

PROCESSO - A.I. Nº 146548.1201/01-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA SUL CELULOSE S/A
RECORRIDOS - BAHIA SUL CELULOSE S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0403-02/02
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 10.08.04

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0259-11/04

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Modificada a Decisão. Confirmada a condição de parte dos materiais serem de uso e consumo. Pela descrição dos materiais, parte dos mesmos não se enquadram no conceito de produto intermediário. É vedada a utilização do crédito referente ao material de uso e consumo. Correção dos cálculos para exclusão dos produtos intermediários **b)** SERVIÇO INTRAMUNICIPAL DE TRANSPORTE. Modificada a Decisão. Restou comprovado pela diligência que as operações de serviço de transporte são intermunicipais. Infração insubsistente. **c)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO NÃO VINCULADO A OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. Refeitos os cálculos, ficou alterado o imposto exigido. Modificada a Decisão recorrida com a exclusão dos estornos. **d)** FALTA DE ESTORNO RELATIVO A MERCADORIAS SAÍDAS SEM INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou comprovado que o autuado efetuou todo o estorno do crédito fiscal de acordo com a legislação. Mantida a Decisão recorrida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Modificada a Decisão. Constatada a condição de parte dos materiais de uso e consumo. A infração está relacionada ao item 1.º a). Exigência fiscal parcialmente caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Modificada a Decisão. Inconsistência da acusação fiscal. A materialidade da infração não está caracterizada. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Infrações 1 e 2, decisão não unânime, e infração 4, por maioria. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Infrações 3 e 5, decisão unânime, e infração 6, decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, através de seus representantes legais, às fls. 2150 a 2169 dos autos, diante da Decisão da Primeira Instância - Acórdão nº 0403-02/02 - ter julgado Procedente em Parte o Auto de Infração acima indicado, e de Recurso de Ofício, face à Decisão ter exonerado parte do valor do débito constante da peça inicial de lançamento, conforme determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A acusação fiscal constante do Auto de Infração acima epigrafado descreve as seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no exercício de 1996, no valor de R\$158.771,78;
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS referente à diferença entre alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas em outros Estados, destinadas ao consumo do estabelecimento, no exercício de 1996, no montante de R\$208.775,30;
3. Utilização indevida de crédito fiscal referente à operação não tributada de serviço de transporte intramunicipal, no exercício de 1996, no valor de R\$164.998,96;
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de comunicação não vinculado a processo de industrialização, produção agrícola, geração ou extração, que resulte a operação de saídas tributáveis, no exercício de 1996, no valor de R\$127.029,11;
5. Deixou de proceder o estorno do crédito fiscal do ICMS relativo a mercadorias que ingressaram no estabelecimento com utilização de crédito fiscal, cujas saídas posteriores ocorreram sem incidência do imposto, referente a operação de saídas de papel para impressão de livros, jornais e periódicos, nos meses de janeiro a agosto de 1996, decorrente das operações de saídas de “celulose” para exportação, no montante de R\$1.062.595,26;
6. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da realização de operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se a saídas de papel destinado ao comércio atacadista de artigos de escritórios e papelarias, comércio atacadista de artefatos de papel, papelão, cartão e cartolina para usos diversos, edição e impressão de produtos gráficos e outras atividades econômicas não vinculadas à edição de livros, jornais e periódicos amparados por não incidência, colhidas das operações extraídas do cadastro dos contribuintes do SINTEGRA dos Estados destinatários, relativo ao período de 1996, no montante de R\$997.268,25.

Após o autuado apresentar defesa e os autuantes prestarem informação fiscal, o relator de 1ª Instância, requereu diligência à ASTEC que emitiu um Parecer nº 0249/2002, tendo o autuado ao tomar ciência, fl. 2099 verso, apresentado nova manifestação às fls. 2131 a 2142, onde discorreu sobre os fatos que ensejaram a autuação descrevendo as infrações, repetiu os argumentos, resumidamente, que consubstanciaram a sua peça defensiva, descreveu o conteúdo da diligência requerida pelo relator de 1ª Instância referente aos itens 1, 2, 5 e 6, alegando que requereu revisão dos itens 3 e 4 e não foi atendido, o que o induz ante à negativa, é de que os argumentos apresentados na impugnação foram suficientes para o convencimento do relator de 1ª Instância.

Comenta as conclusões do diligente da ASTEC, dizendo que referente ao item 5 à diligência foi esclarecedora, o que não ocorreu quanto aos demais itens.

Diz ter solicitado que a diligência fosse realizada na sede da empresa, pois considerava importante, sobretudo, para esclarecer quanto à natureza dos bens adquiridos que a fiscalização considerou materiais de consumo, relativo aos itens 1 e 2. E alega que o procedimento do diligente ao simplesmente anexar a documentação emitida pela empresa, onde esclarece a função de cada produto no processo produtivo da empresa, transferiu a análise da matéria para a Junta de Julgamento Fiscal.

Considera que o julgamento proferido através do Acórdão nº 0015-21/02, espancou quaisquer dúvidas quanto aos materiais, tidos como de consumo e que são os mesmos do Auto de Infração em lide.

Comenta o Parecer da PGE/PROFI 01/81 da lavra da Prof. Jhonson Barbosa Nogueira, que buscou determinar a natureza jurídica dos materiais e sua subdivisão em matéria-prima e produtos intermediários.

Transcreve o art. 95 do RICMS/89 que define o que se considera consumo, e o art. 93 do RICMS/97 que trata do direito ao crédito fiscal. Conclui dizendo ser descabida a importância que o fisco dá ao tempo de consunção dos produtos intermediários, porque desse requisito a lei não trata. E que em nome do princípio da legalidade objetiva muito utilizado pelos julgadores do CONSEF, deve ser observado para a questão, a fim de evitar interpretações extensivas que reduzam o direito do contribuinte referente ao item 5.

Ressalta que os autuantes na informação fiscal já tinham concordado com a metodologia adotada pela empresa no período autuado, e o diligente revisor, enfatizou a inconsistência do método adotado pelos autuantes. Diz que a metodologia empregada pela empresa levou em conta tanto a alíquota quanto os preços médios aplicáveis, tendo calculado o estorno do crédito proporcional às saídas não tributadas e também ao frete, aos serviços de comunicação e ao fornecimento de energia elétrica, em conformidade com o Convênio nº 106/92, que vigorava antes da LC 87/96, relativo às saídas não tributadas.

Quanto ao item 6, assevera que o relator ao questionar sobre a função social de cada empresa destinatária do papel imune, incorreu no mesmo vício dos autuantes. Alega que a imunidade do papel destinado à edição de livros, jornais e periódicos “*tem natureza bastante objetiva*” (grifo nosso) bastando constar na nota fiscal qual o destino do produto e a sua natureza, e que caberá ao adquirente manter a destinação, ou revender a mercadoria com a mesma “cláusula” condicionante.

E finaliza, que se houve algum desvio de finalidade, este fato não foi trazido aos autos, e foi causado pelos adquirentes, e que não poderia a empresa autuada por ser vendedora do produto ser responsabilizada pela infração.

Aduz ainda, que a prova da materialização da hipótese não ficou comprovada, de que as empresas destinatárias tenham desviado a finalidade da mercadoria adquirida, e que a presunção em que se baseou a fiscalização não está expressamente prevista na legislação tributária.

A Decisão recorrida foi proferida na 2ª Junta de Julgamento Fiscal - Acórdão nº 0403-02/02 - tendo o relator promovido diligência e a ASTEC exarado o Parecer nº 0249/02. O julgamento foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, com os seguintes fundamentos:

Quanto aos itens 1 e 2, segundo o relator, o diligente fiscal tomou por base os esclarecimentos do autuado quanto à função das mercadorias no processo produtivo da empresa, porém, considera que da leitura da descrição da função dos aludidos produtos, conforme fls. 2061 a 2063, não se chega a uma conclusão se os materiais ali elencados se caracterizam produtos intermediários, e por essa razão toma como paradigma o Auto de Infração nº 269194.0004/99-5 lavrado contra a mesma empresa, cujo julgamento em Decisão não unânime da Câmara Superior, acolheu a tese que se tratava de produtos intermediários, e por isso descabia a exigência fiscal dos itens supra referidos, votando pela Improcedência dos mesmos.

Relativo ao item 3 - que os documentos se referiam à operação de serviço de transporte intramunicipal, e o art. 93, inciso III do RICMS só permite o uso do crédito fiscal relativo ao imposto anteriormente cobrado, apenas nas operações interestaduais e intermunicipais. E entendeu que a documentação apresentada pelo autuado não era suficiente para descaracterizar a exigência fiscal. Manteve a autuação.

Item 4 - julgou parcialmente procedente, acatando o valor retificado pelos autuantes na informação fiscal à fl. 1198, aduzindo que só a partir de julho de 1996 a legislação estabeleceu ao contribuinte a possibilidade de se apropriar do percentual de 50% do valor do imposto destacado no aludido serviço, conforme o art. 93, inciso II e o § 9º do RICMS/96, enquanto o autuado alega que faz jus ao aproveitamento integral dos referidos créditos em face ao princípio da não cumulatividade.

Item 5 - julgou improcedente a acusação, por entender que não estava comprovado nos autos o cometimento da infração indicada na peça acusatória, e que os elementos apresentados pelo contribuinte elidiam a autuação. Considerou que no Parecer da ASTEC foi informado que o autuado utilizava uma metodologia que estava em conformidade com o previsto na legislação, esclarecido qual era o procedimento, e que estava demonstrado às fls. 2074 a 2078 dos autos, ao apurar a participação de cada matéria-prima e a representatividade na participação total da produção enviada para impressão de livros e periódicos, enquanto que segundo o diligente, os autuantes tinham trabalhado com os valores genéricos relativos às entradas e saídas de mercadorias, incluindo as exportações de papel e as transferências dos produtos para outros estabelecimentos, tendo descrito o cálculo que foi utilizado pela fiscalização.

Item 6 - entendeu que na consulta ao SINTEGRA/ICMS os destinatários das mercadorias não se enquadravam nas hipóteses contempladas na legislação pela não incidência. O relator justificou que, embora o autuado alegue que não têm a obrigação de verificar se o adquirente do papel imune destinará o mesmo à impressão de livros, jornais e periódicos, os autuantes informaram que as atividades dos adquirentes são atacadistas de livrarias, papelarias e gráficas e outras incompatíveis com a imunidade, acrescentou ainda que as informações do cadastro são fornecidas pelo próprio contribuinte cadastrado, e por isso entendia que a acusação era subsistente.

Eis na íntegra a transcrição do voto da Decisão recorrida:

“Da análise acerca das peças e comprovações que compõem o processo, constata-se que os itens 1 a 2 do Auto de Infração se referem à questão de crédito fiscal, considerado indevido pelos autuantes tendo em vista o entendimento de que as mercadorias não foram empregadas no processo produtivo, e por isso, foram enquadradas como material de uso ou consumo do estabelecimento. Conseqüentemente, foi exigido também o imposto relativo à diferença de alíquotas.

De acordo com as alegações defensivas, os materiais objeto do Auto de Infração, são considerados produtos intermediários, aceitos como geradores de créditos fiscais em razão de sua participação essencial no processo de industrialização das mercadorias produzidas e comercializadas.

Os autuantes informaram que não podem ser considerados produtos intermediários os materiais utilizados para tratar a água usada na refrigeração, uma vez que não participam do processo produtivo, o mesmo em relação às máquinas, ferramentas, equipamentos e suas partes ou peças de reposição utilizados no ativo da empresa, nem os materiais que não são ligados ao processo produtivo. Ratificaram a exigência do imposto, ressaltando que nenhum dos materiais objeto do levantamento fiscal integra o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, nem são consumidos no processo produtivo.

Observe que no processo produtivo, é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um determinado produto, e é contabilizado como custo. Já o material de uso ou consumo, não tem vinculação direta com a atividade industrial.

Em relação ao produto intermediário, os mesmos também integram por processo de transformação. Por isso, a legislação vigente à época dos fatos apurados no presente processo, estabelecia que somente se considerava como tal os materiais consumidos no processo industrial ou que integram o produto final, na condição de elemento indispensável à sua composição.

O presente processo foi convertido em diligência para fiscal estranho ao feito apurar quanto aos materiais discriminados pelos autuantes em seus demonstrativos, se os mesmos podem ser considerados produtos intermediários possibilitando a utilização do crédito fiscal, e em atendimento ao pedido foram anexadas aos autos explicações acerca da função de cada material, bem como em relação ao processo produtivo da empresa, conforme documentos de fls. 2061 a 2068 do PAF.

Constata-se que a diligência fiscal apenas se limitou a solicitar informações quanto ao processo produtivo, indagando qual a função de cada uma das mercadorias, relacionando as mercadorias indicadas às fls. 18 a 40 dos autos, sendo atendido com a apresentação das informações constantes nas fls. 2061 a 2068 do presente processo.

A leitura do material trazido aos autos, especificamente as fls. 2061 a 2063, não dá a certeza à luz da legislação, de que os materiais efetivamente, podem ser definidos como produtos intermediários, ou seja, aqueles que se inutilizam no processo de industrialização exigindo a sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, material indispensável, ocorrendo a sua inutilização a cada etapa do processo produtivo.

Aliás, constata-se que não há uma regra definitiva, sem restar dúvidas, para considerar tais materiais como produtos intermediários, o que tem gerado diversas interpretações, devendo por isso, ser objeto da análise, caso a caso, de acordo com as provas apresentadas pelo contribuinte.

Entretanto, o caso em exame é semelhante ao Auto de Infração de nº 269194.0004/99-5, lavrado contra o autuado, e pelo confronto entre as descrições consignadas nas fls. 2061/2063 e nas decisões administrativas, a exemplo do voto de fl. 15 dos autos, constata-se que são os mesmos materiais, sendo que, por Decisão não unânime da Câmara Superior deste CONSEF, os materiais foram considerados produtos intermediários no processo produtivo, e por isso, foi decidido pela insubsistência da exigência fiscal, conforme ACÓRDÃO CS 0015-21/02.

Assim, tomando como paradigma a Decisão proferida pela Câmara Superior no ACÓRDÃO CS 0015-21/02, entendo que é improcedente a exigência do imposto relativamente ao crédito fiscal considerado indevido, item 01 do Auto de Infração, bem como em relação ao imposto referente à diferença de alíquotas, infração 02, haja vista que essa exigência é decorrente da anterior.

Infração 03: Refere-se a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a operação não tributada de serviço intramunicipal de transporte, conforme demonstrativos de fls. 41 e de 863 a 1072 do PAF.

O defendente anexou aos autos xerocópias de CTRCs e respectivos controles internos, formulário denominado pela empresa de RCM. Entretanto, ficou comprovado pelos dados consignados nos CTRCs que efetivamente foram realizados transportes intramunicipais, embora o defendente tenha alegado que ocorreu equívoco, no campo destinado aos dados do “emitente” no CTRC, informando que foram apostos os dados do estabelecimento de Mucuri, quando deveria ser de estabelecimentos florestais de outros municípios.

A legislação prevê como uma das hipóteses de incidência do ICMS, a prestação do serviço de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via ou meio (art.1º, inciso VI, do RICMS/97), sendo permitido o uso do crédito fiscal relativo ao imposto anteriormente cobrado decorrente dos serviços de transporte interestadual e intermunicipal (art. 93, inciso III).

Entendo que não devem ser considerados os créditos fiscais tendo em vista que os documentos fiscais relativos ao serviço prestado indicam que o transporte foi intramunicipal, e os documentos apresentados pelo defendente são insuficientes para descaracterizar a exigência do imposto. Por isso, considero que é subsistente a exigência fiscal quanto a este item.

Infração 4: Trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a processo de industrialização, produção agrícola, geração ou extração que resulte operação de saídas tributáveis, sendo alegado pelo defendente que o direito ao aproveitamento integral de créditos relativos aos serviços de comunicação tomados decorre do princípio da não cumulatividade.

Os créditos se referem ao exercício de 1996, e a legislação vigente a partir de julho de 1996, estabelecia a possibilidade de o contribuinte apropriar-se do valor resultante do percentual de 50% sobre o imposto destacado nos documentos comprobatórios do serviço de comunicação, conforme inciso II combinado com o § 9º, do art. 93, do RICMS/96, vigente à época.

Os autuantes informaram que retificam a exigência fiscal, e de acordo com o demonstrativo de fl. 1198, fica alterado o imposto exigido para R\$91.209,84, cujo valor inclui o período de julho a dezembro de 1996 entendendo-se que é legítimo o crédito correspondente a 50%, conforme previsto na legislação. Assim, considero que procede em parte este item do Auto de Infração, devendo-se alterar os valores exigidos, acatando-se o demonstrativo de fl. 1198.

Infração 5: Trata da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas sem incidência do imposto.

De acordo com as alegações defensivas, não há na legislação da Bahia dispositivo detalhando quanto ao método para quantificar os estornos de crédito, que a fiscalização incorreu em falha grosseira, quando incluiu nos cálculos as exportações de papel, que existem transferências de produtos para outro estabelecimento, o que não deveria ser computado entre as saídas totais. Foi alegado também, que o autuado fabrica dois produtos, inexistindo proporção fixa com o valor dos respectivos insumos para a sua fabricação.

Os autuantes contestaram, informando que a metodologia adotada para apurar o valor do crédito fiscal a ser estornado não está explicado na lei, cabendo aplicar-se a metodologia que respeite o princípio da proporcionalidade.

A legislação estabelece que, se algumas operações forem isentas e outras forem tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto (art. 93, §§ 1º e 9º do RICMS/96). Por isso há necessidade de estorno ou anulação do crédito relativo à entradas ou aquisições de mercadorias e serviços tomados, de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos, conforme previsto no art. 100, § 1º do RICMS/96, vigente à época.

De acordo com a metodologia empregada pelos autuantes, foi calculado um índice correspondente à relação entre as saídas não tributadas e as saídas totais, multiplicando esse

índice pelo valor do crédito fiscal total do respectivo mês, apurando dessa forma, o valor a ser estornado que foi deduzido do valor do estorno efetivamente realizado pelo contribuinte. Assim, concordo com a diligência fiscal quando ressaltou que os autuantes trabalharam com valores genéricos, relativamente às entradas e saídas de mercadorias.

Na diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, Parecer de nº 0249/2002, foi informado que a metodologia utilizada pelo autuado está em sintonia com o previsto na legislação, tendo em vista que foi apurada a participação de cada matéria prima, e em seguida, a representatividade na participação total da produção enviada para impressão de livros e periódicos, fato que se constata pelos demonstrativos de fls. 2074 a 2078 do PAF.

Entendo que é improcedente a exigência do imposto apurado neste item, haja vista que não está comprovado nos autos o cometimento da infração apontada, e foram apresentados pelo contribuinte elementos suficientes para elidir a autuação fiscal.

Infração 6: Refere-se à falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, tendo em vista que foram apuradas saídas de papel destinados ao comércio atacadista de artigos de escritórios e papelerias e outras atividades não vinculadas à edição de livros, jornais e periódicos, alcançada pela não incidência.

Foi alegado pelo autuado que as operações se referem a vendas realizadas a empresas revendedoras e a clientes que utilizam o papel para impressão de livros, jornais ou periódicos. Relacionou as empresas, afirmando que nenhuma obrigação legal deixou de ser cumprida pelo defendente, e que à fiscalização cabe verificar junto aos adquirentes do papel imune a efetiva destinação do mesmo, apurando eventuais infrações das normas que asseguram a exoneração tributária, sendo informado pelos autuantes que os adquirentes das mercadorias são atacadistas de papel, livrarias, papelerias, gráficas e outras atividades incompatíveis com a imunidade dos materiais.

De acordo com a consulta efetuada no Cadastro do SIINTEGRA / ICMS, constatou-se que as atividades dos destinatários das mercadorias não se enquadram dentre aquelas previstas na legislação para gozar da não incidência do imposto, e não ficou comprovado pelo autuado que as mercadorias foram efetivamente utilizadas na impressão de livros jornais e periódicos, haja vista que nos diversos contratos sociais de destinatários constam várias atividades desenvolvidas pelas empresas adquirentes.

Embora o defendente tenha alegado que os autuantes não tiveram o devido cuidado quando foram buscar no cadastro de contribuintes do SINTEGRA as atividades fins dos adquirentes uma vez que tal cadastro não figura à exaustão, constata-se que o mencionado cadastro é baseado em informações do próprio contribuinte cadastrado, conforme informações contidas nos documentos de consulta anexados aos autos, cujas informações são divergentes das indicadas nos documentos fiscais correspondentes às operações realizadas. Por isso, entendo que prevalece a exigência fiscal neste item do Auto de Infração.”

Após o julgamento de 1ª Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, através dos seus representantes legais, onde descreve as infrações apontadas no lançamento ex-officio, e faz uma síntese das razões aduzidas na peça de impugnação, bem como os argumentos apresentados pelos autuantes na informação fiscal. Prossegue discorrendo sobre o conteúdo da diligência requerida pelo relator da 1ª Instância, o resultado da referida diligência constante no Parecer da ASTEC nº 0249/02 e destaca os pontos da Decisão Recorrida quanto aos fundamentos do voto do relator acerca de cada uma das infrações descritas na exordial.

Aduz que o Recurso Voluntário abrange os itens 3 e 6 que foram considerados procedentes, e o item 4 que foi parcialmente procedente.

Quanto ao item 3, alega que a legislação tributária possibilita o uso do crédito pelo tomador do serviço de transporte relativo ao valor pago a título de tributo pelo transportador nas operações interestaduais ou intermunicipais.

Afirma que no preenchimento do CTCRs pelos transportadores houve equívoco no preenchimento dos aludidos documentos, constando tanto a origem como destino da mercadoria a própria fábrica BAHIA SUL CELULOSE S/A, o que levou os autuantes a concluírem que se tratavam de operações intramunicipais, procedendo assim a glosa do crédito.

Explica que a madeira, utilizada como insumo pela empresa autuada é originada de vários municípios do extremo sul. E descreve como ocorrem as transferências entre os depósitos de madeira e o estabelecimento industrial.

Esclarece que tem o benefício de um Regime Especial, através do Parecer GETRI nº 0389/93, que aprovou a utilização do formulário denominado Relatório do Corte de Madeira (RCM), o qual é associado a cada CTCRC emitido pelo transportador, em cada operação.

Alega que tentou demonstrar aos autuantes que houve equívoco dos transportadores no preenchimento do CTCRs, onde constou local de origem e destino da mercadoria o estabelecimento industrial do autuado, ou seja transporte dentro do próprio município de Mucuri.

Assevera que juntou aos autos, a título de exemplo, cinco CTCRs relacionados com os RCMs que demonstram ter o produto originado do município de Nova Viçosa, neste Estado. E que requereu diligência “*in loco*” para constatar a veracidade de suas alegações defensivas e o relator de 1ª Instância não considerou o seu pedido .

Argumenta que está procedendo um levantamento das operações de transporte de madeira do período de setembro/96, onde faz a correlação de cada CTCRs com os RCMs, onde poderá ser verificada a relação entre as cidades e a codificação de cada “talhão”, denominação dada ao plantio da madeira. E para tanto, faz juntada dos Anexos 1, 2, 3, 4, 5 e 6, pois espera que essa documentação seja suficiente para que seja feita uma Revisão Fiscal “*in loco*”, tendo em vista que a quantidade de documentos para comprovação dos equívocos demonstrados relativo ao exercício fiscalizado (1996) seria inviável anexar aos autos.

Pugna pelo direito ao crédito, ainda que tenham existido erros no preenchimento, porque não se pode negar que o recorrente arcou com o preço do serviço e utilizou o produto como insumo no seu processo industrial.

Relativo ao item 4, se insurge quanto ao fato de os autuantes não terem considerado todo o serviço de comunicação utilizado na sua atividade produtiva. Alega que o art. 94 do RICMS/89 com a alteração do Decreto nº 4608/95 estabeleceu o direito ao crédito, e o RICMS/96, no art. 93 previu no inciso I do § 9º, o direito ao crédito fiscal relativo ao percentual de 50% do serviço de comunicação. E observou que o art. 97 inciso V, alínea “c” do RICMS/96, veda a utilização do crédito do serviço de comunicação quando o aludido serviço não estiver vinculado ao processo de industrialização, produção agropecuária , geração ou extração, dos quais resultem operações de saídas tributadas.

Considera que a regra citada nos dispositivos permitindo o percentual de 50% de aproveitamento do crédito, decorre na hipótese de impossibilidade de mensurar a efetiva utilização, mas, que o recorrente sempre mensurou e se creditou apenas da parte do serviço de comunicação

efetivamente aplicada em sua área produtiva, e adotando a metodologia do controle de custos, e que procedeu a essa aferição por cada setor da empresa.

Descreve que o método consiste em somar os montantes discriminados nas áreas de produção e extrair o percentual comparativo com a área administrativa, aplicando-o no total da nota fiscal, chegando-se a base de cálculo, e alega que o valor creditado foi resultado da aplicação da alíquota de 25% sobre essa base de cálculo. Acrescenta que para verificar que se creditou apenas do serviço de comunicação utilizado na área produtiva, e assim teria cumprido o que dispõe a legislação vigente à época dos fatos, acosta aos autos o Anexo 7.

Afirma que o acerto da metodologia do item em questão pode ser comprovada se comparar com a infração 5, relativo aos estornos de crédito fiscal das saídas não tributadas, porque nesses estornos estaria incluído o crédito decorrente da comunicação.

Concorda com o relator de 1ª Instância que entendeu que é improcedente a exigência do imposto apurado neste item, por que não restou comprovado nos autos o cometimento da infração apontada, e foram apresentados pelo contribuinte elementos suficientes para elidir a autuação fiscal.

Referente ao item 6, em que se exigiu o imposto nas operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis, afirma que a imunidade constitucionalmente amparada não é só relativo aos livros, jornais e periódicos como também ao papel destinado a sua impressão como se infere da leitura do art. 150, VI “d” da CF/88. E que estaria objetivamente protegido o papel destinado à edição dos itens (livros, jornais e periódicos). E por isso considera que não poderia ser imputado ao fabricante do papel, ou seja, ao autuado, porque só poderia ser apurada a efetiva destinação ou consumo em uma fase posterior.

Alega que apenas produz e vende o papel, e que poderá ser imune ou não, dependendo da finalidade que o comprador vier a lhe dar. Diz que à recorrente compete ao efetuar a venda do papel imune, discriminar na documentação fiscal a condição da imunidade, e caberá àquele que adquire o produto manter a destinação ou revender a mercadoria com a mesma “cláusula condicionante”.

Diz que o fisco não verificou se houve desvio de finalidade, e que na acusação fiscal os autuantes informaram que as empresas adquirentes tinham finalidades sociais que não condiziam com a destinação específica do papel imune, tendo obtido as informações junto ao SINTEGRA, mas, que não fez a prova de que as empresas adquirentes não tenham por objetivo social a edição de livros, jornais e revistas. E considera que é do Fisco a obrigação de provar o fato considerado tributável e não do recorrente, e assevera ainda, que não tem como a empresa que efetuou a venda, acompanhar a destinação do papel até o seu consumo.

Prossegue, as suas razões recursais dizendo que para evitar sofrer tal imputação, sempre colhe de cada adquirente do papel imune, o compromisso escrito de não dar destinação diversa do produto comprado, ou caso faça, que recolha o tributo devido. E alega que por precaução, pede cópia do contrato social das empresas adquirentes e que estes documentos foram acostados ao processo.

Alega ainda, que o cadastro do SINTEGRA não pode substituir o contrato social registrado nas Juntas Comerciais, como entendeu o julgador de 1ª Instância.

Ressalta que sempre observou a legislação vigente no cumprimento das suas obrigações fiscais, e para tanto a Receita Federal expediu o primeiro Ato Declaratório Executivo, onde habilita o autuado a vender papel imune, citando a documentação no Anexo 8, e ainda aquele órgão disciplinou a venda e utilização do papel através da Instrução Normativa nº 71 de 24/08/2001, conforme consta do anexo 9, e a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia procedeu à alteração

nº 36 (Decreto nº 8735/02) no RICMS/97 onde acrescentou ao art. 6º, § 2º determinando que “*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 as gráficas envolvidas 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 de dezembro de 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*”.

Conclui que o fisco ao considerar as referidas operações de saídas de papel imune como tributada, terá que devolver o crédito fiscal estornado pela empresa referente aos insumos e material de embalagem adquiridos e aplicados na produção do produto, em face dessas saídas terem sido consideradas pela empresa como não tributadas. Ao final, requer diligência por fiscal estranho ao feito e pede a improcedência dos itens 3, 4 e 6.

Diante dos argumentos aduzidos pelo autuado no Recurso Voluntário o processo a pedido da Representante da PGE/PROFIS foi convertido em diligência às fls. 2206 a 2207, para verificar quanto ao item 3, se o serviço de transporte foi intermunicipal ou intramunicipal. E a então relatora diante dos demonstrativos apresentados pelo recorrente às fls 2173 a 2198 e os levantamentos declarados pelos autuantes, às fls. 864 a 1072, considerou necessária a realização da diligência, para que “*in loco*” se verificasse se a operação foi feita entre municípios ou se no próprio município onde está situado o estabelecimento autuado.

O diligente fiscal às fls. 2214 a 2219 através do Parecer da ASTEC nº 0122/03, informou que após minucioso exame e confrontando os CTRCs com o RCM (Relatório do Corte de Madeira), verificou que quando o serviço de transporte é prestado dentro do próprio município é emitido somente o RCM e não há emissão do CTRC, já que nesta operação ocorre a incidência do ISS e não ICMS.

Esclarece como é feita a operação de transferência da madeira tributada procedente de municípios distintos, e diz que o autuado ao final de cada mês emite nota fiscal de entrada para cada município com o respectivo volume real da madeira transferida no período, e recolhe o ICMS devido em DAES individualizados por município, de origem da madeira.

Acrescenta que observou que em cada CTRC estava anexada uma cópia do RCM (relatório do corte de madeira), e inclusive o número deste RCM no correspondente CTRC. E que constatou ter havido equívoco no preenchimento dos mesmos, e que apurou que os mesmos eram emitidos previamente no escritório do transportador, enquanto que os RCMS eram preenchidos no próprio local de coleta e embarque da madeira.

E por fim, conclui que as prestações dos serviços de transporte são “intermunicipais”, anexando à fl. 2220 um comparativo do volume das notas fiscais e CTRCs e RCMS referente ao exercício de 1996, para demonstrar que se tratam de operações intermunicipais, e anexa documentos relativo a movimentação da madeira apurado com base nos RCMS (fls. 2224 a 3265 dos autos).

A representante da PGE/PROFIS à fl. 3282, manifestou-se quanto às alegações feitas pelo sujeito passivo referente às infrações 3, 4 e 6, e aduziu ter requerido diligência para que tomando por base a documentação acostada pelo recorrente se verificasse se o serviço de transporte objeto da glosa do crédito sobre o frete era intermunicipal ou intramunicipal, e a diligência realizada pela ASTEC demonstrou que os transportes eram intermunicipais, por isso entendia correta utilização do crédito fiscal do frete, referente ao item 3.

Quanto ao item 4 considerou que não cabia reforma, por que a legislação à época dos fatos geradores não contemplava a utilização do serviço de comunicação na totalidade, e na Decisão

de 1ª instância foram excluídos os valores utilizados acima do percentual de 50%, sobre o valor da nota fiscal do serviço a partir dos meses de julho/96.

Relativo ao item 6, concluiu que a imunidade constitucional é prevista para o papel destinado a impressão de livros, jornais, revistas e periódicos, e tendo restado comprovado que os destinatários não utilizariam o papel para essa finalidade, o imposto devia ser exigido. Opinou pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

Na assentada de julgamento, em 10/09/2003, diante das alegações do patrono do recorrente que assegurou a existência de medidores de capacidade para aferir por centros de produção, o consumo do serviço de comunicação, referente à infração 4, o processo foi convertido em Diligência à ASTEC para examinar *in loco*, se as alegações do recorrente tinham procedência observando a documentação juntada no Anexo 7 (fls. 1817 a 1828).

O diligente fiscal através do Parecer da ASTEC N° 0209/2003, concluiu que apesar das alegações apresentadas, restou comprovado que efetivamente a empresa não dispunha, à época da autuação, dispositivo apropriado para medir, individualizadamente, o consumo do serviço de comunicação nos diversos setores de sua unidade fabril através de tarifador controlado por sua central telefônica.

O recorrente voltou a se manifestar nos autos (fls. 3298 a 3302), onde assevera que o revisor compareceu a empresa e lhe foi mostrada a mais moderna tecnologia disponível, no mercado para mensurar de forma independente, por centro de custos. Diz que o software utilizado à época não permitia o registro de forma acumulativa na central, fazendo com que, após cada emissão de relatório a memória da central fosse apagada para nova mensuração e os documentos por ela permitidos não existiam mais, e que restou impossível ao revisor verificar a consistência dos dados disponibilizados nas planilhas oferecidas pela empresa em que consta a captação dos créditos dos serviços de comunicação e conferi-los com documentos de origem emitidos pelos tarifadores.

Alega que ainda quanto ao item 4, os autuantes imputaram utilização indevida de crédito fiscal referente ao serviço de comunicação não vinculado a processo de industrialização, produção agrícola, geração ou extração que resulte operações de saídas tributáveis e que no período de janeiro a dezembro de 1996, todo o serviço de comunicação foi glosado como indevido. Aduz que os autuantes esqueceram que o Decreto nº 4608 de 06/09/98, que abrange fatos geradores de janeiro a junho de 1996, previa a possibilidade sem limite percentual da captação do crédito fiscal do serviço de comunicação utilizado na área produtiva da empresa. E que os julgadores da 1ª Instância não levaram em conta que todo o ano de 1996, o contribuinte procedeu ao estorno do crédito fiscal decorrente das saídas com imunidade incluídos os serviços de comunicação utilizados pela fábrica. E diz que estes créditos devem ser estornados e deverão ser abatidos em caso de manutenção da glosa dos créditos.

Apresenta uma planilha onde demonstra mês a mês, o valor do ICMS do serviço de comunicação destacado de cada nota fiscal abatido os estornos de crédito decorrentes das saídas de papel com imunidade e levando em conta a manutenção dos créditos dos insumos pela exportação de celulose e papel como também o percentual de 50% do valor do ICMS a partir de julho de 1996, e da concessão do crédito pelo advento da Lei nº 87/96, e aponta o valor a recolher de R\$17.201,26.

A representante da PGE/PROFIS (fl. 3313), diz que o diligente afirmou ser impossível mensurar o crédito fiscal da comunicação nas diversas unidades da fábrica. E que o autuado na sua manifestação disse não ter como opor ao que foi diligenciado, porém, requer que sejam abatidos dos cálculos o valor do estorno de crédito que alega ter efetuado durante todo o exercício de 1996 decorrentes das saídas imunes e com manutenção de crédito e apresentou novas planilhas de cálculo, por isso considera que somente órgão técnico pode verificar a veracidade do recorrente.

A diligência (fl. 3315), foi acatada para que a ASTEC pelo mesmo diligente proceda a exclusão das parcelas do crédito de comunicação exigido no item 4. E através do Parecer nº 0073/2004, o diligente da ASTEC informa que elaborou uma nova planilha da infração 5 (fl. 43) excluindo da coluna “crédito fiscal”, os valores correspondentes aos exigidos no item 4 como solicitado pela relatora. E o valor do débito que originalmente era de R\$1.062.595,26 passou para R\$ 1.058.261,46 (fl.3324).

Ressalva que apesar da relatora solicitar claramente que se excluíssem os créditos fiscais do serviço de comunicação (item 4), contidos na infração 5, cita em seu preâmbulo as planilhas apresentadas pelo autuado que se referiam ao item 4, onde é apresentada a exclusão do estorno já realizada pelo autuado, e apresenta duas outras planilhas, considerando o pleito do autuado e procedendo às correções pertinentes. Considera que nos meses de julho a outubro deve ser utilizado o percentual de 50%, sobre os valores do ICMS destacados nas notas fiscais coluna “B” e a outra planilha contempla o percentual de 50% sobre os créditos efetivamente utilizados pelo autuado na coluna “C”, e que foi esse o julgamento de 1ª Instância.

Conclui que com os ajustes o valor do item 4 passa de R\$91.209,84 (fls. 1198/2128) para R\$20.493,18, se considerar 50% dos créditos utilizados no LRAICMS, e passa para R\$12.198,25 se considerar os 50% sobre o total dos créditos destacados nas notas fiscais do serviço de comunicação.

O recorrente (fls. 3330 a 3325) volta a se manifestar, tecendo considerações quanto ao Parecer da ASTEC, e faz um histórico da diligência referente ao item 4 do Auto de Infração. E diz que causou estranheza o pedido da relatora para que procedesse a exclusão no item 5, das parcelas do crédito do serviço de comunicação já exigido no item 4, e que tal pedido está equivocado, uma vez que a Junta julgadora com base na diligência realizada pela ASTEC concluiu pela improcedência do item 5.

Comenta a segunda planilha da diligência que considerou o crédito de 50% do valor do ICMS referente ao serviço de comunicação entre julho e novembro de 1996, mantendo o lapso cometido na 1ª Instância que só concedeu 50% do crédito registrado no RAICMS. E que a última planilha concede o direito ao crédito de 50% destacado nas notas fiscais como determina o art. 93, inciso I, do Decreto nº 5444/96.

Diz que o diligente levou em consideração algumas situações que não esclareceu no seu Parecer. E afirma que nos meses de nov e dez/96 com o advento da Lei Complementar nº 87/96, podia utilizar todo o crédito fiscal independente da área utilizada na empresa. E ainda que exportou produtos e por isso têm direito a manutenção do crédito dos insumos (incluindo o da comunicação) pelo papel exportado em todo o período fiscalizado. Conclui que a terceira planilha é a mais correta, embora permaneça convencido de que no período de janeiro a julho não havia qualquer limitação da utilização do crédito pelo serviço de comunicação e que só ocorreu no RICMS/96.

A representante da PGE/PROFIS em sua manifestação considerou que a ASTEC verificou de forma pormenorizada as alegações e a documentação existente, e chegou a conclusão que seria correta a exclusão dos valores lançados em duplicidade no item 5 e já constantes do item 4, e por isso a planilha elaborada pelo diligente devia ser acatada. E quanto ao item 4, que o revisor apresentou duas planilhas onde ambas acatam os valores dos estornos, considera válida a segunda planilha, tendo em vista que a natureza do crédito fiscal é de direito constitucional assegurado ao contribuinte, e neste caso o percentual fixado na própria lei complementar de 50% é legítimo, e que está destacado nos documentos fiscais idôneos. Opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

Na sessão do dia 13/07/04, o representante legal da empresa informou ao Presidente da Câmara de Julgamento Fiscal que estaria fazendo juntada de documentos e de laudos técnicos referentes às matérias objeto das infrações 1 e 2 do Auto de Infração, e o julgamento do processo foi adiado.

Em nova manifestação o recorrente através de seus advogados inicialmente alegam o descabimento do lançamento de ofício, referente aos itens 1 e 2, sob o argumento de ter a matéria em discussão já sido decidida no Auto de Infração (Nº 269194.0004/99-5), em que foi julgado na Câmara Superior como Improcedente, e arguiu que a matéria já transitou em julgado, e não podia mais ser discutida sob pena de ofender a coisa julgada e a segurança jurídica.

Transcreve o teor do Acórdão nº 0015-21-02, e alega que com a Decisão de mérito prolatada naquela Câmara, operou-se a coisa julgada material tornando imutável e indiscutível os seus efeitos constitutivo (com a desconstituição do débito tributário) e declaratório (com a afirmação da inexistência da relação jurídica tributária) (sic).

Discorre sobre diversos dispositivos do CPC, e ressalta que o art. 180 do RPAF determina a aplicação subsidiária do referido código no processo administrativo fiscal, alegando que o próprio Conselho em diversos acórdãos têm feito referência ao instituto da Coisa Julgada Material, e que nessa linha a 1ª Instância considerou Improcedente os referidos itens do presente Auto de Infração.

Faz menção a diversos dispositivos do diploma processual, anexa várias decisões originadas deste Tribunal Administrativo, diversos anexos descrevendo o processo produtivo do recorrente, e a função dos produtos no referido processo e três Pareceres Técnicos: da autoria da Drª Silvia Bugajer, do Instituto de Pesquisas Tecnológicas e do Instituto de Tecnologia do Ministério da Indústria e do Comércio.

No Parecer da Drª Silvia Bugajer, ao responder as questões formuladas pelo recorrente acerca dos produtos telas e feltros no processo de produção de celulose e papel, a sua conclusão é de que os mesmos são produtos intermediários tomando por base o Parecer INT Nº 1760/73 do Instituto Nacional de Tecnologia, e não acessórios das máquinas em que vestidos, feltros e telas são utilizados exclusivamente na fabricação de celulose e papel, e que atendem às exigências do RICMS/BA, no que tange à utilização dos créditos na entrada dos materiais no estabelecimento industrial.

E o Parecer do Instituto de Pesquisas Tecnológicas, requerido por empresa de Papel e Celulose situada em São Paulo, trata das modificações que a matéria-prima madeira, pode sofrer durante o processo de fabricação da pasta celulósica sulfato branqueada.

Quanto ao Parecer originário do Instituto Nacional de Tecnologia, este conceitua material de consumo, e aponta como interessado a Indústria de Papel Ararense S.A, onde constam as seguintes indagações: (I) se as telas, feltros e lonas, embora não se integrem ao novo produto, são materiais intermediários que se consomem no processo de industrialização do papel? (II) sendo as telas, feltros e lonas, empregados na fabricação, de uma só e única vez, pois são vestidas por inteiro e não mais retiradas sua utilização e consumo é considerado imediato e integral? (III) se o consumo das telas, feltros e lonas, que ocorrem no processo de industrialização do papel atendem às exigências dos Regulamentos do Impostos sobre Produtos Industrializados e Circulação de Mercadorias, com relação ao crédito dos respectivos impostos, por ocasião da entrada dos mesmos no estabelecimento industrial?

Os pareceristas afirmam que as telas, os feltros e as lonas, embora não integrem ao novo produto são compreendidos entre os materiais intermediários (ou materiais auxiliares ou insumos) que se consomem no processo de industrialização do papel. Consideram que as telas são insumos porque se desgastam e exigem uma substituição completa após um tempo variável, mas que

nunca passa de algumas semanas. Também considera os feltros e as lonas como insumos, pois no processo de industrialização do papel sofrem desgaste físico, além de terem seus poros entupidos pelas fibras, se tornando imprestáveis para qualquer outra utilização posterior. E acerca do consumo imediato e integral observam que não deve ser interpretado no sentido de uma transformação química, e do mesmo modo “de uma só vez” não deverá ser interpretado como um consumo imediato. E concluem que os produtos referidos empregados na fabricação de papel são consumidos. Quanto à terceira resposta afirmam que os materiais com relação aos créditos dos seus impostos atendem aos regulamentos do IPI e do RICMS, por ocasião das entradas no estabelecimento industrial.

VOTO

Inicialmente, cumpre observar que o Recurso de Ofício se refere aos itens 1, 2, 4 e 5, sendo que os itens 1 e 2, tratam de utilização indevida do crédito referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento e o imposto decorrente da diferença de alíquota na aquisição interestadual desses materiais, em que foram considerados improcedentes, o item 4 que decorreu da glosa parcial do crédito do serviço de comunicação considerado procedente em parte, e quanto ao item 5, relativo a falta de estorno do crédito fiscal das mercadorias que ao ingressarem no estabelecimento foram utilizados os créditos fiscais correspondentes às referidas mercadorias, mas que foram objeto de saídas sem incidência de imposto, que foi julgado improcedente.

Examinando os elementos constantes dos autos e os fundamentos da Decisão proferida na 1ª Instância, passo a decidir:

Relativamente aos itens 4 e 5, concordo em parte com a decisão recorrida, uma vez que se trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de comunicação não vinculado a processo de industrialização, produção agrícola, geração ou extração que resulte operação de saídas tributáveis, sendo que o recorrente assevera que faz jus ao aproveitamento integral de créditos relativos aos serviços de comunicação tomados em razão do princípio da não cumulatividade. Diz que o dispositivo só permitindo 50% decorre da impossibilidade de mensurar a sua efetiva utilização, mas que sempre se creditou apenas da parte do serviço de comunicação efetivamente aplicada em sua área produtiva.

Ocorre que referente ao item 4, os créditos se referem ao exercício de 1996, e a legislação vigente a partir de julho de 1996, estabelecia a possibilidade de o contribuinte apropriar-se do valor resultante do percentual de 50% sobre o imposto destacado nos documentos comprobatórios do serviço de comunicação, conforme inciso II combinado com o § 9º, do art. 93, do RICMS/96, vigente à época.

O referido item, que foi objeto de diligência fiscal, (fl. 3325), em razão das alegações do recorrente, em que a Junta de Julgamento Fiscal julgou Procedente em Parte, tendo os autuantes concordado com os argumentos defensivos e informado o valor de R\$ 91.209,84, em sede recursal foi feita uma nova diligência, diante dos argumentos do autuado, assim, fica Prejudicada a análise do Recurso de Ofício, e o mesmo será apreciado no Recurso Voluntário.

Quanto à infração 5, que se refere à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas sem incidência do imposto, o sujeito passivo em suas alegações defensivas admitiu que não há na legislação da Bahia dispositivo detalhando quanto ao método para quantificar os estornos de crédito, e que a fiscalização incorreu em falha grosseira, quando incluiu nos cálculos as exportações de papel, e as transferências de produtos para outro estabelecimento, e que não deveria ser computado entre as saídas totais. Foi alegado também,

que o autuado fabrica dois produtos, inexistindo proporção fixa com o valor dos respectivos insumos para a sua fabricação.

Por outro lado, na informação fiscal, os autuantes contestaram as alegações da defesa sob o argumento de que a metodologia adotada para apurar o valor do crédito fiscal a ser estornado, não está explicada na lei, cabendo aplicar-se à metodologia que respeite o princípio da proporcionalidade. Ressaltaram que a legislação estabelece que se algumas operações forem isentas e outras forem tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto (art. 93, §§ 1º e 9º do RICMS/96). Por isso, haveria necessidade de estorno ou anulação do crédito relativo às entradas ou aquisições de mercadorias e serviços tomados, de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos, conforme previsto no art. 100, § 1º do RICMS/96, vigente à época.

Considero que não cabe reparo a Decisão recorrida, que concluiu pela improcedência do referido item, pois segundo o diligente da ASTEC, o autuado utilizou metodologia prevista na legislação, por que apurou a participação de cada matéria-prima na produção, e depois, a representatividade na participação total da produção enviada para impressão de livros e periódicos, e que este fato pode ser constatado pelos demonstrativos de fls. 2074 a 2078 dos autos, enquanto que os autuantes teriam utilizados valores genéricos relativamente às entradas e saídas de mercadorias, em que foi calculado um índice correspondente à relação entre as saídas tributadas e as saídas totais, multiplicando-se esse índice pelo valor do crédito fiscal total do respectivo mês, apurando o valor a ser estornado e deduzido do valor que efetivamente foi estornado pelo autuado. Neste sentido, voto pelo Não Provedimento do Recurso de Ofício quanto a este item.

Quanto aos itens 1 e 2, concernentes à exigência do imposto em razão da glosa dos créditos relativos às aquisições de produtos que a fiscalização considera como de uso e consumo, e a exigência da diferença entre alíquota interna e interestadual nas aquisições do referidos produtos, foi decidido pela Junta de Julgamento Fiscal, que embora a diligência fiscal tenha se limitado apenas em anexar aos autos os esclarecimentos do autuado não possibilitando concluir se os materiais eram produtos intermediários ou não, e o relator justificou o seu voto tomando por base o Acórdão proferido na Câmara Superior referente ao Auto de Infração nº 269.194.0004/99-5, que acolheu a tese de que se tratava de produto intermediário e assim, considerou insubsistente o item 1, e conseqüentemente o item 2.

Relativo ao item 1, observa-se que os autuantes elaboraram à fl. 16 dos autos o demonstrativo do crédito indevido referente às aquisições de materiais de consumo, e o demonstrativo de fls. 17 referente à diferença entre a alíquota interna e interestadual das mesmas aquisições no período de janeiro a dezembro de 1996.

Constam dos autos às fls. 18 a 40 a discriminação dos produtos (*lâmina raspadoras, polietrolito, feltros, hidróxido de amônia, hidrazina ativada, tela secadora, ácido cítrico monohidratado, enxofre em pó, anti-incrustante, metabissulfito de sódio, detergente, ácido sulfúrico, inibidor de corrosão, bicarbonato de amônia, bigorna da contra faca, tela formadora da mesa plana, hipoclorito de cálcio, cal hidratado*).

Verifico que o diligente fiscal na fase do julgamento na 1ª Instância, anexou às fls. 2061 a 2063, um explicativo da função de cada um dos materiais no processo produtivo, obtido junto ao autuado, como sendo:

- 1) Hidróxido de Amônia é utilizado para tratamento da água na caldeira. Função: Utilizado como agente regulador do PH da água para reutilização, oriunda da unidade de branqueamento:

- 2) O Hipoclorito-de-Cálcio, é insumo usado no tratamento de água de resfriamento e de efluentes. Função: Utilizado no tratamento da água captada como decantador de metais pesados;
- 3) Inibidor de corrosão Busperse 47. Utilizado no tratamento de água de resfriamento;
- 4) Acido Cítrico Monohidratado. Utilizado como agente na limpeza de Membrana de Osmose por reversão, consumida na produção de Dióxido de Enxofre;
- 5) Detergentes Unter Machine 250, Extran Ma-2 Merck e Daraclean 7101, são utilizados na limpeza de tubulações, máquinas e equipamentos;
- 6) Contra-faca, peça mecânica que se desgasta no processo industrial (picador de madeira);
- 7) Cal hidratada, usada esporadicamente, serve para corrigir o PH dos dejetos industriais tornando-o em condições de reaproveitamento e de forma que não cause prejuízos ao meio ambiente;
- 8) Bicarbonato de Amônia, utilizado para neutralizar o H₂SO₄ na planta de S02;
- 9) Polieletrólito Aquatec F-52, Ácido Sulfúrico e Uréia, são utilizados como floclantes que auxiliam no processo de clarificação da água captada, e anti incrustante que retardam o processo de incrustação nas tubulações e nos equipamentos do sistema de circulação da água; Ácido sulfúrico são utilizados também com a finalidade de tornar o efluente líquido da empresa em condições de reaproveitamento de forma que não provoque prejuízos ao meio ambiente.
- 10) Metabissulfito de sódio, anti-oxidante utilizado na unidade de branqueamento reagindo com o cloro;
- 11) Hidrazina Ativada, utilizada como agente “floclante” para a retirada de impurezas da água captada pela empresa para ser utilizada na fabricação de celulose;
- 12) Enxofre, utilizado no processo de retirada de lignina corrigindo o teor do Sulfato de Sódio, proporcionando um pré-branqueamento da massa celulósica;
- 13) As telas, feltros, lâminas raspadoras são peças mecânicas que se desgastam no processo produtivo, sendo que os feltros são utilizados na absorção da água contida na massa celulósica por prensagem. As telas formadoras são usadas na filtragem da água, e as secadoras tem a função de diminuir a umidade da folha de papel. As lâminas raspadoras são utilizadas na retirada dos detritos fixados no rolo que conduz o papel, cujo acúmulo tornaria sucata uma determinada campanha do produto;
- 14) Bigorna da contra faca, tem por função ser responsável pela trituração dos cavacos de madeira preparando-os para o cozimento na fase seguinte.

A polêmica gira em torno do conceito de produto intermediário que não se encontra bem definido no âmbito do CONSEF, uma vez que ocorrem decisões divergentes, e o Parecer Normativo nº 01/81, tem sido o elemento de referência para a conceituação.

Na Decisão recorrida, o relator esclarece que, tomando por base a leitura do material trazido aos autos às fls. 2061 a 2063, não chegou a uma conclusão de que os materiais podiam ser definidos como produtos intermediários. E alegou ainda que não há uma regra definitiva para dar aos aludidos materiais o tratamento de produto intermediário e que diversas interpretações têm sido dadas, e deve ser, por essa razão, objeto de análise, caso a caso. Mas, adotou como paradigma o

Acórdão nº 0015-21/02, que tratou da mesma matéria considerando os materiais produtos intermediários, e decidiu pela improcedência dos itens 1 e 2, porque a exigência da diferença de alíquota (item 2) era uma decorrência da infração anterior (1).

Quanto ao argumento do recorrente de que o Acórdão proferido na Câmara Superior referente ao Acórdão Nº 0015-11-02, definiu o direito ao crédito e que se tratam de insumos, devo ressaltar que aquela Decisão não faz coisa julgada, inclusive a mesma não foi unânime e existem decisões deste CONSEF em sentido oposto ao citado julgamento.

A matéria ora apreciada face à sucumbência da Fazenda no julgamento de 1ª Instância, ante a improcedência dos supracitados itens, coloca o recorrente na situação em que no Recurso de Ofício, o mesmo não tem interesse de agir, contudo, apresentou nova manifestação e fez juntada de Pareceres técnicos referente à glosa dos créditos de materiais de consumo e diferença de alíquota relativa aos mesmos, nas aquisições interestaduais.

De fato, no processo administrativo fiscal existe a previsão da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, mas, sobre as decisões administrativas não incide o efeito da coisa julgada, e a Administração poderá rever suas decisões, pois as mesmas não têm efeito vinculante, salvo se existir Súmula sob a matéria, que não é o caso da que está sendo submetida à apreciação desta Câmara, em sede de Recurso de Ofício.

Da análise de toda a argumentação do contribuinte, dos anexos apresentados e da leitura dos Pareceres acostados ao processo, verifico que a descrição das funções dos materiais (feltros, telas formadoras e telas secadoras) são as mesmas constantes no documento de fls 2061 a 2063 dos autos, esclarecendo a função de cada um dos materiais que foi fornecida pelo próprio autuado.

Relativo aos ferramentais ou instrumentais (bigornas da contra faca, laminas raspadoras, etc..) entendemos a exemplo de outros julgados que devem ser glosados os aludidos créditos, como veremos a seguir.

Observo no caso em tela, que o diligente da ASTEC no Parecer nº 249/02 não procedeu a uma revisão fiscal, pois o mesmo apenas fez juntada aos autos de um explicativo acerca da função de cada um dos materiais, objeto das infrações que estão indicadas às fls. 18 a 40 dos autos, tendo anexado as informações às fls. 2061 a 2063 dos autos, supramencionado, e o Parecer como ressaltou o relator da Decisão de 1ª Instância, não serviu de base para aferir se os materiais participaram do processo produtivo como elemento indispensável, e se ocorria a sua inutilização a cada etapa do processo produtivo.

Neste sentido, não posso comungar com o entendimento da Junta de Julgamento Fiscal que pautou o seu voto na Decisão proferida no Acórdão CS 0015/21-02, que em Decisão não unânime, considerou que os aludidos materiais faziam jus ao crédito fiscal, uma vez que aquela Decisão contrariou a Jurisprudência do CONSEF quanto à natureza de alguns materiais.

Convém assinalar que naquela oportunidade, divergi do entendimento da relatora, e mantive os mesmos fundamentos quanto à questão, tendo em vista que proferi Decisão no Acórdão nº 0952/01, onde neguei provimento, em sede de Recurso Especial, relativamente ao citado Auto de Infração nº 269.194.0004/99-5, pois o meu entendimento foi no sentido de que a descrição do processo produtivo, comprovava que os materiais adquiridos não eram produtos intermediários, e sim materiais de uso e consumo, e não se adequavam ao conceito de produto intermediário, e naquela ocasião, conclui que o Provimento Recurso de Ofício foi uma Decisão acertada dessa Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão nº 2761/01.

Entretanto, quando do julgamento do Recurso de Revista, na Câmara Superior, o Conselheiro Ciro Seifert, consignou um voto discordante, no Acórdão nº 0015-21/02, quanto aos itens acima

referidos, diante dos esclarecimentos do patrono do recorrente na sustentação oral, e entendeu que alguns produtos de fato se tratavam de produtos intermediários ou insumos e que faziam jus ao crédito fiscal, é forçoso adotar o entendimento, em parte, que prevaleceu naquela Decisão e considerar alguns produtos, dão à recorrente o direito aos créditos fiscais, concordando com o voto do digno Conselheiro, que aqui ora transcrevo:

“Ultrapassada a fase do conhecimento do Recurso de Revista, quanto ao mérito discordo, com a devida vênia, do voto da ilustre Relatora do PAF.

Em relação à utilização indevida de crédito fiscal, e a respectiva falta de pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, objeto das exigências contidas nos itens 1 e 2 descritas no relatório, entendo que o exame deve se ater a individualidade de cada produto, para análise da real utilização do mesmo, no processo produtivo do Recorrente.

Partindo das informações contidas nos autos, em especial às fls. 121 a 125, em que o próprio Recorrente define a função de cada produto, e daquelas trazidas pelo seu Patrono em sustentação oral exercitada durante a sessão de julgamento, os produtos que foram objeto de glosa de crédito fiscal, e exigência de complementação de alíquotas, são divididos em sete grupos, com a seguinte destinação:

- 1. Tratamento de água na captação: Hidrazina Ativada Levoxin 35% Bayer, Hipoclorito de Cálcio, Polieletrólito Aquatec F-52 e Cal Hidratada.*
- 2. Tratamento de água no reaproveitamento: Hidróxido de Amônia, Dicromato de Sódio e Ácido Sulfúrico.*
- 3. Matérias primas: Ácido Cítrico Monohidrato, Ácido Sulfúrico, Enxofre, Uréia e Bicarbonato de Amônia.*
- 4. Peças de intenso desgaste: Bigornas de Contra Facas, Contra Faca, Feltros e Lâmina Raspadora.*
- 5. Filtrantes: Tela Duoformer Inferior e Enxofre (que adicionado ao sulfato de sódio, retira a “lignina”).*
- 6. Inertizador: Nitrogênio Líquido.*
- 7. Lubrificantes, anti-incrustantes e anti-corrosivos: detergentes Unter Machine 250S, Derasplay 7383 e Daraclean 7101, inibidores de corrosão W73 Aquatec e Busperse 47, Metabissulfito de Sódio e anti-incrustante Hiper Sperse.*

Quanto ao primeiro grupo (tratamento de água na captação), verifico que os produtos se destinam a tratar a água bruta retirada do Rio Mucuri, para que esta possa ser utilizada como água tratada. Ocorre que, se ao invés de tratar a própria água, a ser utilizada no processo produtivo, esta fosse adquirida no mercado, da Embasa ou correlata, por exemplo, o adquirente faria jus ao respectivo crédito fiscal, e o seu fornecedor, ao crédito fiscal dos insumos utilizados para o mencionado tratamento.

Desta forma, fica fácil concluir que os produtos que compõem este grupo geram direito à utilização do respectivo crédito fiscal.

A parte residual da água tratada utilizada no processo produtivo, esta inadequada para reutilização, tem duas destinações, uma como efluente, devolvida ao Rio Mucuri, e outra, que pode ser reaproveitada, desde que submetida a novo tratamento.

Com referência aos produtos que tem a função de tratar a água de efluentes, há muito este Colegiado, inclusive através desta mesma Câmara Superior, tem decidido que não geram direito ao aproveitamento do respectivo crédito fiscal.

No entanto, os produtos que servem para o novo tratamento da água, já utilizada que não retorna ao Rio mas volta à produção, pelo mesmo princípio citado no grupo 1, ou seja, se este tratamento fosse executado pela Embasa o creditamento do imposto seria devido, geram direito ao uso do respectivo crédito fiscal. Estes materiais estão relacionados no grupo 2 (tratamento de água no reaproveitamento), acima.

No que concerne ao terceiro grupo, intitulado pelo Patrono do Recorrente como “Matérias Primas”, constato, conforme a descrição das suas funções fornecidas pelo Contribuinte, que o Ácido Cítrico Monohidrato é utilizado na limpeza e o Ácido Sulfúrico na correção do PH de efluentes, e, sendo assim, são considerados materiais destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento sem direito ao crédito fiscal.

Os demais, Enxofre, Uréia e Bicarbonato de Amônia, sem sombra de dúvida, são matérias primas suscetíveis ao aproveitamento do respectivo crédito fiscal.

No que tange às “peças de intenso desgaste” (item 4), estas são componentes de máquinas (ferramentas), assim como a Tela Duoformer Inferior (parte do item 5), que jamais foram contempladas com o direito ao uso do crédito fiscal.

O Enxofre, que adicionado ao sulfato de sódio, retira a “lignina”, segunda parcela do item 5, como já me pronunciei, considero com matéria prima.

O Nitrogênio Líquido (Inertizador), que faz parte do grupo 6, é utilizado como “purgas para remover Hidrogênio Residual na Eletrólise”, e como tal se enquadra perfeitamente na definição de insumo (ou produto intermediário, conforme a preferência de algumas pessoas), posto que tal operação se insere diretamente no processo produtivo, gerando o consumo deste produto. Assim, a utilização do respectivo crédito fiscal é assegurada na legislação tributária deste Estado.

Por fim, os lubrificantes, anti-incrustantes e anti-corrosivos, item 7, por se destinarem, exclusivamente, à preservação dos equipamentos, caracterizam-se, conforme reiteradas decisões deste CONSEF, como materiais para uso e consumo do próprio estabelecimento, em que a utilização do crédito fiscal é expressamente vedada pela legislação.

Pelo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Revista apresentado, para a exclusão das exigências decorrentes da utilização indevida de crédito fiscal, e respectiva complementação de alíquotas, em relação aos produtos em que reconheci como devido o aproveitamento do crédito.

Assim, adoto os fundamentos do referido voto, e concluo pela reforma da Decisão de 1ª Instância, quanto à parte dos itens 1 e 2, para restaurar a exigência fiscal referente aos materiais de uso e consumo (Lamina raspadora, feltro, tela secadora, detergente extran, inibidor corrosão, tela, bigorna da contra faca, tela formadora, Ácido Cítrico Monohidratado e anti incrustante).

Entendo com a devida *venia* que o relator de 1ª Instância quando proferiu o seu voto respaldado no citado Acórdão, decidiu contrário à legislação baiana vigente à época do fato gerador, que não contempla o crédito fiscal de material para uso e consumo, a exemplo de (feltros, telas, lâminas raspadoras, contra facas), bem como aqueles que se destinam a limpeza (Ácido cítrico monohidratado e anti-incrustante) que embora participem do processo produtivo não integram ao

produto acabado, e também não se tornam imprestáveis ao término de um processo produtivo, pois para que se possa enquadrá-los no conceito de produto intermediário cuja definição decorre de sua natureza e da utilização direta no processo produtivo teria que atender ao seguinte requisito: participar diretamente do processo produtivo, desgastando-se no decorrer do processo de industrialização, integrando-se ao produto acabado.

Nesse diapasão, diversas decisões deste CONSEF têm entendido que instrumentais ou ferramentais, a exemplo dos materiais acima referidos, não se enquadram no conceito de produto intermediário e sendo materiais de uso e consumo, o direito do crédito conforme dispõe o art. 93, V, “b” do RICMS/97, previsto a partir da Lei Complementar Nº 87/96, foi postergado pela Lei Complementar nº 99/99 para que o contribuinte possa se apropriar dos aludidos créditos a partir de 2003, e a Lei Complementar nº 114/2002, mais uma vez alterou o prazo para 2007. A título de exemplo, o Acórdão nº 0303-04/03 da 4ª JJF, julgou correta a exigência fiscal relativo à glosa do crédito fiscal dos materiais (facas, contra-facas, lâminas raspadoras, etc) e a diferença de alíquota das aquisições interestaduais das mesmas mercadorias.

Considero que a Decisão recorrida deve ser modificada para julgar Procedente em Parte os itens referidos (1 e 2), mantendo parcialmente a autuação, devendo ser excluídos os valores correspondentes aos produtos que se enquadram no conceito de produtos intermediários, com direito ao crédito fiscal, que possuem a seguinte destinação:

- a) *no tratamento de água na captação: Hidrazina Ativada, Hipoclorito de Cálcio, Polieletrólito Aquatec F-52 e Cal Hidratada;*
- b) *Tratamento de água no reaproveitamento: Hidróxido de Amônia, Metabissulfito de Sódio;*
- c) *Matérias primas: Ácido Sulfúrico, Enxofre, e Bicarbonato de Amônia.*

Deste modo, permanecem os valores dos créditos indevidos e a diferença de alíquota dos materiais adquiridos para uso e consumo nos valores de R\$134.416,13 e R\$184.189,33, respectivamente, conforme valores indicados na tabela abaixo, tomando por base os demonstrativos e valores indicados às fls 16 a 40 dos autos.

RESUMO DO CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS NAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO/CONSUMO

MÊS/ANO	CRÉD. INDEVIDO	EXCLUSÃO DO C.IND.	ICMS ESTORNADO	DIF. A RECOLHER
Jan/96	65.296,60	766,73	13.755,05	50.774,82
Fev/96	15.870,38	3.550,16	9.396,82	2.923,40
Mar/96	5.861,84	1.899,04	9.823,25	-
Abr/96	47.172,06	7.578,73	27.453,11	12.140,22
Mai/96	9.597,99	2.428,57	15.583,93	-
Jun/96	9.401,99	1.031,20	13.275,88	-
Jul/96	19.501,11	1.133,81	8.252,12	10.115,18
Ago/96	29.850,26	318,96	15.443,34	14.087,96
Set/96	6.369,14	2.112,45	1.327,18	2.929,51
Out/96	5.725,47	5.008,51	1.034,68	-
Nov/96	28.182,56	2.028,02	3.247,35	22.907,19
Dez/96	22.343,89	2.716,00	1.090,04	18.537,85
TOTAL	268.173,28	30.572,18	120.224,76	134.416,13

RESUMO DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTA NAS AQUISIÇÕES DE MAT. DE USO/CONSUMO

MES/ANO.	B/CÁLCULO DO ICMS	ALÍQUOTA INTERNA	VALOR DO ICMS	CRÉDITO DE ORIGEM	DIF. DE ALIQ. A RECOLHER
Jan/96	564.270,49	17%	95.925,89	64.529,87	31.396,02

Fev/96	160.670,47	17%	27.313,97	12.370,22	14.943,75
Mar/96	71.546,71	17%	12.162,94	6.962,80	5.200,14
Abr/96	354.213,23	17%	60.216,24	39.593,33	20.622,91
Mai/96	72.731,40	17%	12.364,34	7.169,43	5.194,91
Jun/96	119.582,62	17%	20.329,04	8.370,79	11.958,25
Jul/96	234.039,03	17%	39.786,63	18.367,30	21.419,33
Ago/96	315.540,55	17%	53.641,89	29.531,30	24.110,59
Set/96	60.809,76	17%	10.337,65	4.256,69	6.080,96
Out/96	10.240,82	17%	1.740,94	716,96	1.023,98
Nov/96	241.844,22	17%	41.113,52	26.154,54	14.958,98
Dez/96	275.925,89	17%	46.907,40	19.627,89	27.279,51
TOTAL	2.489.257,47		423.754,90		184.189,33

Quanto ao Recurso Voluntário, relativo ao item 3, conforme a diligência de fl. 2.214, consubstanciada no Parecer ASTEC nº 0122/2003, ao contribuinte assiste razão quando alega que houve equívoco do preenchimento dos CTCRs, e restou comprovado que efetivamente são operações de serviços de transporte intermunicipais.

Segundo o diligente fiscal, foi feito um minucioso exame para comparar o volume total de madeira que ingressou mensalmente no estabelecimento do autuado, de acordo com a origem do município, confrontando com os conhecimentos de transporte, objetivando aferir se a alegação de equívoco pelo autuado, quanto ao preenchimento nos CTCRs tinha ou não procedência.

Foi elaborada uma planilha a partir dos dados coletados, contendo discriminadamente, por empresa transportadora e por município, o volume transportado mensalmente, confrontando com o volume de madeira que a empresa transferiu e recolheu o imposto sobre a mesma. E a conclusão é que ficou demonstrado com a coincidência entre os dois volumes, que o CTCRs foram preenchidos com equívoco do município de origem.

Ao final, ficou esclarecido que as prestações dos serviços de transportes, objeto da glosa de crédito, eram intermunicipais.

Assim, cabe reforma da Decisão recorrida para excluir a exigência do supracitado item, pois restou comprovada a insubsistência do mesmo, uma vez que nestas circunstâncias o sujeito passivo tinha direito a utilizar o crédito fiscal, consoante o disposto no art. 93, III do RICMS/96, que prevê o direito ao crédito do valor do imposto anteriormente cobrado, relativo aos serviços de transporte interestadual e intermunicipal prestados por terceiros.

O item 4, que se refere ao uso indevido do crédito do serviço de comunicação, a legislação não previa a utilização integral do valor do imposto como entendido pelo recorrente, só admitindo o percentual de 50%, à época dos fatos geradores. O Parecer da ASTEC nº 0209/2003, exarado na diligência levada a efeito no estabelecimento do recorrente, concluiu que apesar dos argumentos da mesma, restou provado que a empresa não dispunha à época da autuação de instrumento apropriado para medir, o consumo do serviço de comunicação por setor da sua unidade fabril. O item em comento ainda segundo o mesmo diligente da ASTEC no Parecer nº 0073/2004, se considerar a exclusão dos estornos tomando por base os créditos fiscais destacados nas notas fiscais do serviço de comunicação, remanesce em R\$12.198,35. Assim acato o valor apontado na diligência, e dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário quanto ao referido item.

Referente a infração 6, cujo cerne da demanda decorre do fato de ter os autuantes considerado as operações tributáveis, como não tributáveis, preliminarmente, passo a tecer algumas considerações:

Os autuantes esclareceram que o imposto deixou de ser recolhido nas saídas de papel destinado ao comércio atacadista de artigos de escritórios e papelerias, comércio atacadista de artefatos de

papel, papelão, cartão, cartolina para usos diversos, edição e impressão de produtos gráficos, comércio atacadista de livros, jornais e outras publicações, comércio varejista de artigos de papelaria e outras atividades econômicas não vinculadas à edição de livros, jornais e periódicos.

Trazem os autuantes as informações de que obtiveram os dados através do Cadastro de Contribuintes do SINTEGRA dos Estados destinatários. E alegam ainda que as informações obtidas diferem do contido nas notas fiscais de saídas do autuado, que o papel seria destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, amparados por não incidência.

Verifica-se que a acusação fiscal tomou por base indícios de que considerando a atividade constante no cadastro das empresas destinatárias, alguma ou todas as empresas adquirentes do papel no estabelecimento autuado viessem a dar destinação diversa, não aplicando na edição de livros, jornais e periódicos, que constitucionalmente estão amparados pela unanimidade (art. 150, VI, “d” da CF/88 e art. 6º, inciso I do RICMS/97).

Na fase instrutória do PAF, o julgador de 1ª Instância solicitou diligência às fls. 2017 a 2018, para que referente ao item em comento, fosse apurado se todas as empresas destinatárias das mercadorias estavam enquadradas nas condições informadas nas notas fiscais objeto da autuação, referente à imunidade na destinação do papel comercializado, para impressão de livros, jornais e periódicos, e esclarecesse se houve equívoco na apuração do imposto.

Entretanto, a diligência não cumpriu o seu “*desideratum*”, pois não constatou “*in loco*” se as empresas destinatárias do papel imune aplicaram o mesmo na impressão de livros, jornais e periódicos, pois somente uma verificação “*in loco*”, poderia se considerar uma prova consistente de que teria havido ou não a efetiva utilização do papel nas atividades que estão ao abrigo da imunidade, e corroborado com as informações constantes no SINTEGRA, quanto à atividade desenvolvida pelas empresas adquirentes de papel no estabelecimento do fabricante, ora autuado, para que pudesse atribuir a este a exigência do imposto por ter efetuado operações sabidamente tributadas.

Porém, a diligência ressaltou que os destinatários estão localizados em outras unidades da Federação e que já se encontravam nos autos os dados do SINTEGRA e a cópia dos contratos sociais das referidas empresas.

Ocorre que a materialidade do fato imputado ao sujeito passivo não restou suficientemente provada, uma vez que as informações contidas no cadastro dos destinatários das mercadorias por se só não se constituem elemento de prova da ocorrência da utilização do papel com outra destinação que não seja a impressão de livros e periódicos.

Por outro lado, embora o recorrente tenha comprovado às fls. 1701 até 1852 no Anexo 6 com as declarações das empresas adquirentes que realizam operações com papel imune as mesmas evidenciam um compromisso, mas não é uma prova irrefutável de que não ocorra desvio na utilização do papel vendido pelo recorrente, amparadas pela imunidade prevista na Constituição.

Deste modo, os documentos apresentados pelos autuantes não respaldam a acusação de que tenha ocorrido a realização de operações tributáveis como não tributáveis, e de outro modo, os elementos apresentados pelo recorrente não estão revestidos de caráter de prova inequívoca do não desvirtuamento, pelos adquirentes do papel vendido como imune, quanto à sua destinação.

Logo, falta certeza do cometimento da infração, e por isso, entendo que há inconsistência na acusação, e a mesma, portanto, não pode prosperar.

Neste sentido, com a devida *venia*, divirjo do entendimento da representante da PGE/PROFIS que em seu Parecer (fl. 3282), considerou subsistente a exigência do imposto referente a esse item.

Por todo o exposto, relativamente ao Recurso Voluntário dou PROVIMENTO PARCIAL para excluir os itens 3 e 6, e reduzir parcialmente o valor da infração 4.

Portanto, a exigência fiscal remanesce nos valores indicados no demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	DECISÃO DA CJF	IMPOSTO
1	PROC. EM PARTE	R\$134.416,13
2	PROC. EM PARTE	R\$184.189,33
3	IMPROCEDENTE	-
4	PROC. EM PARTE	12.198,35
5	IMPROCEDENTE	-
6	IMPROCEDENTE	-
TOTAL		330.803,81

VOTO DISCORDANTE (EM RELAÇÃO AOS ITENS 1, 2 E 4 DO RECURSO DE OFÍCIO E QUANTO AO ITEM 6 DO RECURSO VOLUNTÁRIO)

Ouso discordar do voto da relatora do PAF quanto aos itens 1, 2 e 4, sob Recurso de Ofício, e 6, objeto do Recurso Voluntário.

Os itens 1 e 2 tratam da utilização indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição de materiais para uso e consumo do próprio estabelecimento, e da conseqüente cobrança da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, quando oriundos de outra unidade da Federação.

Como mencionado pela D. relatora, no voto que proferi em outro Auto de Infração, lavrado contra o mesmo contribuinte, o produto ácido sulfúrico é utilizado no tratamento de água no reaproveitamento e na correção do PH de efluentes, e o aproveitamento do crédito fiscal somente é admitido, proporcionalmente, no primeiro caso. Obviamente, a diferença de alíquotas também deve ser exigida, na mesma razão.

Em relação ao item 4, não considero prejudicada a apreciação do Recurso de Ofício interposto, uma vez que a parcela excluída pela JJF em nada tem haver com o provimento parcial do Recurso Voluntário, para o mesmo item. Entendo que a decisão recorrida, neste ponto, não merece qualquer reparo, posto que, a partir de julho de 1996, a legislação estabeleceu ao contribuinte a possibilidade de se apropriar do percentual de 50% do valor do imposto destacado no aludido serviço, até porque os próprios autuantes acataram parcialmente a tese defensiva, e retificaram o respectivo demonstrativo.

No que concerne ao item 6, sob Recurso Voluntário, já me pronunciei em outra ocasião, no julgamento do Recurso de Ofício do item 4 do Auto de Infração n.º 269274.1101/02-6, lavrado contra o recorrente, que tratou do mesmo tema.

Na ocasião proferi o seguinte voto, cujo entendimento mantenho:

“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, decorrente 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, inconteste, 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.”

Pelo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL de ambos os recursos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, quanto as infrações 1 e 2, e, por maioria, quanto a infração 4, com o voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto, enquanto por unanimidade, quanto as infrações 3 e 5, e não unânime, quanto a infração 6, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146548.1201/01-2, lavrado contra **BAHIA SUL CELULOSE S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$330.803,81**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, II, “d”, da Lei nº 4.825/89, alterada pela Lei nº 6.934/96, VIII, “a”, da Lei nº 4.825/89, e no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios.

QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO – ITENS 1 E 2

VOTO VENCEDOR: Conselheiros (as) Ivone de Oliveira Martins, Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Rosa Maria dos Santos Galvão, Nelson Teixeira Brandão e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Ciro Roberto Seifert.

QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO – ITEM 4

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

VOTO VENCIDO: Conselheiros (as) Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Rosa Maria dos Santos Galvão e Nelson Teixeira Brandão.

QUANTO AO RECURSO DE VOLUNTÁRIO – ITENS 4 E 6

VOTO VENCEDOR: Conselheiros (as) Ivone de Oliveira Martins, Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Nelson Teixeira Brandão e Rosa Maria dos Santos Galvão.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS – RELATORA

CIRO ROBERTO FEIFERT – VOTO DISCORDANTE (QUANTO AOS ITENS 1, 2, 4 e 6)

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS