papel, na fábrica da Suzano em Mucuri, inclusive ilustrando com fotos que fez quando da visita técnica, começando pela chegada da matéria prima (madeira de eucalipto) até os produtos finais: Celulose e Papel.

Afirma que os bens adquiridos pela Autuada, objetos do presente auto de infração, foram empregados no processo produtivo na condição de bens destinados a consumo final. Essa condição está evidenciada, conforme classificação efetuada pela própria empresa, através do Termo de Visita Técnica (CD folhas 94), verifique-se que aqueles que se caracterizam como Matéria Prima e Materiais Secundários, a exemplo de: ácido cítrico, ácido clorídrico, aditivo antraquinona, antiespumante, antiencrustante, arame galvanizado (embalagem), auxiliar de cozimento, biocida, contra facas, correntes de arrasto, elementos filtrantes, feltros e outros itens que não foram objeto da autuação, remanesceram, em sua maior parte, aqueles que efetivamente são peças de reposição dos equipamentos utilizados na linha de produção e bens destinados a construção de imóveis por acesso física, como por exemplo: correias, gaxeta, tambor de freio, molas, rolete, lona de freio, eixos, plugues, pinos, efetivamente como objetos dessa autuação, pois não foram empregados no processo produtivo da Suzano na condição de Matéria Prima, Materiais

Intermediários ou de Embalagem ou ainda bens destinados ao ativo fixo, como quer fazer crer a Impugnante em sua defesa às folhas nº 108 a 116.

O mérito da autuação em questão envolve a conceituação do que seja: Matéria Prima, Produto Intermediário, Peças de Reposição para equipamentos industriais e bens destinados a construção de imóveis por acessão física, e passa a apresentar o seu entendimento sobre a questão.

A seguir diz que a utilização de créditos relativos ao processo industrial está relacionada com matérias-primas e produtos intermediários, condicionado a que os mesmos sejam consumidos no processo industrial, na condição de elementos indispensáveis à sua produção e cuja saída do produto final seja tributada, assim define o Artigo 20 da Lei Complementar 87/96, porém a Impugnante em sua peça de defesa, quer dar uma interpretação de que os bens arrolados nessa autuação foram todos eles incorporados ao seu ativo imobilizado, quando na verdade, trata-se de bens de uso e consumo (partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos).

Ressalta que essa não é a primeira vez que a autuada sofre com esse tipo de penalidade, o cometimento dessa infração é uma prática que já vem de outras fiscalizações realizadas, prova disso foi a lavratura do Auto de Infração nº 2173590012/18-8, Julgado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, acórdão CJF Nº 0335-11/19, onde o objeto da autuação é o mesmo.

Verifica-se que os materiais objetos do Auto nº 217359.0012/18-8 são os mesmos da presente autuação.

Ocorre que uma planta industrial como a da Suzano, exige manutenção constante, tanto de máquinas e equipamentos, quanto de suas instalações físicas (galpões, pisos, paredes, telhados, instalações elétricas e hidráulicas, sistemas de exaustão, resfriamento, máquinas e equipamentos), daí ocorre uma demanda constante de aquisição desses bens para reposição, troca e também reformas, prova disso é o imenso almoxarifado, com mais de 10.000 (dez mil) itens.

Informa que a autuada possui dentro das suas instalações industriais uma oficina de rotativos, onde são feitas as manutenções, reparos e reforma de máquinas e equipamentos de toda a planta industrial, existe uma imensa gama de peças, partes e componentes desses equipamentos, que varia de um simples parafuso até uma peça mais complexa.

O entendimento da Autuada é de que todos esses bens devem ser lançados no CIAP e ter o crédito do ICMS aproveitado pelas regras dos bens destinados ao ativo imobilizado (§ 2º do artigo 309 do RICMS-BA), a recorrente ignora a conceituação de: materiais de uso e consumo, bens de acessão física, peças e partes de equipamentos para reposição, para ela, tudo deve ser ativado.

Quanto ao pedido de realização de diligência entende ser desnecessário pois os elementos probatórios constantes dos autos são robustos e suficientes para elucidar a compreensão dos fatos, pois as evidências identificadas na fiscalização presente estão fundamentadas em provas documentais acostadas ao processo, o mérito da autuação é de fácil entendimento e previsto de forma cristalina na Legislação do ICMS, a Impugnante em momento algum questionou a veracidade ou validade das provas, por tudo isso, desnecessário será a realização de perícia técnica.

Arremata que, relativamente ao período de: janeiro a abril de 2017 assiste razão à Impugnante no que tange a decadência, porém, trata-se de crédito extinto por pagamento, conforme se pode constatar no demonstrativo: Detalhes de Pagamento do PAF, anexo a essa informação fiscal e, conseqüentemente, não deve prosperar a instauração de processo administrativo fiscal quanto a essa parte, conforme Inciso II, § 1º, artigo 121 do RPAF, entretanto, cabe pedido de restituição à Autoridade Competente.

Diante do acima exposto, mantém a autuação fiscal na sua inteireza, no valor de R\$ 168.285,55 (cento e sessenta e oito mil duzentos e oitenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), solicitando que o Auto de Infração nº 217359.0003/22-7 seja julgado PROCEDENTE.

Às fls. 197 a 198 foi anexado extrato emitido pelo Sistema SIGAT referente ao pagamento no valor histórico de R\$ 125.938,27.

Considerando que na informação fiscal o autuante asseverou que a discussão se restringe as notas fiscais inseridas na planilha que o autuado elaborou (DOC 04), e, que ao seu entender representam produtos utilizados no processo produtivo da IMPUGNANTE.

Considerando que ao analisar o mencionado Doc. 04 foi observado que em cada nota fiscal encontra-se a informação relativa à sua aplicação no processo produtivo, inclusive em várias delas, que foram destinadas a embalagens.

Considerando que não foi dada ciência ao autuado sobre a Informação Fiscal, em sessão suplementar realizada em 25 de maio de 2023, esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela conversão do processo em diligência para que fosse dada ciência ao autuado sobre a Informação Fiscal.

Havendo manifestação do mesmo fosse dada ciência ao autuante a fim de prestar nova Informação Fiscal, elaborando novos demonstrativos, se fosse o caso.

O sujeito passivo foi intimado e apresentou manifestação, fls. 204 a 213 onde após fazer um resumo dos Fatos diz ser necessário tecer alguns esclarecimentos a respeito do pagamento parcial da exigência fiscal, bem como da decadência parcial do crédito tributário objeto do auto de infração em epígrafe.

Assim é que como mencionado anteriormente revisitou os itens glosados e identificou que alguns desses itens, de fato, não dariam direito ao crédito por se tratar de mercadorias não utilizadas em seu processo produtivo, não se enquadrando no conceito de insumo ou produto intermediário. Dessa forma, relacionou todas as notas fiscais relativas aos itens em relação aos quais foi providenciado o pagamento da exigência fiscal na Planilha “Utilização 2_8”, que acompanhou a Impugnação.

Ocorre que, ao se manifestar sobre tais pontos, a Autoridade Fiscal acabou tratando a extinção do crédito tributário pela decadência, arguido na Impugnação, como se fosse hipótese de extinção do crédito tributário por pagamento, o que acabou levando a conclusões contraditórias a respeito desses temas.

Afirma que a matéria relativa ao pagamento não se confunde com a discussão relativa à decadência parcial do crédito tributário. Primeiro porque, diferentemente do que constou da Informação Fiscal, o pagamento promovido pela **Impugnante** abarcou diversas notas fiscais, relativas a mercadorias adquiridas durante todo o ano de 2017, inclusive nos meses posteriores ao período decadencial, isto é, maio e dezembro de 2017.

Portanto entende ser equivocada a conclusão adotada na Informação Fiscal segundo a qual a **Impugnante** promoveu o pagamento relativo ao período decaído. Tanto isso é verdade, que a planilha dos itens em relação aos quais foi apresentada Impugnação, por ser improcedente a glosa fiscal, abarca diversas mercadorias adquiridas no período decaído (aquisições ocorridas em janeiro a abril de 2017).

Isso significa dizer que a questão relativa à decadência permanece em discussão, porque há diversos itens glosados, em relação aos quais não houve pagamento, e que se referem ao período decaído. Portanto, é de rigor que a matéria relativa à decadência seja apreciada no julgamento da Impugnação.

E nesse sentido destaca que a própria informação fiscal assevera: “*Concordamos plenamente quanto a decadência referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a abril de 2017*”. Entretanto, após isso, a Informação Fiscal atribui o pagamento realizado ao período decaído, o que, como demonstrado, não corresponde à realidade dos autos.

Em razão disso, deve ser apreciada a questão relativa à decadência, tendo em vista que a **Impugnante** não promoveu o pagamento integral dos períodos atingidos pela decadência e porque remanesce em discussão a glosa fiscal relativa a itens abrangidos pelo período decaído.

E, como reconhecido pela própria Informação Fiscal, deve ser acolhida a decadência do crédito

tributário relativo ao período de janeiro a abril de 2017, inclusive cabendo à **Impugnante** o direito à restituição dos pagamentos efetuados em relação a fatos geradores ocorridos no período decaído.

Ademais, tendo a Informação Fiscal reconhecido o pagamento efetuado, é de rigor que tais valores sejam excluídos da exigência fiscal. Nesse sentido, embora a Informação Fiscal confirme o pagamento efetuado pela **Impugnante**, no total de R\$ 167.461,57 (cento e sessenta e sete mil, quatrocentos e sessenta e um reais e cinquenta e sete centavos), a conclusão foi no sentido de manter a integralidade da exigência fiscal, no valor histórico de R\$ 168.285,55 (cento e sessenta e oito mil duzentos e oitenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos), que correspondente à integralidade do auto de infração.

Por tais razões, é de rigor que seja apreciada e acolhida a decadência do crédito tributário demonstrada em relação ao período de janeiro a abril de 2017 e que os valores pagos pela **Impugnante** sejam excluídos do auto de infração, conforme relação de notas fiscais dos itens que foram objeto do pagamento realizado.

Reitera os pedidos de nulidades e realização de diligência Fiscal para que ocorra a visitação in loco à unidade fabril para identificação da aplicabilidade de cada um dos itens glosados ao processo produtivo da **Impugnante**.

Com relação à legalidade do creditamento do ICMS sobre os itens glosados, o que se verifica é que a Autoridade Fiscal reproduz o entendimento restritivo e ilegal a respeito de materiais intermediários e insumos para fins do ICMS, quando considera materiais “de uso e consumo”, bens, que na realidade, participam de forma essencial do processo produtivo da **Impugnante**, razão pela qual a glosa fiscal é ilegal.

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal informa que, **Impugnante** reconheceu a procedência da infração e pagou parte da exigência fiscal com relação a itens que em relação a determinadas notas fiscais houve o pagamento e em relação a outras notas fiscais foi apresentada Impugnação. Nesse sentido, menciona o item “CORREIA TR AB PESNY”, que é utilizado no sistema de transporte dos cavacos de madeira, como detalhado na planilha acostada à Impugnação.

Entende que a legalidade da glosa fiscal deve ser apreciada em relação à aplicabilidade do referido item no processo produtivo, sendo certo que o pagamento realizado pela **Impugnante** não tem o condão de tornar válida a glosa fiscal, sendo possível, inclusive, que o pagamento tenha se dado até mesmo de forma equivocada.

Tendo em vista o princípio da legalidade que rege a matéria tributária, é necessário averiguar a aplicabilidade do item glosado à luz do processo produtivo da empresa, não tendo pagamento realizado o condão de alterar essa realidade. O que se verifica, portanto, é que novamente a Autoridade Fiscal deixa de levar em consideração a realidade a respeito do processo produtivo da **Impugnante**, razão pela qual conclui de forma equivocada que os itens glosados seriam de uso e consumo do estabelecimento, quando na realidade são bens efetivamente utilizados como insumo da produção da **Impugnante** e materiais intermediários essenciais para a produção as seguintes conclusões:

- a) O pagamento efetuado pela **Impugnante** não diz respeito aos itens que em revisão interna da empresa foram considerados de uso e consumo e abarcam aquisições ocorridas durante todos os meses do ano de 2017, conforme planilha acostada aos autos;
- b) Remanesce em discussão os itens para os quais não houve pagamento, cujas aquisições também se deram em todos os meses de 2017;
- c) Portanto, remanesce em discussão, sendo objeto da Impugnação, o período abrangido pela decadência, que se refere de janeiro a abril de 2017, razão pela qual a matéria relativa à decadência deve ser apreciada e acolhida, inclusive em razão da manifestação favorável contida na Informação fiscal;
- d) Tendo em vista a confirmação do pagamento parcial do crédito tributário, os valores objeto de pagamento devem ser excluídos do auto de infração;

- e) Tendo em vista a interpretação restritiva a respeito do conceito de produtos intermediários e insumos para fins de ICMS, devem ser rechaçadas as alegações trazidas na Informação Fiscal;
- f) Remanesce a necessidade de nova diligência para constatação *in loco* em sua unidade fabril da aplicabilidade dos itens glosados ao processo produtivo da **Impugnante**;

Por fim requer que seja determinada a nulidade do Auto de Infração ante as preliminares expostas, em especial, pela inquestionável equivocada apuração e classificação dos produtos ora em debate, em razão da ofensa aos princípios basilares que regem o Processo Administrativo Fiscal, bem como pelo precário trabalho realizado na autuação.

Na remota hipótese da nulidade do Auto de Infração não ser declarada de plano, requer-se, primeiramente, (i) seja determinada a conversão do julgamento do presente Auto de Infração em diligência, a fim de que os bens e serviços adquiridos pela **Impugnante** sejam analisados considerando o processo produtivo efetivamente desenvolvido, bem como para que se apure corretamente as entradas de mercadorias relativamente à Infração 02, e (ii) o conhecimento e provimento do presente Auto de Infração, objetivando a sua reforma integral, de forma que seja reconhecido o seu direito de não recolher o DIFAL nas operações referente aos produtos em debate.

O autuante se pronuncia às fls. 225 a 258 reconhecendo ter cometido um equívoco quando da análise dos dados da planilha apresentada pela Impugnante em sua defesa. Ocorre que a mesma se confundiu e pagou no período decadencial itens contestados no (**Doc. 4**). Questiona se houve contestação à procedência desses itens, não deveria ter pago. Ao tempo em que pagou também itens que foram reconhecidos como procedentes de operações ocorridas no período decaído (janeiro a abril/2017).

Diz que o instituto da decadência atingiu o período de **janeiro a abril de 2017**, reconhecido na Informação Fiscal, porém, a Impugnante efetuou indevidamente o pagamento de vários itens reconhecidos por ela como procedentes, em operações realizadas entre **janeiro a abril de 2017**, conforme planilha que apresentou.

Concluiu então que a Impugnante promoveu sim pagamento de alguns itens no período decaído, basta comparar os itens descritos na planilha (**Doc. 2, folhas n. 218 e 219**) referente aos itens pagos. Assim como também pagou itens contestados na defesa referentes a operações no período decaído, confronte-se o (**doc. 4 folhas n. 140**) com a planilha de itens pagos (**Doc. 2, folhas n. 218 e 219**), essas contradições lhe induziram ao erro, que ora corrige.

Assim, o montante do principal pago foi de **R\$ 125.938,27** (cento e vinte e cinco mil novecentos e trinta e oito reais e vinte e sete centavos), remanescendo em discussão o valor de **R\$ 42.347,28**. Peça defensiva, folhas 140 (Doc. 4).

Ocorre que nesse valor contestado na defesa **R\$ 42.347,28**, folhas 140 (doc. 4), existem itens referentes a operações realizadas no período decaído, que totalizam: **R\$ 15.981,82**, e a Impugnante percebendo o erro, solicitou a exclusão desses, com o que concorda.

Portanto, diante de todas essas contradições, a apuração correta da DIFAL é a seguinte:

1. O valor devido é: (valor recolhido) 125.938,27 – (restituição do valor de itens pagos em período decaído) 20.054,56 = **105.883,71**
2. Exclusão dos itens em período decaído, contestados na defesa (Doc. 4 folhas 140): **R\$ 15.981,82**
3. Itens impugnados remanescentes na manifestação (Doc. 4 folhas 140): **R\$ 26.365,46**
4. Crédito efetivamente reclamado, valor devido: **R\$ 132.249,17**

5. RESUMO

APURAÇÃO MANIFESTAÇÃO	
VALOR DEVIDO RECOLHIDO	105.883,71
EXCLUSÃO DECADÊNCIA DOC.4	15.981,82
RESTITUIÇÃO - ITENS PAGOS PERÍODO DECAÍDO	20.054,56
ITENS IMPUGNADOS - REMANESCENTES DA MANIFESTAÇÃO - DOC.4	26.365,46

VALOR ORIGINAL DO DEMONSTRATIVO – DIFAL	168.285,55
CRÉDITO RECLAMADO - VALOR DEVIDO	
VALOR DEVIDO RECOLHIDO	105.883,71
ITENS IMPUGNADOS - REMANESCENTES DA MANIFESTAÇÃO - DOC.4	26.365,46
TOTAL	132.249,17

Fica, portanto, esclarecido que concorda plenamente quanto a decadência referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a abril de 2017.

A seguir diz que na sequência da peça defensiva, a Impugnante, de forma confusa, mistura na argumentação de nulidade o que já foi pago com o que remanesce em discussão, no intuito de que seja admitida a nulidade de fatos geradores devidamente comprovados, reconhecidos e extintos por pagamento e, para isso, requer que sejam feitas novas diligências sob a argumentação de que a fiscalização não fundamentou a acusação, ao que refutamos veementemente. Entretanto, P o processo está devidamente fundamentado e amparado em evidências apontadas nos demonstrativos e também no glossário de peças e partes de equipamentos, respaldado em visita técnica à fábrica, com ciência tomada pela Impugnante e acompanhada por prepostos da Autuada.

Reitera os seus argumentos relativos ao pedido de nulidade e em relação aos itens remanescentes, constantes do doc. 4 (folhas n. 140), cuja planilha totaliza o montante de R\$ 42.347,28 contestados pela Impugnante, apresenta, para melhor visualização dos itens constantes no referido documento;

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
00000000000475417	CORREIA TRANSMISSAO LAMB GRAYS/0034505
8035861	ANEL CELLECO6088564803
8035876	ANEL O CELLECO/6094087084
8035876	ANEL O CELLECO/6094087084
25113877	ANEL O CELLECO/6094087093
8035864	ANEL O CELLECO6088889109
8035877	ANEL O CELLECO6094087085
25113896	ANEL O CELLECO6094421212
27033089	BICO EKADES26152353
27002982	BICO GLV/6093292001
27002982	BICO GLV/6093292001
25213553	BICO GLV/DES6092209301
25125980	BICO PICHASSO 5GR BLADES/BIC0010032
8041540	ESTATOR NETZSCH 2NE60 DES002048POS300
637065	ESTATOR NETZSCH NE60A 167201
637065	ESTATOR NETZSCH NE60A 167201
25319195	CARTUCHO 1 YANKEE L 6580 VOITH 98764
25319195	CARTUCHO 1 YANKEE L= 6580 VOITH 98764
25319196	CARTUCHO 2 YANKEE L 6580 VOITH 98765
25319196	CARTUCHO 2 YANKEE L= 6580 VOITH 98765
25319197	CARTUCHO 3 YANKEE L 6580 VOITH 98766
25319197	CARTUCHO 3 YANKEE L= 6580 VOITH 98766
25319198	CARTUCHO 4 YANKEE L 6580 VOITH 98768
25319198	CARTUCHO 4 YANKEE L= 6580 VOITH 98768
9019298	CORREIA TR AB 30MM 070MM TTS3P30
9019298	CORREIA TR AB 30MM 070MM TTS3P30
25047129	CORREIA TR AB PES 290MM 140MM 9400MM
345095	CORREIA TR AB PESNY 1371MM 396X238MM
345095	CORREIA TR AB PESNY 1371MM 396X238MM
345068	CORREIA TR AB PESNY CORRUG 106680MM
345068	CORREIA TR AB PESNY CORRUG 106680MM
345157	CORREIA TR AB PESNY LI 1220MM 590MM
345157	CORREIA TR AB PESNY LI 1220MM 590MM
25000569	CORREIA TR ABERT PES 120MM 140MM 2900MM
455929	CORREIA TR ABERT PESPVC VULC 115MM
455929	CORREIA TR ABERT PESPVC VULC 115MM
524089	CORREIA TR ABERT POLIESTERPVC 115MM
524089	CORREIA TR ABERT POLIESTERPVC 115MM
524089	CORREIA TR ABERT POLIESTERPVC 115MM

524089	CORREIA TR ABERT POLIESTERPVC 115MM
25008914	CORREIA TR PL 110X310X2575MM 07233004
25008914	CORREIA TR PL 110X310X2575MM 07233004
25008914	CORREIA TR PL 110X310X2575MM 07233004
25008918	CORREIA TR PL 40X220X1256MM 07233010
25008918	CORREIA TR PL 40X220X1256MM 07233010
25008915	CORREIA TR PL 40X310X2416MM 07233005
25008915	CORREIA TR PL 40X310X2416MM 07233005
655552	CORREIA TR PL FIBRON 101802F146
25008910	CORREIA TRANSP 215MM 1995MM E82U0V4HMT
25008906	CORREIA TRANSP 490MM 1995MM
237666	CORREIA TRANSP AB LI EXTRABELTPN220
237666	CORREIA TRANSP AB LI EXTRABELTPN220
237666	CORREIA TRANSP AB LI EXTRABELTPN220
9020561	CORREIA TRANSP BIELOMATIK07290092
9020550	CORREIA TRANSP BIELOMATIK07290093
9020562	CORREIA TRANSP BIELOMATIK07290094
25066792	CORREIA V PERFIL SPC3450LW3472LA
27059659	ESGUICHO PMANG REG MEC REUNIDA501B1NPT
25154458	LIMPEZA CJ VACUO TKU0088891
25154458	LIMPEZA CJ VACUO TKU0088891
25154458	LIMPEZA CJ VACUO TKU0088891
25300713	TAMPA CAIXA ONE UNIFICADO NOVO ONE PEFC
25300713	TAMPA CAIXA ONE UNIFICADO NOVO ONE PEFC
25068579	TELA ANDRITZ131003569
25068578	TELA ANDRITZ131026708
25182306	TELA INF VALMET CELS13KV400217MB
732782	TELA PFILTR 2235X2235MM ALBANY 4035
732782	TELA PFILTR 2235X2235MM ALBANY 4035
9014663	TELA S ARMACAO CBTIPES110TC
25032186	PLACA DESGASTE L DEMUTH5622
25032186	PLACA DESGASTE L DEMUTH5622
25032186	PLACA DESGASTE L DEMUTH5622
599695	REGUA DESLIZ CAIXA EN VOITH GR 1041 15
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
9014634	REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2
27059659	ESGUICHO PMANG REG MEC REUNIDA501B1NPT

Assevera que a Impugnante continua a insistir que os itens contestados, integrantes do Doc. 4, acima elencados, são **materiais intermediários e insumos**, entretanto entende ser relevante, que mais uma vez, fique esclarecido o que determina o Artigo 309 do RICMS, quanto aos itens que constituem crédito fiscal para emprego em processo de industrialização, quais sejam: **matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem.**

Passa a descrever a utilização dos itens contestados e conclui ter restado evidenciado que nenhum deles se enquadra como **matéria prima ou insumo** do processo produtivo de papel e celulose, efetivamente são materiais de uso e consumo: peças de reposição dos equipamentos e máquinas, consequentemente, a Autuada não poderia ter se creditado do ICMS na aquisição dos mesmos.

Assevera que essa condição está evidenciada, conforme classificação efetuada pela própria empresa, através do Termo de Visita Técnica, folhas 53 a 80 e (CD folhas 94), verifique-se que aqueles que se caracterizam como **Matéria Prima** e **Materiais Secundários**, a exemplo de: ácido cítrico, ácido clorídrico, aditivo antraquinona, antiespumante, antiencrustante, arame galvanizado

(embalagem), auxiliar de cozimento, biocida, contra facas, correntes de arrasto, elementos filtrantes, feltros e outros itens que não foram objeto da autuação, remanesceram, em sua maior parte, aqueles que efetivamente são peças de reposição dos equipamentos utilizados na linha de produção e bens, como por exemplo: correias, gaxeta, tambor de freio, molas, rolete, lona de freio, eixos, plugues, pinos, amortecedores, arruelas, válvulas, placas, cabos, telas, etc., configuram-se efetivamente como objetos dessa autuação, pois não foram empregados no processo produtivo da Suzano na condição de Matéria Prima, Materiais Intermediários ou de Embalagem ou ainda bens destinados ao ativo fixo, como quer fazer crer a Impugnante em sua defesa às folhas nº 97 a 141.

Transcreve conceitos sobre Matéria Prima, Materiais Intermediários ou de Embalagem ou ainda bens destinados ao ativo fixo e conclui que os itens contestados, integrantes do Doc. 4, não são classificados como matéria prima, materiais intermediários ou insumo.

Frisa que remanesce em discussão os itens para os quais não houve pagamento, descritos na planilha (Doc. 4), excluídos aqueles adquiridos no período decadencial (janeiro a abril), restando o valor referente às aquisições de maio a dezembro de 2017 no valor **R\$ 26.365,46** (vinte e seis mil trezentos e sessenta e cinco reais e quarenta e seis centavos), conforme resumo:

RESUMO	
VALOR REMANESCENTE Doc.4	42.347,28
EXCLUSÃO POR DECADÊNCIA	15.981,82
VALOR EM DISCUSSÃO	26.365,46

Apresenta demonstrativo analítico dos referidos itens às fls. 28 a 29 e frisa que o montante reconhecido e pago importou em **R\$ 125.938,27** (cento e vinte e cinco mil novecentos e trinta e oito reais e vinte e sete centavos), conforme representação a seguir:

1. O valor devido é: (valor recolhido) 125.938,27 - (restituição do valor de itens pagos em período decaído) 20.054,56 = 105.883,71;
2. A Impugnante deverá solicitar **restituição** de R\$ 20.054,56, recolhimento indevido;
3. Exclusão dos itens em período decaído, contestados na defesa (Doc. 4 folhas 140): R\$ 15.981,82;
4. Itens impugnados remanescentes na manifestação (Doc. 4 folhas 140): R\$ 26.365,46;
5. Crédito efetivamente reclamado, valor devido: R\$ 132.249,17.

Entende não haver necessidade de nova Diligência, pois todas as solicitações feitas no pedido de diligência folhas nº 200, foram prontamente atendidas e estão descritas nessa Informação Fiscal e reconhece como valor correto o apurado no resumo a seguir:

RESUMO	
APURAÇÃO MANIFESTAÇÃO	
VALOR DEVIDO RECOLHIDO	105.883,71
EXCLUSÃO DECADÊNCIA DOC.4	15.981,82
RESTITUIÇÃO - ITENS PAGOS PERÍODO DECAÍDO	20.054,56
ITENS IMPUGNADOS - REMANESCENTES DA MANIFESTAÇÃO - DOC.4	26.365,46
VALOR ORIGINAL DO DEMONSTRATIVO - DIFAL	168.285,55
CRÉDITO RECLAMADO - VALOR DEVIDO	
VALOR DEVIDO RECOLHIDO	105.883,71
ITENS IMPUGNADOS - REMANESCENTES DA MANIFESTAÇÃO - DOC.4	26.365,46
TOTAL	132.249,17

Finaliza pedindo que seja acatado como imposto devido o montante de **R\$ 105.883,71** (cento e cinco mil oitocentos e oitenta e três reais e setenta e um centavos), já recolhido; que seja reconhecido como procedente o valor de **R\$ 26.365,46** (vinte e seis mil trezentos e sessenta e cinco reais e quarenta e seis centavos) remanescente em discussão nessa manifestação; que seja reconhecido o direito à restituição de **R\$ 20.054,56** (vinte mil cinquenta e quatro reais e vinte e sete centavos), referente a pagamento indevido, em razão dos itens constarem em período decaído (janeiro a abril 2017); que seja reconhecida a exclusão de **R\$ 15.981,82** (quinze mil novecentos e oitenta e um reais e oitenta e dois centavos), referente a itens constantes do período decaído, não pagos, impugnados

na defesa (Doc. 4), como resumidamente apresentado a seguir:

RESUMO	
APURAÇÃO MANIFESTAÇÃO	
VALOR DEVIDO RECOLHIDO	105.883,71
EXCLUSÃO DECADÊNCIA DOC.4	15.981,82
RESTITUIÇÃO - ITENS PAGOS PERÍODO DECAÍDO	20.054,56
ITENS IMPUGNADOS - REMANESCENTES DA MANIFESTAÇÃO - DOC.4	26.365,46
VALOR ORIGINAL DO DEMONSTRATIVO - DIFAL	168.285,55

Por fim, que seja reconhecida a PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente auto de infração totalizando **R\$ 132.249,17** (cento e trinta e dois mil duzentos e quarenta e nove reais e dezessete centavos), sendo: **R\$ 105.883,71** (cento e cinco mil oitocentos e oitenta e três reais e setenta e um centavos) quitados por pagamento, e que o remanescente em discussão **R\$ 26.365,46** (vinte e seis mil trezentos e sessenta e cinco reais e quarenta e seis centavos), seja reconhecido como PROCEDENTE, conforme as razões acima expostas.

CRÉDITO RECLAMADO - VALOR DEVIDO	
VALOR DEVIDO RECOLHIDO	105.883,71
ITENS IMPUGNADOS - REMANESCENTES DA MANIFESTAÇÃO - DOC.4	26.365,46
TOTAL	132.249,17

VOTO

Argui o defendente, com base no art. 18, incisos IV, “a”, do RPAF/BA, insegurança na determinação da infração, e, consequentemente cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que a fiscalização sequer fundamentou a autuação, tampouco indicou de quais Notas Fiscais, produtos e períodos se referia.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois o ilícito fiscal imputado ao autuado foi descrito de forma clara e precisa: *“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”*, sendo que foi elaborada planilha analítica inserida no CD de fl.94, indicando as notas fiscais autuadas e produtos autuados. O autuado foi cientificado do lançamento de ofício, através de mensagem DTE, com data de ciência em 03/05/2022, oportunidade em que lhe foi disponibilizado o próprio Auto de Infração de nº 2173590003/22-7 em discussão, assim como o referido CD, contendo os demonstrativos com a memória de cálculo dos valores, exigidos, ou seja, com a metodologia de cálculo dos valores apurados.

O Sujeito Passivo interpôs defesa tempestiva fls. 97/131, e nesta impugnação, baseado nas planilhas recebidas, reconheceu parte dos valores exigidos, e apontou itens, que a seu entender, não se referiam a aquisições destinada ao consumo do estabelecimento.

Dessa forma, afastou essa preliminar de nulidade, pois, ao contrário do sustentado na defesa, a descrição da infração apurada é clara e precisa, e encontra-se em consonância com os papéis de trabalho permitindo que o sujeito passivo entenda do que está sendo acusado e exerça o seu direito de defesa sem qualquer cerceamento.

Sobre o lançamento de ofício, observo que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o Autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. Assim, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, e a base de cálculo foi apurada consoante planilhas demonstrativas entregues ao defendente.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe

faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos: o autuado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

No que concerne ao pedido de realização de diligência, da forma solicitada pelo defendente, no sentido de se analisar os produtos autuados, considerando o processo produtivo desenvolvido pela empresa, observo que tal providência foi adotada pelo próprio autuante, que efetuou visita “in loco” no estabelecimento autuado, acompanhado dos engenheiros de produção, que detalhou a função de cada item no processo produtivo e seu local de utilização, conforme “*Termo de visita para esclarecimento técnico de materiais*”, anexado às fls. 53 a 80, e também inserido no CD de fl. 141.

Dessa forma, rejeito o pedido de diligência, tendo em vista que todos os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgadora deste processo administrativo fiscal, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99.

O sujeito passivo requereu a declaração de decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro a abril de 2017.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º estabelece que, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Como dito anteriormente a presente acusação encontra-se assim descrita: “*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*”.

De acordo com o demonstrativo que deu respaldo ao lançamento, fls. 07/15 observo que o mesmo foi elaborado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, sendo possível se constatar que em todos os meses autuados o sujeito passivo lançou em sua escrita fiscal o valor que entendeu como correto. Portanto, vejo que a situação se amolda à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, pois o mesmo declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio, e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado, razão pela qual acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo defendente, em relação aos fatos geradores compreendidos entre janeiro a abril de 2017, vez que o mesmo tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 03/05/2022, através de mensagem DT-e, com data de ciência Expressa na mencionada data, conforme documento de fl.138, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, devendo, desta maneira, serem excluídos do lançamento os valores relativos aos meses de janeiro a abril de 2017, nos valores de R\$ 3.756,51; R\$ 3.165,85; R\$ 5.958,62 e R\$ 23.155,40, no valor total de R\$ 36.036,38, restando dessa maneira, o valor de R\$ 132.249,17, que será objeto de análise.

Passo então à análise do mérito relativo as parcelas não alcançadas pela decadência, no valor de R\$ 132.249,17.

Na apresentação da defesa o sujeito passivo assevera, em síntese, que os bens adquiridos através das notas fiscais indicadas na planilha por ele elaborada (DOC. 04) são utilizados no seu processo produtivo, considerados ao seu ver, intermediários, portanto, dispensado do recolhimento do

DIFAL.

Afirma que, conforme se verifica na referida planilha (Doc.04) os itens questionados são bens utilizados no processo industrial da IMPUGNANTE, a exemplo de “CORREIA TR AB PES 290MM 140MM 9400MM” que compõe o sistema de corte e a “REGUA PL ANDRITZ1D1123879M2” que compõe a unidade de corte.

O autuante por seu turno informou que os bens adquiridos pelo Autuado não se configuram como: matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, como se pode comprovar no glossário apensado ao PAF, folhas 19 a 52 e também no termo de visita à unidade fabril do Autuado, folhas 53 a 80, onde foi solicitado que fossem especificadas pela engenharia de produção qual a função de cada bem no processo produtivo e seu local de utilização.

Da análise do demonstrativo elaborado pelo autuante às fls. 252 a 253, observo que se trata dos seguintes itens: ANEIS; BOCAIS E BICOS DE DIVERSOS TIPOS; ESTADORES; CARTUCHOS VOITH; CORREIAS DE VÁRIOS TIPOS; LIMPEZA CONJUNTO VÁCUO; PLACAS DESGASTE DELMUTH; RÉGUA DESLIZANTE VOITH E REGUA PL ANDRITZ

Neste caso, comungo com o entendimento do autuante de que ditas aquisições não se enquadram como materiais intermediários, como arguido pelo defendente, e sim peças e partes de reposição dos equipamentos ou instalações hidráulicas ou de vapor etc., portanto, materiais de uso e consumo, em função das suas características e utilização no processo produtivo como descrito, detalhadamente pelo autuante em sua última manifestação às fls.237 a 245, conforme a seguir resumido:

01 - ANEIS - Glossário folhas nº 20v: são utilizados em diversas aplicações pneumáticas e hidráulicas, garantindo vedação nas conexões, mesmo diante de altas temperaturas, acidez, corrosão de óleos, gasolina, ozônio e em vários outros cenários;

02 - BOCAIS E BICOS DE DIVERSOS TIPOS, Glossário folhas nº 22: apresentam um jato sólido cristalino com alto poder de impacto. Possui o modelo Simples (single) com um orifício ou o modelo Duplo (Duos) com dois orifícios. A ponta do bico pode ser fabricada de forma especial, com insertos de inox ou cerâmica, o que aumenta o desempenho e a vida útil do bico sob altas pressões;

03 - ESTADORES – Glossário folhas n. 31v: É a parte de um motor ou gerador elétrico que se mantém fixa à carcaça, com a função de conduzir o fluxo magnético para transformar a energia cinética do induzido;

04 - CARTUCHOS VOITH: trata-se de um componente utilizado para fazer a retirada de partículas em líquidos. Esses filtros podem ser usados em indústrias químicas, alimentícias, farmacêuticas, automotivas, entre outras. São peças de reposição para sistemas de filtragem desenvolvidos para instalações industriais;

05 - CORREIAS DE VÁRIOS TIPOS – Glossário folhas nº 27v: são equipamentos utilizados para movimentação de materiais a granel, ou em altos volumes, através de uma correia contínua (esteira transportadora), que se desloca sobre tambores e roletes. Compõem um meio para transporte ou movimentação de materiais dentro da planta industrial, sua reposição é parte da manutenção do equipamento transportador, que é um conjunto integrado por motores, tambores, roletes, sistema elétrico e eletrônico. Sua vida útil normalmente é curta em razão do atrito constante de sua estrutura com os tambores de rolamento;

06 - LIMPEZA CONJUNTO VÁCUO: é um equipamento projetado e desenvolvido para execução de limpeza por sucção a vácuo, através de uma bomba de desobstrução em conjunto com uma bomba de hidrojato equipado com tanque reservatório, inclusive adaptável de várias formas para torná-lo transportável;

07 - PLACAS DESGASTE DELMUTH: São fabricadas pela Demuth e possuem sua superfície revestida com uma liga anti-desgaste aplicada através de processo de jato de partículas, agregando durabilidade, resistência ao impacto e, principalmente à abrasão. São peças do conjunto picador e

tem a função antidesgaste das facas;

08 - RÉGUA DESLIZANTE VOITH E REGUA PL ANDRITZ: são peças de equipamentos da indústria de papel e celulose;

09 - TELAS: Tem como finalidade aumentar a vida útil das lonas. Não se trata de matéria prima, materiais intermediários ou insumo.

Pelos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os bens em discussão são típicos materiais de consumo, portanto, a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96).

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 132.249,17, em razão da exclusão dos valores alcançados pela decadência, no valor total de R\$ 36.036,38, referentes às exigências relativas aos meses de janeiro a abril de 2017, devendo ser homologados os valores já recolhidos, no valor principal de R\$ 125.938,27, conforme extrato emitido pelo sistema SIGAT, fls. 193.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 217359.0003/22-7, lavrado contra SUZANO S.A., no valor de R\$ 132.249,17, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos, conforme extrato emitido pelo sistema SIGAT.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA