

**PROCESSO** - A.I. Nº 269274.1101/02-6  
**RECORRENTES** - BAHIA SUL CELULOSE S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA SUL CELULOSE S/A  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0303-04/03  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 07/11/2003

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0555-11/03

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito referente a material para uso e consumo do estabelecimento. **b)** FALTA DE ESTORNO. **b-1.** CRÉDITOS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE, EM RAZÃO DE VENDAS DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. **b-2.** INSUMOS ADQUIRIDOS E APLICADOS EM PRODUTOS COM SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. **c)** SEM A APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. **d)** RELATIVO A SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAL. **e)** ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. Infrações caracterizadas no tocante aos itens a, b-1, b-2, d e e, pois em desacordo com a legislação do ICMS e parcialmente em relação ao item c. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições em outros Estados de mercadorias para consumo do estabelecimento. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração não caracterizada. Não se inclui na competência do órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade na Legislação Tributária Estadual. Não acolhida a preliminar em relação à coisa julgada administrativamente, relativamente às infrações 1, 2 e 8, e rejeitada a preliminar de nulidade para a infração 4. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime quanto à infração 5 e, não unânime em relação à infração 4. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime em relação às infrações 5 e 7. Vencido o voto do relator quanto às infrações 1, 2, 3, 8 e 9. Decisão por maioria. E, em decisão não unânime em relação ao item 6.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício, interpostos contra a Decisão 4ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração - Acórdão JJF nº 0303-04/03, lavrado em 09/12/2002, para exigir ICMS no valor de R\$12.729.018,01, em razão das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$1.812.035,39, referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento;
2. Deixou de recolher ICMS na importância de R\$1.809.490,97, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento;
3. Deixou de efetuar o estorno mensal dos créditos de bens do ativo permanente no valor de R\$136.494,66, proporcionalmente as vendas não tributadas, relativo ao período de 02/97 a 12/2001;
4. Deixou de recolher ICMS no montante de R\$1.413.351,46, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$1.230.550,40, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito;
6. Como nos termos do item anterior no valor de R\$80.569,88, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas;
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS no valor de R\$22.554,71, relativo a atualização monetária do imposto destacado em documentos fiscais escriturados extemporaneamente;
8. Utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS no valor de R\$75.327,85, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento;
9. Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do ICMS no valor de R\$6.148.642,69, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência.

#### VOTO DO RELATOR DE 1ª INSTÂNCIA

*“Antes de adentrar no mérito da autuação, entendo ser necessário, de início, rebater algumas questões levantadas na peça defensiva, inclusive a preliminar de nulidade suscitada para a infração 4.*

*Com referência a nulidade requerida para a infração 4, sob a alegação de que os autuantes se afastaram dos pressupostos da legalidade objetiva e da verdade material, previstos no art. 2º do RPAF/99, não merece a minha acolhida. Como justificativa, esclareço que as informações do SINTEGRA obtidas pelos autuantes para documentar a ação fiscal e anexadas aos autos são informações consistentes, as quais foram extraídas dos Contratos Sociais e Estatutos dos adquirentes das mercadorias quando do seu pedido de inscrição cadastral junto às Secretarias de Fazenda Estaduais. Desse modo, improcede o argumento defensivo, segundo o qual a exigência fiscal contrariou o previsto no dispositivo acima citado. Ademais, a exigência fiscal não se enquadra em nenhum dos incisos e alíneas do art. 18, também do RPAF/99.*

*Sobre o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo para a maioria das infrações, ressalto que, tal pedido apenas foi deferido para as infrações 4 e 5, por entender este relator que, em relação às demais infrações, existe no PAF elementos suficientes para decidir acerca da presente lide.*

*Quanto à contestação apresentada pelo autuado aos “quanta” exigidos nas infrações objeto deste lançamento, considero sem nenhum fundamento, pois, para cada infração apontada no Auto de Infração foram elaborados demonstrativos analíticos, com base em valores extraídos*

*dos livros fiscais e contábeis do autuado. Se acaso algum valor estivesse divergente, deveria o autuado, em meu entendimento, apontá-lo individualmente e não como foi colocado, ou seja, de forma global, já que recebeu cópias de todos os demonstrativos.*

*No tocante às alegações de inconstitucionalidade da legislação tributária, ressalto, com base no disposto no art. 167, I do RPAF/99, que não cabe a esta JJF apreciá-la, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.[...]*

Adentrando no mérito da autuação e após analisar as peças que compõem o PAF, o meu posicionamento a respeito das infrações, é o seguinte:

A seguir apresentamos as conclusões do relator, apresentadas no seu voto, separando os itens que foram objeto do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário:

#### ITENS OBJETO DO RECURSO DE OFÍCIO (INFRAÇÃO 4)

Infração 4 –Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas.

A Junta de Julgamento Fiscal julgou Improcedente este item da autuação, pelos seguintes motivos:

I – O autuado antes de concretizar a venda, solicitou declarações dos adquirentes de papel de sua produção destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, através das quais os mesmos se comprometeram a não dar destinação diversa, inclusive se responsabilizando quanto a eventuais repercussões tributárias, requisito que, segundo o diligente, com a concordância do relator, atende ao mandamento constitucional;

II – O diligente da ASTEC, com base em pesquisas realizadas na legislação tributária estadual, quanto ao ICMS, e federal, relativa ao IPI, afirma que não encontrou qualquer imposição restritiva especificamente para o vendedor nas operações com papel imune, razão pela qual, entendeu o relator, que não podia ser exigido imposto do autuado, supondo que a destinação dada pelo adquirente foi diversa, ou seja, dissociada da impressão de livros, jornais e periódicos. Observa que o Estado da Bahia sobre o assunto, promoveu uma alteração no RICMS, em 20/11/2002, através do Decreto nº 8375, que acrescentou ao seu art. 6º, o parágrafo 2º, com a seguinte redação:

*“§2º - A não incidência do ICMS na operação com papel destinado a impressão de livros, jornais e periódicos dependerá, ainda, de que os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas, as editoras e gráficas, envolvidos na operação, possuam registro especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1593, de 21/12/1977, e que, na nota fiscal que acobertar o transporte da mercadoria, haja referência ao Ato Declaratório Executivo da Receita Federal que concedeu o referido registro especial.”*

Tendo em vista que a alteração acima ocorreu no ano de 2002, os seus efeitos não podem retroagir a fatos geradores ocorridos no exercício de 1997. Desse modo, entende não caracterizada a infração, devendo o imposto cobrado ser excluído da autuação.

#### ITEM OBJETO DO RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO (INFRAÇÃO 5)

Infração 5 - Refere-se à utilização de crédito fiscal indevido, sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Em sua defesa, o autuado anexou os documentos comprobatórios (lançamentos e notas) e alegou que em nenhuma das operações teria havido prejuízo à Fazenda Estadual, cuja alegação não foi acatada pelos autuantes em sua informação fiscal.

Em razão do impasse acima, o PAF por Decisão da 4ª JF foi convertido em diligência a ASTEC, para que auditor fiscal a ser designado atendessem o solicitado às fls. 4811 e 4812, o que foi cumprido através do Parecer nº 0120/2003 (fls. 4815 a 4822).

De acordo com o diligente, foram efetuadas as devidas verificações fiscais nas diversas situações que foram objeto de glosa do crédito fiscal por parte dos autuantes (ver fls. 4817 a 4821), sobre as quais teceu as considerações pertinentes a cada uma delas, ou seja, de como se deram à apropriação dos créditos, para que o relator pudesse firmar entendimento sobre a matéria.

Sobre a solicitação do relator, no sentido de averiguar se os créditos lançados pelo autuado foram em consonância com a legislação, o diligente esclareceu que, procurou evidenciar, apenas, a natureza de cada uma das ocorrências aglutinadas na infração, evitando incursões no mérito da lide.

Instados a se manifestarem sobre a diligência da ASTEC, um dos autuantes tomou ciência do seu teor, conforme assinatura à fl. 4857, no entanto, silenciou a respeito. Interpreto tal silêncio, como um reconhecimento tácito do não cometimento da infração por parte do autuado.

Prestadas as informações acima, entendo não caracterizada a infração, salvo no que concerne à apropriação do crédito fiscal no valor de R\$105.859,85, uma vez que restou demonstrado pela diligência da ASTEC, que foi acatada pelo relator, que o procedimento do autuado, foi respaldado em documentação comprobatória, o qual não ocasionou qualquer prejuízo à Fazenda Estadual, devendo, por isso mesmo, o valor do imposto cobrado ser excluído da autuação.

Com referência à glosa do crédito pelos autuantes no valor de R\$105.859,85, observa que a prova trazida pela defesa (fl. 2486), não é suficiente para elidir a acusação, pois se trata de uma petição do autuado ao Diretor do DAT, sem que haja qualquer despacho concordando com o pleito da empresa.

Entende que a autuação é parcialmente procedente no valor de R\$105.859,85 (valor original: R\$1.230.550,40).

#### ITENS OBJETO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Preliminar de coisa julgada:

Infração 1 – Reporta-se à utilização de crédito fiscal, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (facas, contra-facas, feltros, telas e lâminas raspadoras).

Ao se defender da acusação, o autuado alegou que tais materiais são utilizados no seu processo produtivo, cuja alegação não foi acolhida pelo relator de 1ª Instância. Os autuantes em sua informação fiscal, ressaltam que os itens objeto da glosa dos créditos fiscais são peças de reposição, as quais sofrem desgastes constantes no processo industrial da empresa. De acordo com os autuantes, com base no item 12 do Parecer Normativo PROFI nº 01, de 16/10/81, peça de reposição, mesmo que seja da linha de produção, não pode ser considerada como materiais intermediários e sim como materiais de uso e consumo, fato comprovado, segundo o relator, pelo exame das fotos de cada item objeto da autuação (fls. 79 a 86).

Por outro lado, reiteradas decisões deste CONSEF, entenderam que não estão albergados no conceito de produtos intermediários os seus instrumentais ou ferramentais, como facas, contra-facas, lâminas raspadoras, etc., sendo, portanto, vedado à utilização como crédito fiscal o valor do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições. Desse modo, com fulcro no art. 97, II do RICMS/97, considera correta a exigência fiscal.

Infração 2 – Diz respeito à falta de recolhimento do diferencial de alíquota, nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, as quais também foi objeto da infração 1.

A exemplo da infração anterior e por restar comprovado nos autos que as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação foram para uso e consumo do estabelecimento, é devido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, razão pela qual mantém a autuação, que entende ter respaldo legal no art. 5º, I do RICMS/96 e RICMS/97.

Infração 3 – Originou-se da falta de estorno mensal pelo autuado dos créditos fiscais apropriados de bens do ativo permanente, proporcionalmente às vendas não tributadas, relativo ao período de 02/97 a 12/2001.

Os créditos fiscais que foram objeto da glosa no presente lançamento estão listados no Anexo II (fls. 104 a 136), com base nas planilhas de fls. 108, 113, 114, 119, 125, 128 e de 133 a 136.

Para melhor compreensão da questão, reproduz o teor do art. 100 e de seus §§ 9º e 10º, do RICMS/97:

*“Art. 100 – O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:*

*(...)*

*§ 9º - Em qualquer período de apuração do imposto, se bens do ativo permanente forem utilizados na produção, industrialização, geração ou extração de mercadorias cuja saída resulte de operações isentas ou não tributadas ou em prestações de serviços isentas ou não tributadas, deverá ser feito o estorno dos créditos anteriormente escriturados na forma do parágrafo único do art. 339 (Lei nº 7710/00).*

*§ 10º - Em cada período mensal, o montante do estorno previsto no parágrafo anterior será o que se obtiver multiplicando-se o respectivo crédito pelo fator igual a 1/60 (um sessenta avos) da relação entre a soma das operações de saídas e das prestações isentas e não tributadas e o total das operações de saídas e das prestações do mesmo período, sendo que, para este efeito, as saídas e as prestações com destino ao exterior equiparam-se às tributadas (§ 1º do art. 339).”*

Como o autuado não procedeu da forma acima indicada, considera caracterizada a infração, mantendo, desta forma, a autuação.

Infração 6 - Decorreu da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente a serviço de transporte (translado) para funcionários da empresa.

Entende o relator que razão não assiste ao autuado, tendo em vista que o entendimento esposado no Parecer GECOT nº 1876/98, favorável ao creditamento do ICMS nas operações acima, de acordo com os autuantes em sua informação fiscal foi modificado pelo Parecer GECOT nº 2442/02, cujo Parecer foi acostado aos autos às fls. 1978 a 1983.

Ademais, sobre a matéria, a 1ª CJF deste CONSEF, através do Acórdão nº 0102-11/03, Não Proveu o Recurso Voluntário impetrado pelo contribuinte contra Decisão da 1ª JJF, que julgou Procedente Auto de Infração lavrado, versando sobre idêntica infração. Mantém a autuação, respaldada no art. 97, II do RICMS/97.

Infração 7 – Refere-se à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, relativo a atualização monetária do imposto destacado em documentos fiscais, os quais foram escriturados extemporaneamente.

Esclarece que a presente infração está associada à infração anterior, já que se trata de atualização monetária sobre créditos fiscais do ICMS escriturados fora dos prazos em que ocorreram as operações e considerados indevidos pelos autuantes, já que o mesmo, quando previsto na

legislação do ICMS, deve ser apropriado pelo valor nominal, conforme preceitua o § 2º, do art. 93, do RICMS/97.

Infração 8 – O fundamento da autuação, foi pelo fato do autuado haver utilizado crédito fiscal do ICMS, referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento.

Como prova da infração, foram juntados aos autos pelos autuantes às fls. 2012 a 2137, além de outros documentos, o demonstrativo do crédito indevido e das cópias das notas fiscais de entradas emitidas pelo autuado, relativo às importações efetuadas.

Ao se defender da imputação, o autuado aduziu que se equivocou quanto ao registro do material, como sendo peças de reposição (CFOP nº 2.97), quando, em verdade, trata-se de ativos permanentes ou produtos intermediários, oportunidade que se reportou ao item 6 precedente de sua defesa e diz com base nos seus sub-itens, não proceder a glosa, referentes aos produtos feltros, telas, facas e outros.

Ao compulsar as cópias das notas fiscais de entradas acima citadas, constatou o relator tratarem de aquisições de feltros, facas, faca plana, faca circular, faca plana do picador de madeira e de outras mercadorias.

Conforme já abordado ao se manifestar acerca da infração 1, os materiais acima são peças de reposição e materiais de uso e consumo do estabelecimento, os quais não se enquadram como produtos intermediários, situação que somente ensejará a apropriação dos créditos fiscais por parte do autuado a partir de 2007, conforme previsto na Lei Complementar nº 114/2002.

Infração 9 - Decorreu da falta de estorno de crédito fiscal do ICMS pelo autuado, relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização do crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

Para instruir a ação fiscal, os autuantes elaboraram o Anexo nº 8 (fls. 2138 a 2307), composto, dentre outros documentos, dos Demonstrativos Totais de Produção de Celulose e Papel, dos Créditos Utilizados, dos Ajustes de Estornos de Crédito relativos a saídas com não incidência, referente ao período de 01/97 a 06/2002.

Da análise dos referidos demonstrativos, constata-se que o autuado apenas fez o estorno dos créditos dos insumos utilizados, apenas nos meses de janeiro a abril/97 (ver fl. 2142).

Sobre a exigência fiscal, esclareço que, apesar de não ter sido abordado pela defesa, observou o relator que o autuado formulou consulta a SEFAZ, solicitando orientação no tocante a utilização de créditos fiscais nas operações de aquisições de matérias-primas empregadas na produção de papel amparado pela imunidade do ICMS (ver fls. 2164 a 2167).

Através do Parecer GECOT nº 2887/2002, o entendimento exarado foi o de que não poderá o contribuinte utilizar o crédito fiscal relativo ao imposto incidente em operações anteriores, quando a operação subsequente estiver isenta ou desonerada de tributação, excetuando-se as hipóteses de manutenção do crédito expressamente previstas na legislação. Foi recomendado no referido Parecer, que a consultante deveria acatar o entendimento nele esposado, ajustando-se à orientação recebida e efetuar o pagamento das quantias porventura devidas, se for o caso, atualizadas monetariamente, mas sem acréscimos moratórios, dentro do prazo de 20 (vinte) dias, após a ciência da resposta, conforme dispõe o art. 63 do RPAF/99, cuja ciência ocorreu em 18/09/2002 (ver fl. 2167).

Tendo em vista que o autuado não procedeu da forma recomendada no Parecer acima indicado, considerou correto o procedimento dos autuantes, ao procederem à glosa proporcional dos créditos fiscais apropriados pelo autuado nas aquisições de matérias-primas, materiais secundários e de embalagens, empregados na fabricação de papel, cuja saída foi efetuada

amparada pela imunidade, contrariando, portanto, o disposto no inciso IV, do art. 100, do RICMS/97.

Finalmente, quanto ao questionamento do autuado, segundo o qual a taxa SELIC, aplicada na atualização monetária de débitos tributários é inconstitucional, ressalta não ser competência deste CONSEF apreciar tal matéria.

Sobre o assunto, o RICMS/97, em seu art. 137, prevê que os débitos do ICMS, quando pagos em atraso, serão convertidos em quantidades de UFIRS ou de outro índice que venha a ser adotado para atualização dos créditos tributários da União, tomando-se por base o seu valor.

Em razão de a Fazenda Federal haver substituído a UFIR pela taxa SELIC, para atualizar os débitos tributários, a Fazenda Estadual adotou idêntico critério, não violando, portanto, o Código Tributário Nacional, conforme alegado pela defesa.

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

No seu Recurso Voluntário o autuado aduz a preliminar de coisa julgada em relação aos itens 1, 2 e 8, tendo em vista que a lide posta em discussão já foi decidida anteriormente em Processo Administrativo Fiscal, cuja matéria foi julgada improcedente pela Câmara Superior do CONSEF. Observa que tal Decisão definitiva de mérito transitou em julgado, não podendo ser mais discutida, sob pena de se ofender a coisa julgada e, o princípio constitucional da segurança jurídica.

Discorre sobre os “efeitos da sentença de mérito”, “da coisa julgada” que se manifesta no presente Auto de Infração, pois seus itens 1, 2 e 8 trazem a lide às mesmas questões cujo mérito já fora decidido no Auto de Infração nº 2691940004/99-5.

#### QUANTO AO MÉRITO:

Infrações 1 e 2 e parte da 8 – Reafirma que os produtos glosados nestes itens são produtos intermediários do processo produtivo.

Entende ser equivocada a interpretação dos autuantes que não consideraram as mercadorias glosadas como insumos pelo fato de que nenhum desses materiais integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, nem tampouco seus resíduos de modo indesejado, esquecendo-se que existem insumos que não se integram ao produto final, mas que são consumidos em função deste processo e que compõem o custo final do produto acabado.

Cita a perícia fiscal realizada pela ASTEC no PAF nº 269194.004/99-5, que descreveu a utilização dos produtos no processo industrial da BAHIA SUL CELULOSE, informando o seguinte:

*“Todos os materiais são, via de regra, consumidos integralmente. Ocorre que, dependendo da quantidade produzida do lote, há insumos que podem ser aplicados diretamente no processo industrial e serem consumidos na batelada seguinte. Isso deriva do fato de que os insumos são consumidos e/ou absorvidos no processo por índice técnico, relacionado diretamente com a quantidade produzida.*

*Significa dizer que: são quantidades consumidas por quantidades produzidas, onde o índice técnico de cada insumo é variável em relação à quantidade de papel e celulose produzida.”*

Infração 8 – Alega que parte dos bens glosados neste item são bens do ativo permanente, cuja aquisição permite a utilização do crédito de ICMS da operação anterior. Observa que os julgadores de primeira instância analisaram apenas os bens tomados como produtos intermediários se omitindo na análise dos bens do ativo permanente cujo crédito foi apropriado pelo contribuinte.

Infrações 3 e 9 – Observa que a saída posterior dos produtos que se referem os itens do Auto de Infração não se tratou de mera isenção ou não incidência do tributo, mas de IMUNIDADE, que entende ser de toda cadeia produtiva para frente e para trás.

Observa a diferença entre imunidade, isenção e não incidência, que possuem conceitos distintos, cuja única coincidência é de que não geram tributos.

Cita a legislação baiana que no inciso IV do artigo 100 do RICMS/96 estabelecia as operações sobre as quais o contribuinte deveriam estornar ou anular o crédito, que seriam as não sujeitas ao ICMS por isenção, não incidência ou imunidade. Observa que o RICMS/97 retirou a imunidade do rol das hipóteses que determinam o estorno ou anulação do crédito, colocando apenas as operações isentas ou não tributadas.

Prossegue citando jurisprudência de diversas instâncias de julgamento.

Infração 5 – Afirma que o valor remanescente no julgamento de 1ª Instância refere-se à primeira parcela de crédito fiscal concedido pelo SAT/DITRI, conforme entendimento mantido entre ambos, em reunião ocorrida no ano de 1999 nas dependências da DITRI.

Infração 6 – Informa que reconheceu e pagou espontaneamente o valor de R\$ 6.567,94, referente ao fato gerador ocorrido em 31/08/1999, que foi ignorado pelos julgadores de 1ª Instância que mantiveram na totalidade esse item do Auto de Infração.

Alega que o crédito referente ao serviço de transporte dos funcionários diretamente vinculados ao processo de industrialização foi amparado pelo Parecer GECOT nº 1876/98 emitido em resposta a uma Consulta nº 9900039/98, formulada por uma empresa do Pólo Petroquímico de Camaçari relativamente à matéria em discussão, ficando determinado à possibilidade do aproveitamento deste crédito, em respeito ao princípio da não cumulatividade. Não aceita a alegação dos autuantes de que esse Parecer foi derogado pelo Parecer GECOT nº 2442 de 2002, pois seus efeitos não poderiam atingir os fatos geradores anteriores à sua emissão. Ressalta que o crédito fiscal questionado foi lançado pela Empresa no ano de 1999, período em que vigia o Parecer GECOT nº 1876 de 1998.

Infração 7 – Entende ser devida à correção dos créditos fiscais desde que tenha havido oposição ilegal da Fazenda quanto à manutenção do crédito em operações anteriores e reconhecidas pelo próprio Fisco.

Alegando prudência, manifesta-se também sobre o Recurso de Ofício reafirmando as alegações defensivas que levaram os julgadores a concluir pela improcedência destes itens.

A PGE/PROFIS, em Parecer de fls. 4989 e 4990, não acolhe a preliminar de coisa julgada administrativa, afirmando que *“o que se tem são decisões reiteradas em um mesmo sentido, havendo uniformização de entendimento das Decisões do CONSEF, nesse caso inclusive, em sentido oposto ao julgamento citado pelo recorrente”*, devendo ser mantido o julgamento referente aos itens 1, 2 e 8.

Opina pela manutenção do julgamento referente aos itens 3 e 9, observando que há Parecer da GETRI esclarecendo toda a operação de acordo com a legislação tributária estadual, e que o contribuinte insistiu em descumprir.

Quanto ao item 5 também opina pela manutenção do julgamento, tendo em vista que o recorrente não apresenta documento que dá direito ao crédito fiscal utilizado. Da mesma forma manifesta-se a respeito do item 6.

Também entende que deve ser mantido o julgamento referente ao item 7, que se refere à correção monetária de créditos escriturados extemporaneamente.

Conclui opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentando.



## VOTO (VENCIDO QUANTO AOS ITENS 1, 2, 3, 6, 8 e 9)

Acompanho o entendimento da PGE/PROFIS quanto ao não acolhimento da arguição de coisa julgada, conforme fundamentação exposta no seu Parecer.

No mérito analisaremos os itens da autuação de acordo com a numeração seqüencial adotada pelos autuantes:

### RECURSO DE OFÍCIO

Item 4 – Acolho integralmente o voto do relator da 1ª Instância, que julgou Improcedente este item da autuação, apresentando a seguinte fundamentação:

I – O autuado antes de concretizar a venda, solicitou declarações dos adquirentes de papel de sua produção destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, através das quais os mesmos se comprometeram a não dar destinação diversa, inclusive se responsabilizando quanto a eventuais repercussões tributárias, requisito que, segundo o diligente, com a concordância do relator, atende ao mandamento constitucional;

II – O diligente da ASTEC, com base em pesquisas realizadas na legislação tributária estadual, quanto ao ICMS, e federal, relativa ao IPI, afirma que não encontrou qualquer imposição restritiva especificamente para o vendedor nas operações com papel imune, razão pela qual, entendeu o relator, que não podia ser exigido imposto do autuado, supondo que a destinação dada pelo adquirente foi diversa, ou seja, dissociada da impressão de livros, jornais e periódicos. Observa que o Estado da Bahia sobre o assunto, promoveu uma alteração no RICMS, em 20/11/2002, através do Decreto nº 8375, que acrescentou ao seu art. 6º, o parágrafo 2º, com a seguinte redação:

*“§2º - A não incidência do ICMS na operação com papel destinado a impressão de livros, jornais e periódicos dependerá, ainda, de que os fabricantes, os distribuidores, os importadores, as empresas jornalísticas, as editoras e gráficas, envolvidos na operação, possuam registro especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 1593, de 21/12/1977, e que, na nota fiscal que acobertar o transporte da mercadoria, haja referência ao Ato Declaratório Executivo da Receita Federal que concedeu o referido registro especial.”*

Tendo em vista que a alteração acima ocorreu no ano de 2002, os seus efeitos não podem retroagir a fatos geradores ocorridos no exercício de 1997. Desse modo, entende não caracterizada a infração, devendo o imposto cobrado ser excluído da autuação.

### RECURSO VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO

Item 5 - Refere-se à utilização de crédito fiscal indevido, sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Em sua defesa, o autuado anexou os documentos comprobatórios (lançamentos e notas) e alegou que em nenhuma das operações teria havido prejuízo à Fazenda Estadual, cuja alegação não foi acatada pelos autuantes em sua informação fiscal.

Diligência realizada pela ASTEC, e acolhida pelo relator, reduz substancialmente este item da autuação (Parecer nº 0120/2003, fls. 4815 a 4822).

Os autuantes, cientes do resultado da diligência, não se manifestam, reconhecendo, tacitamente, o não cometimento da infração por parte do autuado.

A exclusão do valor deste item, foi respaldada pela diligência da ASTEC, que foi acatada pelo relator, e em documentação comprobatória apresentada pelo autuado.

Desta forma meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício referente a este item da autuação.

Quanto à parte remanescente, no valor de R\$105.859,85, o autuado não apresenta documento comprobatório que lastreasse a utilização do crédito fiscal utilizado.

Pelo exposto, entendo que também não merece reforma a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Parcialmente Procedente no valor de R\$105.859,85 (valor original: R\$1.230.550,40).

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Itens 1, 2 e 8 - Utilização de crédito fiscal, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (facas, contra-facas, feltros, telas e lâminas raspadoras) e diferencial de alíquota.

Estas mercadorias são de fato consumidas no processo produtivo, ou desgastadas no curso deste processo, devendo ser contabilizadas como custos, haja vista integrarem o processo de transformação.

Perícia fiscal realizada pela ASTEC no PAF nº 269194.004/99-5, que descreveu a utilização dos produtos no processo industrial da BAHIA SUL CELULOSE, informa o seguinte:

*“Todos os materiais são, via de regra, consumidos integralmente. Ocorre que, dependendo da quantidade produzida do lote, há insumos que podem ser aplicados diretamente no processo industrial e serem consumidos na batelada seguinte. Isso deriva do fato de que os insumos são consumidos e/ou absorvidos no processo por índice técnico, relacionado diretamente com a quantidade produzida.*

*Significa dizer que: são quantidades consumidas por quantidades produzidas, onde o índice técnico de cada insumo é variável em relação à quantidade de papel e celulose produzida.”*

Os materiais ou insumos objeto da autuação estão vinculados ao processo industrial e a quantidade aplicada, consumida ou utilizada está relacionada com a produção, sendo indispensável para obtenção do produto final, se desgastando no curso da produção, não importando se este desgaste ocorre de forma mais rápida ou mais lenta, havendo sua utilização no processo industrial, legítima é a utilização dos créditos, sendo insubsistente também o item 2 que reclama o diferencial de alíquota decorrente da aquisição destes materiais.

O direito ao crédito dos produtos utilizados no processo industrial não pode, em nenhuma hipótese, ser retirado do contribuinte, sob pena de ferir de morte o princípio constitucional da não cumulatividade. O desrespeito a este princípio tem levado os contribuintes aos tribunais para verem reformadas as decisões administrativas que teimam em desrespeitar este princípio estabelecido no artigo 155 da Constituição Federal, levando o fisco a arcar, desnecessariamente, com honorários de sucumbência, que podia ser evitado, caso prevalecesse o bom senso.

Itens 3 e 9 – Falta do estorno mensal dos créditos de bens do ativo permanente e a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização do crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

Com referência a este item entendo que deve ser reformada a decisão da 1ª Instância. Observamos que o RICMS/97 retirou a imunidade do rol das hipóteses que determinam o estorno ou anulação do crédito, colocando apenas as operações isentas e as não tributadas. Caso não houvesse a manutenção do crédito a operação estaria sendo indiretamente tributada, contrariando o objetivo do constituinte quando incluiu na Carta Magna a imunidade tributária.

Item 6 – Decorreu da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente a serviço de transporte para funcionários da empresa.

Também baseado no princípio da não cumulatividade e no Parecer GECOT nº 1876/98, entendo ser legítimo o crédito referente ao serviço de transporte dos funcionários diretamente vinculados ao processo de industrialização. Entendeu o relator que razão não assistia ao autuado, tendo em vista que o entendimento esposado no Parecer GECOT nº 1876/98, favorável ao creditamento do ICMS nas operações acima, de acordo com os autuantes em sua informação fiscal foi modificado pelo Parecer GECOT nº 2442/02, cujo parecer foi acostado aos autos às fls. 1978 a 1983. Não podemos aceitar tais alegações tendo em vista que seus efeitos não poderiam atingir os fatos geradores anteriores à sua emissão. Observamos que o crédito fiscal questionado foi lançado pela Empresa no ano de 1999, período em que vigia o Parecer GECOT nº 1876 de 1998. Logo, à época do lançamento, além do princípio da não cumulatividade, prevalecia a orientação oficial do fisco estadual contida no Parecer GECOT nº 1876/98.

Desta forma considero insubsistente este item da autuação, dando provimento ao Recurso Voluntário apresentado para modificar o Julgamento recorrido, e julgar Improcedente este item do Auto de Infração.

Item 7 – Refere-se à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, relativo a atualização monetária do imposto destacado em documentos fiscais, os quais foram escriturados extemporaneamente.

Entendo que não merece reforma o Julgamento da Junta de Julgamento Fiscal com referência a esta infração.

Os créditos extemporâneos, quando previsto na legislação do ICMS, deve ser apropriado pelo valor nominal, conforme preceitua o § 2º do art. 93 do RICMS/97.

Por todo o exposto meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida, excluindo-se os valores referentes aos itens 1, 2, 3, 6, 8 e 9 do Auto de Infração.

#### **VOTO DISCORDANTE QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO E VENCEDOR QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO (ITENS 1, 2, 3, 6, 8 e 9)**

Em relação ao Recurso de Ofício, discordo parcialmente do relator do PAF no que concerne ao quarto item do Auto de Infração, que trata da falta de recolhimento do ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, decorrentes de saídas de papel sob a condição de imunidade tributária, porque destinados à impressão de livros, jornais e periódicos.

Entendo que, sendo a imunidade um benefício fiscal, cabe àquele que dela usufruir a prova incontestada da realização das operações, nos moldes previstos na Constituição Federal de 1988.

No presente caso, o autuado promoveu saída de papel, sob o benefício da imunidade, a um rol de empresas em que não se configura, na sua totalidade, a destinação do mesmo para a impressão de livros, jornais e periódicos, como se vê no demonstrativo elaborado pelo diligente da ASTEC (fls. 4825 a 4828), pois os seus adquirentes enquadram-se na condição de comerciantes varejistas e atacadistas, e não na de editoras.

Não basta, como quer o recorrido, que estes clientes façam uma “declaração” de que não pretendem utilizar o papel para outro fim que não à impressão de livros, jornais e periódicos.

Concluo que, não havendo a prova, como já dito, incontestada, da real destinação do produto, não pode o autuado usufruir do benefício fiscal pretendido, e, sendo assim, a exigência contida no item 4 deve ser restaurada.

No que concerne ao Recurso Voluntário, a minha discordância se prende aos itens 1, 2, 3, 6, 8 e 9 da autuação.

Os itens 1, 2 e 8, se reportam à utilização indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição no mercado interno (item 1) e no exterior (item 8) de bens destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento, e à cobrança da respectiva diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, quanto aos produtos oriundos de outras unidades da Federação (item 2).

Os produtos questionados são facas, contra-facas, feltros, telas e lâminas raspadoras.

Já tive oportunidade de me posicionar quanto a este tema, em outro Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte, tendo, inclusive, proferido o voto discordante no Acórdão nº 0015-21/02, da Câmara Superior, mencionado pelo recorrente, em que denominei estes produtos como “peças de intenso desgaste”, e concluí que são componentes de máquinas (ferramentas), o que os enquadra na condição de material destinado ao uso e consumo do próprio estabelecimento, que jamais foram contemplados com o direito ao uso do crédito fiscal.

Pela mesma razão, se sujeitam ao pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais.

No entanto, entre os produtos cujo crédito fiscal fora glosado no oitavo item da autuação, verifiquei que existem bens do ativo imobilizado, que permitiam o uso do correspondente crédito fiscal, desde a edição da Lei Complementar nº 87/96, e correspondente dispositivo da Lei Estadual nº 7.014/96 e do RICMS/97 (art. 93, V, “a”), a partir de 01-11-1996.

Estes bens são peças e partes da Caldeira de Recuperação, equipamentos de controle de qualidade, bombas, quadro de força, válvulas e motores, acompanhados dos respectivos “fretes”, conforme planilha às fls. 4968 e 4969 (volume XV).

Assim, deve ser reduzido o valor referente ao mês de janeiro de 1998 em R\$27.744,73 e excluídos os meses de março e outubro de 2000, para este item.

Os itens 3 e 9 exigem imposto em razão da falta do estorno mensal dos créditos de bens do ativo permanente e a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização do crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto.

Conforme salientou o relator da decisão recorrida, o recorrente formulou consulta, sendo que, através do Parecer GECOT nº 2887/2002, o entendimento exarado foi o de que não poderá o contribuinte utilizar o crédito fiscal relativo ao imposto incidente em operações anteriores, quando a operação subsequente estiver isenta ou desonerada de tributação, excetuando-se as hipóteses de manutenção do crédito expressamente previstas na legislação.

No mesmo parecer, foi recomendado que o consulente deveria acatar o entendimento nele esposado, ajustando-se à orientação recebida e efetuar o pagamento das quantias porventura devidas, se for o caso, atualizadas monetariamente, mas sem acréscimos moratórios, dentro do prazo de 20 (vinte) dias, após a ciência da resposta, conforme dispõe o art. 63, do RPAF/99, cuja ciência ocorreu em 18/09/2002 (ver fl. 2167).

Considerando que o recorrente não procedeu da forma recomendada no Parecer acima indicado, considero correto o procedimento dos autuantes, ao procederem à glosa proporcional dos créditos fiscais apropriados pelo autuado nas aquisições de bens do ativo permanente e de matérias-primas, materiais secundários e de embalagens, empregados na fabricação de papel, cuja saída foi efetuada amparada pela imunidade, contrariando, portanto, o disposto no inciso IV do art. 100 do RICMS/97.

Destarte, no que tange a estes itens, entendo que não merecem reforma a Decisão da 1ª Instância, cuja fundamentação acolho no meu voto.

Quanto ao item 6, que se reporta à utilização indevida de crédito fiscal, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção

agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas, restou comprovado nos autos tratar-se de transporte (translado) de funcionários para as dependências da empresa.

Ocorre que inexistente previsão legal para a utilização de crédito fiscal, decorrente de serviço de transporte, quando não vinculado à operação subsequente tributada da mesma natureza ou a entrada, real ou simbólica, de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, no caso da atividade exercida pelo recorrente (art. 93, III, do RICMS/97), o que torna subsistente a infração.

Pelo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL de ambos os recursos, para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, restaurando-se a exigência contida no item 4 e reduzindo a cobrada no item 8, como já explicitado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade em relação à infração 5 e não unânime quanto ao item 4, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, por unanimidade em relação às infrações 5 e 7, em decisão não unânime quanto à infração 6 e, por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, quanto às infrações 1, 2, 3, 8 e 9, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269274.1101/02-6**, lavrado contra **BAHIA SUL CELULOSE S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.160.120,73**, sendo R\$5.107.312,25, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$5.052.808,48, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a” e “b”, da referida lei, e demais acréscimos legais.

Recurso de Ofício:

VOTO VENCEDOR (ITEM 4): Conselheiros (as) Ivone de Oliveira Martins, Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Carlos Antonio Borges Cohim da Silva e Nelson Teixeira Brandão.

VOTO (VENCIDO: ITEM 4): Conselheiros : Antonio Ferreira de Freitas e Ciro Roberto Seifert.

Recurso Voluntário:

VOTO VENCEDOR (1, 2, 3, 8 e 9): Conselheiros (as): Ivone de Oliveira Martins, Antonio Ferreira de Freitas e Ciro Roberto Seifert.

VOTO VENCEDOR (ITEM 6): Conselheiros (as): Ivone de Oliveira Martins, Nelson Teixeira Brandão, Antonio Ferreira de Freitas e Ciro Roberto Seifert.

VOTO (VENCIDO 1, 2, 3, 8 e 9): Conselheiros (as): Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Carlos Antonio Borges Cohim da Silva e Nelson Teixeira Brandão.

VOTO (VENCIDO: ITEM 6): Conselheiros: Marcos Rogério Lyrio Pimenta e Carlos Antonio Borges Cohim da Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2003.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CARLOS ANTONIO BORGES COHIM SILVA – RELATOR/VOTO (VENCIDO: ITENS 1, 2, 3, 6, 8 e 9)

CIRO ROBERTO SEIFERT - VOTO DISCORDANTE QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO (ITEM 4) E  
VENCEDOR QUANTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO (ITENS 1, 2, 3, 6, 8 e 9)

MARIA JOSÉ RAMOS COLEHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROPFIS