

A. I. Nº - 232954.0001/07-2
AUTUADO - BACRAFT S/A INDÚSTRIA DE PAPEL
AUTUANTE - ADAIR ZAMBONI RIBEIRO
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 17/06/2009

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0139-03/09

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Faltam nos autos elementos capazes de configurar as infrações imputadas ao sujeito passivo. Há dúvida, especialmente, quanto aos valores que porventura seriam devidos. Embora, em princípio, esses vícios pudessem ser saneados, ficou demonstrada, após diligência, a impossibilidade prática de remediar o procedimento, dada a natureza dos vícios assinalados. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/03/2007, refere-se à exigência de R\$1.067.601,50 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Consta, na descrição dos fatos, que se refere a Notas Fiscais de Aquisição de telas, feltros, facas, lâminas, etc, as quais o contribuinte escriturou indevidamente como se fossem materiais intermediários, creditando-se do imposto, no período de janeiro de 2002 a julho de 2006. Valor do débito: R\$81.867,30.

Infração 02: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Notas Fiscais de aquisição de telas, feltros, facas, lâminas, etc, as quais o contribuinte escriturou indevidamente como se fossem materiais intermediários, creditando-se do imposto, e por consequência, não recolheu o ICMS decorrente da diferença de alíquotas. Valor do débito: R\$121.050,63.

Infração 03: Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se à emissão de Notas Fiscais de vendas de produtos, emitidas sem o respectivo destaque do imposto. Valor do débito: R\$16.452,08.

Infração 04: Deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Refere-se ao recolhimento da diferença de alíquota sobre aquisições de serviços de transporte, mercadorias para consumo e bens do ativo fixo, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2006. Valor do débito: R\$110.052,25.

Infração 05: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais. Refere-se às aquisições de mercadorias e serviços de transporte. Valor do débito: R\$10.831,68.

Infração 06: Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Consta, ainda, que o autuado utilizava aparas de papel como matéria prima. As entradas internas estavam amparadas por diferimento enquanto as interestaduais eram tributadas e a empresa utilizava os créditos destacados nas notas fiscais. Portanto, as devoluções de aparas oriundas de entradas interestaduais tinham destaque do ICMS pela alíquota das entradas, gerando escrituração de débito do imposto. Entretanto, equivocadamente, a empresa escriturava o ICMS das

devoluções como estorno de débito no livro Registro de Apuração do ICMS. Valor do débito: R\$33.477,83.

Infração 07: Deixou de recolher o ICMS referente à saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Vendeu produtos a microempresas e empresas de pequeno porte com redução da base de cálculo e aplicação da alíquota de 7% previstas na alínea “c” do art. 51, sem cumprir com a condição imposta no inciso II e seu § 1º, ou seja, não repassou aos clientes o desconto obtido na base de cálculo do ICMS previsto para estas operações. Valor do débito: R\$53.247,70.

Infração 08: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Notas Fiscais constantes do Sistema CFAMT não escrituradas no livro Registro de Entradas, no período de janeiro de 2002 a novembro de 2005. Valor do débito: R\$123.005,62.

Infração 09: Recolheu a menos o ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Aplicou a alíquota de 7% e reduziu a base de cálculo na forma do art. 51, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA, em períodos em que os contribuintes relacionados na planilha anexa ao presente Auto de Infração estavam na condição de normal. Valor do débito: R\$48.643,15.

Infração 10: Deixou de recolher ICMS referente a saída de produtos com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Realizou vendas de sua produção com a redução da base de cálculo prevista no Decreto 7799/00, art. 3º, inciso II, sem observar a condição prevista no art. 7º do mencionado Decreto, ao utilizar aquele benefício em períodos em que os destinatários estavam com o Termo de Acordo cassado pela SEFAZ. Valor do débito: R\$468.973,26.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 579 a 619), alegando que a motivação para a exigência fiscal nos itens 01, 02 e parte do item 04 do lançamento de ofício reside na consideração como sendo de uso ou de consumo produtos que o impugnante considera como insumo no seu processo produtivo. Por isso, foi exigido o imposto por utilização indevida dos créditos fiscais e como consequência, o autuante exigiu diferença de alíquota dos mesmos produtos e da mesma forma, a diferença de alíquota resultante da utilização de serviço de transporte desses mesmos produtos (infração 04). O defendente comenta sobre o mecanismo de apuração do ICMS em face da não-cumulatividade do imposto, afirmando que tal mecanismo impede que o ICMS seja cobrado em cascata, onerando toda a cadeia produtiva que vai do produtor ao consumidor final. Assegura que para o aproveitamento do crédito fiscal basta a comprovação de que adquiriu um determinado bem ou serviço em cujas operações tenha incidido o ICMS, mas o legislador infraconstitucional adotou nas legislações estaduais, incluindo-se a Bahia, a figura do crédito físico em que, para que seja concedido o crédito fiscal do produto adquirido, deve-se comprovar a efetiva utilização como insumo no processo produtivo, incorporando ao produto final (matéria prima) ou que seja nesse processo consumido (produto intermediário). Quanto ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, reproduz o art. 155 e seu § 2º da Constituição Federal de 1988, e diz que tal princípio tem aplicabilidade imediata, jamais poderia encontrar óbices para a sua efetivação, sequer a lei complementar poderia fazê-lo, ainda que a Constituição Federal no art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” determine a disciplina do regime de compensação do ICMS por lei complementar. Comenta sobre o Convênio 66/88, e transcreve os arts. 19, 20 e 33 da Lei Complementar 87/96, além de ensinamentos de Hely Lopes Meirelles e Roque Antônio Carrazza, que faz uma análise do papel da lei complementar em matéria da não-cumulatividade e seu alcance. Lembra o que discorreu Clésio Chesa sobre o regime de compensação adotado pelo ICMS, e diz que a base de sustentação legal utilizada pelo autuante, sobre a qual fundamentou o Auto de Infração choca-se com o texto constitucional, que não permite as restrições contidas na legislação baiana. O defendente assevera que todos os produtos objeto da autuação fiscal são insumos denominados produtos intermediários, e por isso, conduz à improcedência da autuação. Diz que o questionamento sobre a natureza dos créditos fiscais não é

novidade para o Fisco nem para os contribuintes, sendo os conceitos de créditos fiscais e financeiros oriundos do antigo ICM; os tributos federais exigem o contato físico entre o insumo e o material a ser produzido, e a primeira medida para pacificar a questão no âmbito estadual foi proporcionada pelo Parecer PROFI 01/81 da lavra do Prof. Johnson Barbosa Nogueira, e tal parecer forneceu uma orientação inovadora sobre a diferenciação dos bens utilizados como insumos e os bens ditos de uso ou de consumo. Em relação ao caráter integrado do processo produtivo, cita comentários de Alfred Marshall e ensinamentos de Aliomar Baleeiro. Assevera que, para que os materiais sejam considerados como produtos intermediários, para efeito de apropriação do crédito, é necessário que haja a concomitância dos seguintes requisitos: a) aplicabilidade no processo industrial; b) indispensabilidade desta aplicação; c) sua consunção neste processo; d) agregação de valor ao produto final. Diz que os bens de uso não perdem a sua substância e por isso não são consumidos, já os materiais de consumo e os produtos intermediários, com a sua utilização perdem as características que lhes são próprias, sendo consumidos, devendo ser renovados. Portanto, assegura que será produto intermediário se a consunção do bem se der em função do processo produtivo, e esta consunção não exige instantaneidade, o que não significa necessariamente a extinção da mercadoria, podendo importar, unicamente, na perda das características, inutilizando-se para os fins a que se destina. Diz que o processo industrial deve ser entendido como um todo, e que não existe na legislação estadual vigente qualquer exigência relacionada ao tempo de consunção dos produtos empregados no processo produtivo; em nenhum momento a legislação fez menção ao tempo necessário para que a mercadoria seja consumida; estabelece a classificação dos bens como sendo destinados ao ativo imobilizado, insumos, bens de uso e bens de consumo. Diz que o CONSEF, através do Acórdão CS 0015-12/02 (fls. 625 a 632 do PAF), apreciando impugnação referente ao Auto de Infração de nº 269194.0004/99-5, lavrado contra a empresa Bahia Sul Celulose S. A., julgou procedente o Recurso de Revista interposto pela empresa, reconhecendo que os produtos glosados naquele PAF, que são os mesmos do impugnante, possuem natureza de produtos intermediários. Assegura que os produtos glosados no presente Auto de Infração também são peças mecânicas que se desgastam no processo produtivo, a exemplo de “feltro”. Reproduz parte do voto da relatora Verbena Matos Araújo, salientando que houve uma diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC do CONSEF, que descreveu a utilização dos produtos no processo industrial da Bahia Sul Celulose S/A, conforme foi reproduzido às fls. 597/598. Prosseguindo, o defendente descreve resumidamente os detalhes das seguintes etapas do seu processo produtivo: a) preparação da matéria prima; b) formação da folha de papel (alega que as telas formadoras são um exemplo de materiais que são consumidos ao longo do processo); c) secagem da folha de papel (diz que as telas secadoras têm como função essencial diminuir a umidade, mantendo a celulose em contato com a superfície aquecida de um cilindro. Alega que as telas e feltros não podem ser considerados peças de reposição); d) enrolamento da folha de papel; e) transformação da folha de papel em produto acabado (diz que os cortes são efetuados por facas e contra-facas e ambos os produtos apresentam grande desgaste, empreendendo a sua substituição constante) f) embalagem e enfardamento (assegura que neste processo os fardos são unidos por fitas de aço sodplast). O defendente apresenta o entendimento de que não restam dúvidas de que os produtos glosados no presente lançamento, em sua totalidade, são empregados diretamente e de forma indispensável na fabricação do seu produto final; permite a utilização do crédito fiscal pelas suas aquisições e pelo frete dos produtos, sendo, da mesma forma, desnecessário o recolhimento da diferença de alíquotas. Quanto à infração 03, o defendente alega que, por equívoco do sistema interno de controle fiscal, algumas notas fiscais foram emitidas sem o destaque do ICMS, mas ao perceber o erro, foram emitidas notas fiscais complementares, ainda dentro do mês de apuração do imposto, com o cuidado de destacar o imposto devido, não gerando qualquer prejuízo ao erário estadual. Elaborou planilha à fl. 604 indicando a Nota Fiscal original e a Nota Fiscal complementar e o respectivo valor do ICMS. Salienta que não há necessidade de pagamento do ICMS nas operações de saídas de bens do ativo permanente após um ano de sua incorporação, conforme inciso VIII do art. 6º do RICMS/BA, que transcreveu.

Assim, em relação à NF 6166, emitida em 01/12/2004, assegura que se trata de saídas de computadores doados à Igreja Presbiteriana de Santo Amaro – Bahia, que não haveria necessidade de destacar o ICMS na mencionada Nota Fiscal, uma vez que não há incidência do tributo.

Infração 04: O defendente alega que basta uma análise mais acurada dos documentos fiscais para se comprovar que o serviço de transporte glosado foi utilizado no transporte de matérias-primas e produtos intermediários do processo produtivo, e por serem insumos, o frete dessas mercadorias estava vinculado à operação subsequente alcançada pela incidência do imposto e não poderia ser objeto da exigência fiscal. Reproduz o art. 1º, § 2º, inciso IV do RICMS, bem como o art. 3º do CTN e diz que é dever do Fisco demonstrar o fato jurídico tributário, cabendo ao autuante demonstrar quais foram os produtos transportados nas operações interestaduais que considerou como sendo materiais de uso e de consumo ou bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento. Assim, entende que a autuação feriu dispositivos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, enquadrando-se nas hipóteses de nulidade elencadas nos incisos II e IV do art. 18, do mencionado Regulamento. Alega também, que a metodologia utilizada na autuação foi equivocada na medida em que adota alíquota interestadual de 7% para mercadorias provenientes dos Estados de Pernambuco, Alagoas e Espírito Santo. Neste caso a alíquota interestadual é de 12%. Salienta que as mercadorias informadas nas notas fiscais de números 6861, emitida em 07/03/2003; 24799, emitida em 30/10/2003; 69442, emitida em 26/10/2004 e 74.989, emitida em 30/09/2005 não ingressaram na sede da fábrica, sendo devolvidas ao remetente, e por isso, não há qualquer pagamento a ser efetuado de imposto a título de diferença de alíquota. Portanto, o defendente pede, se for ultrapassada a preliminar, que seja realizada diligência na forma prevista no art. 148 e seguintes do RPAF, para que se examinem as quase três mil e quinhentas notas fiscais atinentes à infração em análise, e apuradas as reais diferenças, devendo ser excluídas no levantamento fiscal as notas fiscais apontadas.

Infração 05: Alega que houve equívoco do autuante em aplicar indistintamente a alíquota de 7% para todas as unidades da Federação. Diz que, Paraíba e Distrito Federal, por exemplo, aplica-se a alíquota interestadual de 12%, estando correta a utilização do crédito fiscal pela empresa. Reafirma que o direito à fruição do crédito fiscal das operações anteriores jamais poderia sofrer óbice de qualquer tipo, uma vez que, se os vendedores das mercadorias glosadas pagaram o tributo interestadual nas operações de saídas aplicando as alíquotas consignadas nos documentos fiscais, é direito do adquirente creditar-se do valor do imposto destacado.

Infração 06: O defendente reproduz a acusação fiscal e diz que o rito da devolução de mercadorias está disciplinado no capítulo LII do RICMS-BA, e da leitura do art. 651 e seguintes do citado Regulamento, nota-se a preocupação do legislador baiano em abrigar o princípio da não-cumulatividade do ICMS. O autuado assegura que além das notas fiscais de devolução da mercadoria com destaque do imposto também emitiu DAEs para pagamento antecipado do ICMS relativo a essas devoluções acobertando, assim, o trânsito das mercadorias de retorno aos estabelecimentos de origem. Assim, o impugnante assegura que realizou dois pagamentos do tributo para cada devolução das aparas de papel: a) um pagamento de forma antecipada através de guias de recolhimento; b) outro pagamento no momento da escrituração dos débitos de ICMS destacados as notas fiscais de devolução das mercadorias. Portanto, o autuado entendeu por bem estornar o débito de ICMS que efetuou antecipadamente no livro RAICMS, mantendo o equilíbrio das operações de venda e de retorno, impedindo o pagamento indevido do imposto estadual. Diz que, ainda que se entenda que o estorno de débito não é a forma de escrituração mais correta para impedir a bi-tributação, é de se convir que o comportamento adotado não trouxe qualquer prejuízo ao erário. Pede a realização de diligência fiscal para a constatação do exposto nas razões de defesa, cotejando as notas fiscais, livros e guias de recolhimento antecipado do ICMS nas operações de devolução de aparas, para que se confirme a lisura do comportamento do contribuinte.

Infração 07: Argumenta que, ao contrário do alegado pelo autuante, houve sim a concessão do desconto proporcional ao benefício da redução da alíquota do ICMS. Mas, por erro de escrituração dos documentos fiscais relativos a essas operações, não houve o expresso destaque desse desconto oferecido aos clientes microempresas e empresas de pequeno porte, apesar de os preços finais de venda demonstrarem a sua concessão, tendo em vista que os preços praticados pelo impugnante no período fiscalizado eram sensivelmente superiores aos efetuados com as empresas cadastradas no SIMBAHIA. Diz que a operação se caracteriza por um diferimento disfarçado, e não se deve tributar o impugnante por não ter destacado o valor do desconto nos documentos fiscais pertinentes, constituindo uma mera infração de natureza acessória, que não macula nem desvirtua os descontos concedidos.

Infração 08: O autuado alega que ao contrário do quanto informado pelo autuante, no levantamento fiscal, várias notas fiscais foram escrituradas no livro Registro de Entradas, conforme demonstrativo à fl. 612. Fala sobre a presunção no Direito Tributário e diz que as demais notas fiscais não foram registradas pelo fato de as mercadorias ali discriminadas terem sido devolvidas aos remetentes, sequer entrando no estabelecimento autuado. Cita os seguintes exemplos: NF 6861, emitida em 07/03/2003 pela empresa ROLL-TEC SOC BRAS CILINDROS; NF 24.799, emitida em 20/10/2003 pela empresa CBTI – CIA BRAS TECN INDL; NFs 69.442 e 74.989, emitidas, respectivamente em 26/10/2004 e 30/09/2005 pela empresa ALBANY INT TEC TÉCNICOS LTDA. O autuado salienta que lastreou suas operações em documentos fiscais hábeis, escriturando suas operações nos livros fiscais próprios, jamais se furtando de pagar seus tributos. Entende que é totalmente descabida qualquer presunção de que o impugnante venderia qualquer produto sem emissão de documento fiscal, e o controle do CFAMT guarda o registro do retorno das mercadorias aos remetentes, podendo uma simples diligência, que requer, constatar a veracidade do quanto alegado.

Infração 09: O defendente assevera que o presente item vai de encontro com o item 7 do Auto de Infração, haja vista que na infração 07, foi exigido imposto sobre as vendas de mercadorias a microempresas e empresas de pequeno porte com a redução de alíquota para 7% sem a concessão do desconto proporcional. Agora, sobre as mesmas notas fiscais, foi imputado ao impugnante o fato de ter vendido mercadorias a microempresas e empresas de pequeno porte que estavam na mesma época sob o regime normal de apuração. Portanto, se a exigência fiscal deste item é procedente, a da infração 07 não o será. É o que acontece, por exemplo, com as notas fiscais que elencou na planilha à fl. 614, salientando, ainda, que várias notas fiscais estão em duplicidade na planilha do autuante, aumentando o débito apurado. São as NFs 849, 1280, 1856 e 2010. Alega também, que o autuante não demonstrou em seu trabalho qual era a condição do contribuinte registrado no CNPJ nº 63.276.562/0001-82, e que aparece por duas vezes no demonstrativo do autuante desta infração 09. Diz que a falta de indicação da condição do contribuinte vicia o ato, maculando-o para o fim a que se destina, devendo ser excluído do demonstrativo, sob pena de cerceamento do direito de defesa. Aduz que não se pode alegar que o autuado poderia consultar ao SINTEGRA, tendo em vista que essa base de dados não traz o regime de tributação do contribuinte, muito menos o sítio da SEFAZ/BA, nos anos de 2002 e 2003. Quanto à situação dos adquirentes de mercadorias que se apresentavam como microempresas e empresas de pequeno porte, diz que é motivo suficiente para a dispensa da multa estipulada no Auto de Infração, na forma prevista no art. 159 e seguintes do RPAF/BA. Afirma, que na hipótese de prosperar a presente autuação fiscal, os adquirentes das mercadorias cujas notas fiscais foram glosadas deverão ser contemplados com o crédito do imposto que o impugnante tiver que pagar, caso contrário, haveria um enriquecimento sem causa para o erário estadual.

Infração 10: Alega que, como afirmado na infração anterior, se era difícil para o contribuinte ter acesso às informações cadastrais do contribuinte em relação ao regime de tributação que estavam submetidos, é quase impossível saber se uma empresa teve o Termo de Acordo cassado. Transcreve o art. 7º do Decreto 7799/00 e diz que não havia como o benefício ser cassado sem que houvesse a correspondente denúncia, ato que o impugnante jamais tomou conhecimento. Salienta

que a Administração deixou de cumprir o princípio da publicidade, previsto na Constituição, como diretriz da ação do Estado. O impugnante fala sobre as dificuldades encontradas para manter em seus arquivos um cadastro atualizado, e diz que realiza consultas periódicas por correio eletrônico ao Auditor Coordenador II da Gerência do Setor de Comércio e Serviços da Diretoria de Planejamento da Fiscalização desta SEFAZ, e a cassação de termos de acordo não é veiculada no Diário Oficial do Estado, nem mesmo no sítio da SEFAZ na internet. Diz que, confiando nas informações, lastreou suas operações de venda aos atacadistas com a alíquota reduzida prevista no Decreto 7.799/00. Requer, mais uma vez, a dispensa ou a redução da multa, na forma prevista no art. 159 e seguintes do RPAF/99. Salienta, ainda, que o autuante não apensou ao lançamento qualquer documentação que justificasse a inclusão das empresas identificadas pelos CNPJ 42.173.856/0001-09 e 01.587.218/0001-57, e tais máculas são causas de nulidade da exigência fiscal, prevista no art. 18 do RPAF/BA. Finaliza, pedindo a nulidade ou mesmo a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 758 a 763 dos autos, aduz que em relação às infrações 01, 02 e 04, o autuado questiona a exigência fiscal quanto aos seguintes produtos: facas, telas, feltros e discos refinadores. Não se manifestou quanto aos demais produtos que foram objeto do levantamento fiscal. Diz que durante a ação fiscal solicitou ao contribuinte que apresentasse laudo com a descrição de cada um dos itens questionados, relativamente à sua utilização, durabilidade e grau de consumo. Da leitura efetuada no mencionado laudo, depreende que se trata de peças das máquinas de produção que têm desgaste gradativo e parcial. No caso das telas, feltros e discos refinadores, o desgaste não ocorre durante um processo, mas sim durante vários processos, tendo sua vida útil variando de 72 horas no caso das facas circulares até 30, 50 e 70 dias. Os demais produtos até 90 dias, e quando atingem um limite de desgaste são substituídos por peças novas. Por isso, assegura que a natureza dessas peças é de reposição, sendo portanto, materiais de uso e consumo.

Infração 03: Reconhece que o contribuinte comprovou que o ICMS não destacado nas notas fiscais que originaram a infração, foi destacado em outras notas fiscais emitidas especificamente para sanar a pendência.

Infração 04: Diz que numa única infração juntou todos os valores apurados como diferença de alíquotas não recolhidos pelo contribuinte, por não ter condição de depurar quais as diferenças decorrentes das aquisições de materiais de uso e consumo, das aquisições de bens para o ativo fixo, bem como as decorrentes da aquisição de serviços de transporte. Esclarece que nas planilhas demonstrativas dos cálculos acostadas aos autos comprovam que além do crédito do ICMS destacado nos documentos fiscais de origem também foram deduzidos os valores lançados no livro RAICMS em cada mês. Assim, como não foi possível saber quais as diferenças decorrentes da falta de recolhimento da diferença de alíquota em cada período de apuração, foi lançado no levantamento fiscal como uma única infração. Assegura que não tem fundamento a alegação de que teria sido cobrada diferença de alíquota de todas as prestações de serviço de transporte uma vez que não foram lançadas nas planilhas acostadas ao PAF (fls. 214 a 379) as operações decorrentes do transporte de produtos que deram direito ao crédito do ICMS, pois o imposto destacado naqueles Conhecimentos de Transporte foi utilizado pelo contribuinte e lançado a crédito no seu livro Registro de Entradas. Elaborou planilha à fl. 759, de acordo com os arquivos magnéticos transmitidos pelo autuado via SINTEGRA, nos quais foram informadas as aquisições de serviços de transporte no período de 07/01/2002 a 11/01/2002. Diz que os lançamentos que foram transpostos para as planilhas que apuram o imposto não recolhido a título de diferença de alíquota, são aquelas que não têm valores lançados nas colunas citadas, mas encontram-se na coluna “outras”, indicando que o contribuinte não tinha direito ao crédito sobre estas operações. Quanto às falhas apontadas pelo defendente, relativamente aos créditos indevidos em função da aplicação da alíquota de 7% para mercadorias provenientes dos Estados de Alagoas, Espírito Santo e Pernambuco, informa que foram efetuadas as correções alterando os valores do imposto exigido, conforme demonstrativo que elaborou à fl. 760.

Infração 05: Reconhece a procedência da alegação defensiva em relação aos créditos glosados indevidamente, das aquisições do Distrito Federal e diz que improcede o lançamento quanto à glosa das aquisições do Estado da Paraíba. Informa que devem ser desconsiderados os lançamentos constantes do demonstrativo à fl. 761.

Infração 06: Diz que o contribuinte comprovou a origem do estorno de débito, sendo a primeira quando do recolhimento do imposto destacado nas Notas Fiscais de devolução das aparas, que por exigência dos Estados de destino, só é possível o aproveitamento do crédito com a comprovação do recolhimento do imposto no Estado de origem da devolução. A segunda quando da escrituração do imposto destacado nas notas fiscais de devolução a débito no livro Registro de Saídas.

Infração 07: Esclarece que apesar de o autuado alegar que o desconto foi concedido, a condição imposta para a fruição do benefício é clara na redação do inciso II do parágrafo 1º do art. 51, e assim foi procedido pela empresa, com exceção das notas fiscais relacionadas nas planilhas anexadas ao PAF.

Quanto à alegação do autuado de que as notas fiscais desta infração 07 encontram-se também na infração 09, o autuante informa que refez os cálculos dos valores devidos nesta infração, excluindo as notas fiscais apontadas pelo defendente, conforme nova planilha à fl. 762.

Infração 08: Informa que o contribuinte comprovou a escrituração de algumas notas fiscais e a devolução de outras. Considerando as comprovações apresentadas pelo defendente, o autuante diz que recalculou os valores devidos, conforme planilha que elaborou à fl. 762.

Infração 09: Salaria que os cálculos foram refeitos apurando novos valores na infração 07, tendo excluído as notas fiscais apontadas pelo defendente. Assim, manteve a cobrança relativa a esta infração, sendo elaborado novo demonstrativo (fl. 763), retirando os efeitos gerados pelos lançamentos de notas fiscais em duplicidade, bem como a exclusão de notas fiscais do contribuinte registrado no CNPJ 63.276.562/0001-82, apontado pelo autuado como sem comprovação da condição.

Infração 10: Argumenta que o contribuinte anexou ao PAF cópias de *e-mails*, evidenciando a troca de informações quanto à situação de habilitação dos contribuintes e em nenhum momento deixou de ter prontamente atendidas as consultas efetivadas. Diz que na cópia do *e-mail* anexado pelo contribuinte, sob o nº 695, foi alertado pelo Coordenador da GECES/DPF de que era desaconselhável basear-se em cópia de parecer apresentado por clientes. O autuante assegura que existia um canal que, provavelmente não foi eficientemente utilizado pelo autuado, uma vez que ocorreram várias vendas aos contribuintes com Termo de Acordo cassado na forma prevista no art. 8º do Decreto 7.799/00, que criou e condicionou o benefício fiscal.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o defendente apresentou nova manifestação às fls. 784 a 800, aduzindo em relação às infrações 01, 02 e 04, que somente nesta fase processual é que o autuante se dignou a anexar o laudo com a descrição de cada um dos itens (facas, telas, feltros e discos refinadores), e que esses bens teriam um desgaste gradativo e parcial durante vários processos, tendo sua vida útil de 72 horas no caso das facas circulares até 90 dias em outras, quando são substituídas por outras peças novas. Diz que ao contrário do afirmado pelo autuante em sua informação fiscal, todos os bens glosados nas infrações 1, 2 e parte do item 04, foram objeto de impugnação, por entender o defendente que são produtos intermediários, sendo aduzidos na impugnação inicial, os motivos de direito que permitem enquadrar as mercadorias glosadas como insumos do processo produtivo. Afirma que também foram objeto de defesa as lâminas, os óleo, os braços expulsores, a empurradeira, os jatos de cola, as fitas de aço, sodoplast, as embreagens e engrenagens. O defendente diz que se surpreendeu com a constatação do autuante de que todos os produtos são consumidos no processo produtivo do contribuinte e ainda assim os considerou como de uso ou consumo do estabelecimento industrial, desconsiderando a própria legislação que rege a matéria (RICMS/BA,

Decreto 6.284/97). Transcreve o art. 93, I, “b” e § 1º, I, “a”, “b” e “c”; art. 97, IV, “c” e § 2º, I do mencionado Regulamento, afirmando que pela análise da norma transcrita, pode-se estabelecer com precisão que o elemento diferenciador entre as diversas categorias de bens adquiridos por uma unidade industrial reside na aferição de sua participação de cada um no processo produtivo, e se há essa participação será insumo, caso contrário, será de uso ou consumo do estabelecimento. Reproduz as demais alegações apresentadas na impugnação inicial, inclusive em relação ao julgamento proferido no CONSEF, Acórdão CS 0015-21/02, no Auto de Infração de nº 269194.0004/99-5, lavrado contra a empresa Bahia Sul Celulose. Conclui afirmando que o autuante quer desconhecer o princípio da isonomia tributária fazendo com que contribuintes do mesmo ramo possuam tratamento distinto diante da legislação. Quanto à infração 03, salienta que o autuante reconheceu a procedência das razões defensivas. Em relação à infração 04, diz que o autuante, apesar de tentar esclarecer a metodologia que adotou para apurar a falta de recolhimento da diferença de alíquota atinente aos serviços de transporte tomados pela empresa, ainda assim permeiam dúvidas que denotam falta de segurança da infração. Diz que a afirmação do autuante de que os valores informados pelo autuado na coluna outras, extraídos dos dados do SINTEGRA, acobertariam operações de transporte de bens de uso e consumo não encontra respaldo na legislação do ICMS, não é uma presunção legal, sendo dever do Fisco, demonstrar o fato jurídico tributário. Comenta sobre a presunção no Direito Tributário e afirma que no presente caso, é plausível que possa ter havido equívoco do contribuinte no preenchimento do SINTEGRA, o que não autoriza a inferência de que os serviços de transporte glosados se referiam às aquisições de bens de uso ou de consumo do estabelecimento ou destinados ao seu ativo permanente. Diz que o lançamento efetuado terminou por penalizar operações de transporte de insumos do processo produtivo, não havendo qualquer pagamento do imposto a ser realizado a título de diferença de alíquota. Cita as NFs 6861 (fl. 62), 24799 (fl. 88), 69442 (fl. 114) e 74989 (fl. 143), cujas mercadorias não ingressaram na sede da fábrica sendo devolvidas ao remetente, fato não negado pelo autuante. Pede a nulidade desta infração, com base no art. 18, incisos II e IV do RPAF/BA.

Infração 05: Salienta que o autuante reconheceu a procedência das alegações defensivas, excluindo do demonstrativo de débito os créditos decorrentes das aquisições de mercadorias que tiveram origem no Distrito Federal, mas manteve a glosa integral dos créditos provenientes do Estado da Paraíba, aplicando a alíquota interestadual de 7%, quando o correto seria 12%. O autuado reafirma o seu direito ao uso do crédito fiscal das operações anteriores, e que jamais poderia sofrer óbice de qualquer tipo, sob pena do não cumprimento do princípio da não-cumulatividade estabelecido na Constituição Federal. Assegura que os vendedores das mercadorias pagaram o tributo estadual nas operações de saídas aplicando as alíquotas constantes nas notas fiscais, sendo direito do adquirente creditar-se do valor do imposto destacado nos documentos fiscais, e qualquer exigência a mais representaria um verdadeiro enriquecimento ilícito para o Estado.

Infração 06: O autuado ressalta que os argumentos defensivos foram acatados pelo autuante, não havendo mais qualquer questão a ser discutida.

Infração 07: Diz que ao contrário do que afirmou o autuante, houve sim concessão do desconto proporcional ao benefício da redução da alíquota do ICMS. Mas, por erro de escrituração dos documentos fiscais que lastrearam essas operações de vendas, não houve o expresso destaque do mencionado desconto oferecido às microempresas e empresas de pequeno porte. Assegura que os preços praticados nas operações de venda pelo estabelecimento autuado no período fiscalizado eram sensivelmente superiores aos efetuados com as empresas cadastradas no SIMBAHIA, e uma diligência saneadora comprovará o alegado. Comenta sobre o art. 51 do RICMS/BA, e conclui que a falta de destaque do desconto nas notas fiscais constitui uma mera infração de natureza acessória.

Infração 08: O defendente reafirma que houve a escrituração de parte das notas fiscais tidas como não escrituradas e os demais documentos fiscais não foram escriturados pelo fato de as

mercadorias ali discriminadas terem sido devolvidas aos remetentes, sequer entrando no estabelecimento fabril autuado, e o CFAMT guarda o registro do retorno das mercadorias aos seus Estados de destino, podendo ser comprovado por meio de uma simples diligência, que requer, mais uma vez.

Infração 09: O impugnante salienta que o levantamento fiscal foi refeito, retirando os efeitos gerados pelos lançamentos das notas fiscais em duplicidade apontadas na impugnação inicial, bem como foram excluídas as notas fiscais referentes ao CJPJ nº 63.276.656/0001-82, que carecia de comprovação da condição da empresa. O defendente esclarece que não controla a entrada e saída de contribuintes dos regimes de tributação e sequer é informado dessa providência, considerando que não há publicação desse tipo no Diário Oficial do Estado da Bahia, e o SINTEGRA não informa o regime de tributação do contribuinte, muito menos o sítio da SEFAZ/BA, nos anos de 2002 e 2003. Alega que a ignorância do impugnante quanto à situação das empresas adquirentes de mercadorias que se apresentavam como do SIMBAHIA, é motivo suficiente para a dispensa da multa exigida no Auto de Infração, na forma prevista no art. 159 e seguintes do RPAF/99. Aduz ainda, que na hipótese de prosperar o presente item da autuação fiscal, os adquirentes das mercadorias cujas notas fiscais foram glosadas deverão ser contemplados com o crédito do imposto que o autuado tiver que pagar.

Infração 10: O autuado reitera as alegações defensivas apresentadas na impugnação inicial, de que era difícil para o contribuinte ter acesso às informações cadastrais do cliente em relação ao regime de tributação, sendo quase impossível saber se uma empresa teve o Termo de Acordo cassado. Entende que se trata de falha grave da Administração, que deixou de cumprir um dos princípios basilares da sua atuação, o da publicidade, e se houve falha não foi causada pelo impugnante que não participou da lavratura de qualquer termo de acordo de seus inúmeros clientes com o Fisco, muito menos da denúncia e da sua cassação. Requer a dispensa ou redução da multa, na forma prevista no art. 159 e seguintes do RPAF/99, salientando ainda, que a procedência dessa imputação importará na concessão de crédito fiscal às empresas atacadas que utilizaram esse acordo cassado. Reafirma que, da mesma forma do item anterior, o autuante não apensou ao PAF qualquer documentação que justificasse a inclusão das empresas identificadas pelos CNPJ 42.173.856/0001-09 e 01.587.218/0001-57. Entende que carece de explicação do autuante quanto ao motivo da não exclusão do demonstrativo a glosa dessas empresas cuja comprovação da condição não fora acostada aos autos. Finaliza, pedindo a nulidade ou mesmo a improcedência do presente Auto de Infração, e que seja determinado para os casos pertinentes a realização de diligência fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Considerando que na planilha demonstrativa da infração 04 não foram indicados os valores correspondentes aos materiais de uso e consumo e ao ativo fixo, impossibilitando determinar a parcela reconhecida pelo autuado, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 806) para o autuante refazer a planilha indicando as parcelas do tributo em relação aos materiais de uso/consumo e ativo fixo.

Quanto à infração 05, foi solicitado para o autuante elaborar novo demonstrativo excluindo os créditos glosados indevidamente, apurando os valores remanescentes.

Em seguida, a Inspeção Fiscal deveria intimar o autuado e lhe fornecer cópias dos demonstrativos acima citados, mediante recibo, e conceder o prazo de dez dias para o defendente se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

Em atendimento ao solicitado, o autuante presta informação fiscal às fls. 812/813, dizendo que foi refeita a planilha referente à infração 05, com a exclusão das operações de transporte realizadas com o Distrito Federal, tendo em vista que a alíquota de 12% é aplicável para aquela unidade da Federação, e não a de 7%, como constava equivocadamente na planilha original. Assim, informa que o débito apurado na infração 05, fica alterado de R\$10.831,69 para R\$5.585,68, conforme novo demonstrativo que acostou ao presente processo (fls. 814/815).

Quanto à infração 04, o autuante esclarece que as aquisições de serviços de transportes, materiais de consumo e bens para o ativo fixo já estão identificadas pelos seus respectivos CFOPs na planilha original, conforme indicou à fl. 812. Diz que o contribuinte lançou no livro Registro de Apuração, no campo “outros débitos” o valor que apurou como diferença de alíquota sem fazer separação por tipo de operação. Afirma que a única forma de verificar se os recolhimentos estavam corretos foi também agrupá-los e cotejar o resultado da Diferença de Alíquota apurada com os valores recolhidos, apurando os valores não recolhidos. Salienta que o contribuinte contesta a diferença de alíquota cobrada sobre as aquisições de serviço de transporte, porque aqueles tomados sobre mercadorias dão direito ao crédito fiscal, mas os valores apurados sobre os materiais de consumo e ativo permanente não dão direito ao crédito, e ainda deve ser recolhida a diferença de alíquota. Diz que na informação fiscal anterior, foi esclarecida a metodologia empregada para apuração do débito com base nos arquivos magnéticos, onde foram extraídos os códigos dos CFOPs 262 e 2352. Argumenta que não procede a alegação do autuado de que houve erro na elaboração dos arquivos magnéticos, uma vez que ao executar o roteiro AUDIF – 204 (Auditoria de Crédito do Fiscal do ICMS), foram conferidos e validados todos os créditos tomados, com exceção daqueles lançados na infração 05. Os arquivos magnéticos foram validados pelo SINTEGRA; os totais dos créditos conferiram com os montantes dos créditos escriturados nos livros fiscais. Diz que a utilização do SINTEGRA é apenas um substituto dos livros fiscais do contribuinte, desde que validados e que sejam submetidos a rotinas que comprovem estarem refletindo os lançamentos nos livros fiscais. Salienta que todas as infrações foram levantadas com base nos dados extraídos dos arquivos magnéticos e se depreende que o contribuinte está alegando apenas a Diferença de Alíquota do Serviço de Transporte.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 838 a 842, aduzindo que em relação ao item 4 do Auto de Infração, não teria cabimento a exigência da diferença de alíquota diante da natureza dos bens adquiridos, que são insumos para o processo produtivo da empresa. Salienta que os itens 1, 2 e 4 foram tomados conjuntamente para impugnar a assertiva do autuante de que os produtos glosados e a correspondente diferença de alíquota traduziram aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento. Diz que os bens adquiridos e transportados são produtos intermediários do processo produtivo, atende ao que estabelece a legislação baiana, e como afirmado pelo autuante, os bens glosados são empregados no processo industrial e utilizados para obtenção dos produtos finais da empresa. Assim, o defendente entende que não procede o argumento do autuante, de que o contribuinte teria restringido a sua defesa apenas à diferença de alíquota. Diz que o autuante não cumpriu a diligência requerida no sentido de indicar os valores relativos aos materiais de uso/consumo e ativo fixo, penalizando igualmente as operações de aquisição e transporte de insumos no processo produtivo da empresa, existindo também, operações que não se confirmaram, a exemplo das devoluções de mercadorias que nunca entraram no estabelecimento, não fazendo jus a qualquer pagamento de imposto a título de diferença de alíquotas. Cita as Notas Fiscais de números 6861 (fl. 62); 24799 (fl. 88); 69442 (fl. 114 e 74989 (fl. 143), informando que as mercadorias não ingressaram no estabelecimento, sendo devolvidas ao remetente, ressaltando que as mencionadas notas fiscais foram objetivo de glosa no item 8 do Auto de Infração e que foram retiradas pelo próprio autuante no demonstrativo de débito relativo à citada infração.

Quanto à infração 05, o defendente salienta que o autuante reconheceu a procedência das alegações defensivas, excluindo do levantamento fiscal os créditos decorrentes das aquisições de mercadorias que tiveram origem no Distrito Federal. Diz que, sem qualquer justificativa, o autuante manteve a glosa integral dos créditos provenientes do estado da Paraíba, aplicando a alíquota interestadual de 7%, quando o correto seria 12%, crédito este que efetivamente foi utilizado pela empresa. O defendente reafirma o seu direito à fruição do crédito fiscal das operações anteriores e que jamais poderia sofrer qualquer óbice, devido ao princípio da não cumulatividade do ICMS. Entende que, se os vendedores das mercadorias pagaram o tributo estadual nas operações de saída aplicando as alíquotas consignadas nas notas fiscais, é direito do

adquirente creditar-se do valor do imposto ali destacado. Finaliza, requerendo a decretação de nulidade ou mesmo improcedência do Auto de Infração, determinando-se para os casos pertinentes a necessária diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Em nova informação fiscal prestada à fl. 846, o autuante diz que em relação à infração 04 demonstrou na informação anterior não ser necessário refazer a planilha que se encontra nas fls. 213 a 379, sendo que a identificação das operações como bens de uso, ativo fixo ou aquisições de serviços de transporte são os seus respectivos CFOPs, conforme detalhado na fl. 812. Entende que é descabida a vinculação desta infração às infrações 1 e 2 porque aquelas infrações glosam créditos tomados indevidamente sobre bens de uso e consumo (infração 1) e cobrança de diferença de alíquota (infração 02). Sobre as mesmas notas fiscais que foram objeto das glosas do crédito na infração 01, serão objeto de análise e julgamento pelos membros do CONSEF. Reafirma que a infração 4 cobra diferença de alíquotas sobre as demais operações de entradas de bens de consumo, bens do ativo e sobre aquisições de serviços de transporte e não contemplam as operações objeto das infrações 1 e 2. Assevera que não faz sentido a alegação do autuado de que as notas fiscais relativas a mercadorias devolvidas, infração 8, já tiveram a correção por ocasião da primeira informação fiscal e não foram incluídas nas infrações que exigem a diferença de alíquotas.

Quanto à infração 05, o autuante diz que na planilha que acostou ao PAF, foi apurado o crédito de 17% sobre frete adquirido de uma unidade da Federação situada no Nordeste, quando a alíquota interestadual daquela região é de 12%, e por isso, foi glosada a diferença.

À fl. 849 o presente processo foi convertido em diligência à ASTEC para Auditor Fiscal estranho ao feito, quanto à infração 03, intimar o autuado a apresentar demonstrativo identificando os valores recolhidos correspondentes às notas fiscais de aquisição de materiais de uso/consumo, ativo fixo e serviço de transporte, devendo comprovar também a alegação de que houve devoluções de mercadorias. Confrontar os documentos e demonstrativos do autuado com o levantamento fiscal, fazendo os necessários ajustes e exclusões, indicando os valores remanescentes.

Quanto à infração 05, foi solicitado para ser elaborado novo demonstrativo excluindo os créditos glosados indevidamente, apurando os valores remanescentes, tendo em vista a alegação do defendente de que houve equívoco do autuante em relação aos créditos de mercadorias que tiveram origem no Estado da Paraíba.

Em relação à infração 08, apurar se houve mercadorias devolvidas computadas no levantamento fiscal, fazendo as necessárias exclusões, apurando o débito remanescente.

Conforme PARECER ASTEC às fls. 850/852, foi informado pelo diligente que intimou o autuado a apresentar a comprovação necessária ao cumprimento da diligência requerida. Transcorrido o prazo concedido, o contribuinte alegou dificuldades para o cumprimento do pedido, sendo concedido novo prazo. Entretanto, o contribuinte informou que persistiam as dificuldades, informando que o estabelecimento autuado encerrou suas atividades industriais, tendo sido transferida toda a documentação para São Paulo, e em face do volume de documentos a manusear solicitou prorrogação de sessenta dias para atender ao pedido (fls. 854/855). Assim, o diligente concluiu que ficou impossibilitado de proceder à diligência requerida por esta Junta de Julgamento Fiscal.

O defendente apresentou manifestação às fls. 881/882, aduzindo que em relação às infrações 1, 2 e 4 os mesmos produtos considerados como materiais de consumo do estabelecimento autuado, sem direito a crédito fiscal, foram considerados pelas Câmaras de Julgamento do CONSEF como produtos intermediários, com direito ao crédito fiscal, em processos administrativos das empresas Suzano Papel e Celulose S/A e Veracel Celulose S/A, conforme comprovam os Acórdãos que apensou aos presente PAF. Salienta que a linha de produção da Veracel, da Suzano e da Bacraft são absolutamente iguais, sendo os insumos e produtos finais também similares, não

havendo razão para tratamentos díspares. Entende que os referidos acórdãos representam uma evolução no entendimento do Fisco Estadual, que já verificou que os produtos em questão, na verdade são produtos intermediários do processo produtivo com direito ao crédito.

Em outra manifestação às fls. 909/910, o defendente aduz que em relação à intimação emanada pelo preposto da ASTEC, durante o tempo concedido para apresentação dos dados, o autuado vem envidando esforços para cumprir o quanto solicitado, mas somente foi possível atender parte da demanda, conforme fls. 911 a 917 dos autos, salientando que o tempo concedido foi insuficiente. Assim, o defendente requereu a dilação do prazo para cumprimento da diligência fiscal para que o autuado possa apresentar todos os dados requeridos.

Às fls. 920/921 o defendente informa que elaborou nova planilha demonstrativa excluindo do demonstrativo de débito as notas fiscais que não ensejam cobrança da diferença de alíquota, e também, planilha discriminando as notas fiscais e os motivos pelos quais elas foram retiradas do demonstrativo do autuante. Esclarece que no mês 01/2002 o montante da diferença de alíquota foi recolhido no valor de R\$16.517,83. Quanto às mercadorias devolvidas, o defendente informa que tal fato já foi reconhecido pelo autuante. Por fim, esclarece que não foram localizadas as notas fiscais provenientes da Paraíba, mas este fato não desnatura a sua assertiva de que o autuante aplicou equivocadamente a alíquota de 7% para o mencionado Estado, no demonstrativo de débito referente à infração 05, quando o correto é 12%

Conforme PARECER ASTEC Nº 005/2009 (fls. 1291/1294), quanto à infração 04, o autuado apresentou planilha indicando as notas fiscais computadas indevidamente pelo autuante, informando as respectivas irregularidades, a exemplo de aquisições de mercadorias com ICMS recolhido antecipadamente, impressos personalizados, aquisições de mercadorias com redução de base de cálculo, transporte de matérias primas, notas fiscais lançadas em duplicidade. Quanto ao percentual aplicado incorretamente em função das aquisições provenientes de Estados localizados na região nordeste e Estado do Espírito Santos, diz que foram acatadas pelo autuante, conforme informação fiscal à fl. 760, mas não foram anexados aos autos demonstrativos analíticos e os valores apurados à fl. 760 estão divergentes do informado no demonstrativo de débito às fls. 766/767, conforme planilha que a diligente elaborou à fl. 1292. Diz que fato idêntico ocorreu em todas as infrações, inclusive nas infrações 09 e 10. Apesar de constar valor devido na informação fiscal de fls. 762/763, os montantes não foram inseridos no demonstrativo de débito de fls. 764/766 e 816/828.

A diligente esclarece que para atendimento da diligência se faz necessário analisar todos os documentos fiscais, a fim de se elaborar um novo demonstrativo analítico, implicando no refazimento do procedimento fiscal.

Quanto à infração 05, a diligente informa que também não foi possível atender ao solicitado, em razão das divergências entre os valores exigidos após a informação fiscal do autuante e respectivos demonstrativos de débito, fls. 767/770 e 819/822. Diz que foram exigidos no Auto de Infração, valores referentes a treze meses, enquanto nos demonstrativos de débito de fls. 767/770 e 819/822 constam 51 meses.

A diligente conclui que apesar de o autuado ter apresentado demonstrativo identificando analiticamente os documentos fiscais e respectivas irregularidades, não foi possível realizar a diligência solicitada pelas seguintes razões:

1. O autuante acatou alegações do autuado em relação ao percentual aplicado sobre aquisições de mercadorias de Estados do Nordeste e do Espírito Santo, mas os valores retificados estão divergentes do informado no demonstrativo de débito de fls. 766/767;
2. o levantamento fiscal foi efetuado com base nos arquivos magnéticos transmitidos pelo contribuinte via SINTEGRA, portanto, não foram analisados documentos fiscais;

3. inexistência de demonstrativo analítico após a informação fiscal, impossibilitando o cotejamento entre o apontado pelo autuante/autuado, sendo necessário verificar toda a documentação, implicando refazimento da ação fiscal.
4. em relação à infração 05, também não foi possível efetuar as exclusões em razão de divergências entre os valores apontados no Auto de Infração, informação fiscal e diligência efetuada pelo autuante.

Intimado do PARECER ASTEC Nº 005/2009, o defendente apresentou manifestação às fls. 1304 a 1311, aduzindo que a manifestação corrente foi apresentada dentro do prazo de dez dias a partir da ciência da Intimação referente ao Parecer ASTEC/CONSEF.

Diz que a Auditora diligente informa, com relação ao item 4, que o contribuinte apresentou planilha indicando as notas fiscais que foram computadas indevidamente pelo fiscal autuante; que as irregularidades referentes ao percentual aplicado incorretamente em função das aquisições de provenientes dos Estados localizados na região nordeste e no Estado do Espírito Santo foram acatadas pelo autuante, conforme se depreende de sua informação fiscal constante na fl. 760 do PAF, todavia, a diligente verificou que os valores apurados estão divergentes do quanto informado no demonstrativo de débito constante das fls. 766/767 do PAF. O defendente ressalta a informação constante do Parecer em comento de que essas incongruências ocorreram em todas as infrações, inclusive nos itens 9 e 10 do Auto de Infração, cujos valores discriminados na Informação Fiscal do autuante estão em dissonância com o quanto foi inserido no demonstrativo de débito de fls. 764/776 e 816/828. Reproduz a informação da diligente quanto à infração 05, e diz que os itens 1, 2 e 4 foram tomados conjuntamente para impugnar a assertiva do autuante de que os produtos glosados e, por consequência, o respectivo imposto por diferença de alíquota, traduziria aquisições de materiais de uso e de consumo do estabelecimento industrial. Repete a alegação de que a assertiva da defesa está em consonância com as recentes decisões das Câmaras do CONSEF que esposaram esse entendimento nos processos envolvendo a VERACEL CELULOSE e SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A., cujas linhas de produção são rigorosamente iguais a do autuado, sendo os insumos e produtos finais também similares, não havendo qualquer razão para entendimento diferenciado, salientando que os acórdãos dos processos mencionados foram apensados aos presentes autos.

Argumenta, também, que foi informado pela diligente que o contribuinte se esmerou para proceder aquilo que o autuante não fez em sua ação fiscal, ou seja, durante período que durou a diligência analisou mais de 3.500 notas fiscais para elaborar a planilha apensada aos autos, indicando as irregularidades que motivam a exclusão dos documentos do demonstrativo de débito, e como restou constatado pela diligente, o autuante realizou seu trabalho com base apenas nas informações do SINTEGRA, sem ao menos, verificar se o seu trabalho estava em consonância com o teor dos documentos fiscais, resultando em ilegalidade flagrante motivadora da nulidade deste item do auto de infração por afrontar os princípios que norteiam o processo administrativo fiscal. Portanto, o autuado entende que restou evidenciado que o método utilizado pelo autuante para o lançamento de ofício caracterizou-se por uma violência despropositada, enquadrando-o, conseqüentemente, nas hipóteses de nulidade elencadas nos incisos II e IV do art. 18, do RPAF/BA, e mesmo que esta Junta de Julgamento Fiscal considere válido o trabalho do autuante, ainda assim há de se considerar que não houve por parte da autoridade fazendária a necessária cautela de retirar do demonstrativo de débito lançamentos nitidamente ilegais e que foram largamente demonstrados pelo contribuinte nesta última diligência. Porém o que causa maior perplexidade é a constatação pela diligente de que seus demonstrativos estão completamente descompassados. Fica evidenciado que o autuante, em sua Informação Fiscal reconheceu diversas devoluções de mercadorias referidas no item 8 do Auto excluindo essas operações do demonstrativo de débito, mas que foram exigidas no item 4 do lançamento de ofício. Assevera que não pode uma operação de venda de mercadoria ser considerada como não efetuada no item 8 e a mesma operação ser considerada realizada no item 4. Foi o caso das operações acobertadas pelas notas fiscais nº 6.861 (fl. 062) emitida em 07/03/2003, nº 24.799 (fl. 088)

emitida em 30/10/2003, nº 69.442 (fl. 114) emitida em 26/10/2004 e nº 74.989 (fl. 143) emitida em 30/09/2005, cujas mercadorias não ingressaram na sede da fábrica, sendo devolvidas ao remetente e que, por esse motivo, foram excluídas do demonstrativo de débito do item 8 do auto de infração.

Quanto ao item 5 do auto de Infração, diz que o autuante reconheceu a procedência das alegações defensivas, excluindo do demonstrativo de débito os créditos decorrentes das aquisições de mercadorias que tiveram origem no Distrito Federal. Entretanto, sem qualquer justificativa, manteve a glosa integral dos créditos provenientes do estado da Paraíba, aplicando a alíquota interestadual de 7% (sete por cento), quando o correto seria de 12% (doze por cento), crédito este efetivamente utilizado pela empresa. Reafirma que o direito à fruição do crédito fiscal das operações anteriores por parte do contribuinte jamais poderia sofrer óbice de qualquer tipo, sob pena de se desnaturar o princípio da não-cumulatividade do ICMS insculpido constitucionalmente, e que, se os vendedores das mercadorias glosadas pagaram o tributo estadual nas operações de saída aplicando as alíquotas consignadas nas notas fiscais, é direito do adquirente creditar-se do valor do imposto ali destacado. Nem mais, nem menos. Qualquer exigência a maior do diferencial de alíquotas representaria um verdadeiro enriquecimento ilícito ao Estado, medida que deve ser rechaçada peremptoriamente.

Ressalte-se que, da mesma forma que no item 4, o autuante se equivocou na elaboração de seu demonstrativo de débito, fato este constatado à exaustão pela diligente da ASTEC ao observar que no Auto de Infração foram exigidos valores referentes a 13 meses, enquanto que nos demonstrativos de débitos às fls. 767/770 e 819/822 constam 51 meses de exigência. Assegura que tal fato, por si só, enseja a nulidade deste item do auto de infração diante da insegurança quanto aos aspectos materiais, quantitativos e temporais exigidos em um lançamento de ofício, tendo em vista que tais equívocos incutem dificuldades adicionais ao exercício da defesa do contribuinte cerceando o seu direito ao contraditório.

O defendente conclui, aduzindo que em consonância com os argumentos de fato e direito expostos, a manifestante entende que a diligência requerida não foi efetuada face às irregularidades constatadas pela diligente da ASTEC/CONSEF ensejando nova diligência por auditor estranho ao feito, para que, ao final se decrete a nulidade ou mesmo da improcedência do Auto de Infração guerreado.

O autuante tomou ciência do PARECER ASTEC Nº 005/2009 à fl. 1295, e apresentou nova informação fiscal à fl. 1315, dizendo que ao prestar informação fiscal às fls. 812/813 acatou as algumas comprovações apresentadas pelo autuado, e com isso as infrações 03 e 06 foram consideradas suprimidas da autuação fiscal. Diz que, com essa supressão, ao gerar novo demonstrativo débito o sistema SEAI renumerou aleatoriamente as infrações originariamente presentes no Auto de Infração, de forma que as infrações passaram a ter a seguinte correspondência:

INFRAÇÃO ORIGINAL	INFRAÇÃO RENUMERADA
1	7
2	8
3	0
4	1
5	2
6	0
7	3
8	4
9	6
10	5

O autuante diz que justifica-se a diligente não estar entendendo, porque não encontrou os valores correspondentes no Auto de Infração com o novo demonstrativo elaborado às fls. 764 a 776. Diz

que após passar por nova diligência, o presente processo deverá voltar para que o contribuinte se manifeste, aproveita a oportunidade para anexar o laudo solicitado ao defendente, mencionado na informação fiscal à fl. 758 do PAF.

VOTO

O primeiro item do Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal, tendo em vista o entendimento de que as mercadorias não são empregadas no processo produtivo, e por isso, foram consideradas como material de uso ou consumo do estabelecimento.

A segunda infração refere-se à exigência de ICMS relativo à diferença de alíquotas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo à fl. 09 e notas fiscais acostadas aos autos.

De acordo com as alegações defensivas as mercadorias objeto da autuação fiscal não podem ser consideradas materiais de uso e consumo, tendo em vista que os produtos glosados no presente lançamento, em sua totalidade, são empregados diretamente e de forma indispensável na seu processo industrial.

O defendente também alega que o CONSEF, através do Acórdão CS 0015-12/02 (fls. 625 a 632 do PAF), apreciando impugnação referente ao Auto de Infração de nº 269194.0004/99-5, lavrado contra a empresa Bahia Sul Celulose S. A., julgou procedente o Recurso de Revista interposto pela empresa, reconhecendo que os produtos glosados naquele PAF, que são os mesmos do impugnante, possuem natureza de produtos intermediários.

A infração 04 se refere à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Recolhimento da diferença de alíquota sobre aquisições de serviços de transporte, mercadorias para consumo e bens do ativo fixo, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2006.

O autuante informa que incluiu numa única infração todos os valores apurados como diferença de alíquotas, não recolhidos pelo contribuinte, por não ter condição de depurar quais as diferenças decorrentes das aquisições de materiais de uso e consumo, das aquisições de bens para o ativo fixo, bem como as decorrentes da aquisição de serviços de transporte. Esclarece que as aquisições de serviços de transportes, materiais de consumo e bens para o ativo fixo estão identificadas pelos seus respectivos CFOPs na planilha original, conforme indicou à fl. 812, e que o contribuinte lançou no livro Registro de Apuração, no campo “outros débitos” o valor que apurou como diferença de alíquota sem fazer separação por tipo de operação. Afirma que a única forma de verificar se os recolhimentos estavam corretos foi também agrupá-los e cotejar o resultado da Diferença de Alíquota apurada com os valores pagos, apurando aqueles não recolhidos.

Observo que se for acatada a alegação do autuado de que em relação às infrações 01 e 02, a Câmara Superior do CONSEF, em julgamento proferido no Acórdão CS 0015-12/02, decidiu que os produtos objeto da autuação possuem natureza de produtos intermediários, neste caso seriam improcedentes as infrações 01 e 02, e parcialmente subsistente a infração 04. Como o autuante informou não ter condição de depurar quais as diferenças decorrentes das aquisições de materiais de uso e consumo, das aquisições de bens para o ativo fixo, estaria caracterizada incerteza no valor do débito a ser exigido na infração 04.

Quanto às infrações 03 e 06, nas informações fiscais prestadas e em sua última manifestação à fl. 1315, o autuante esclareceu que acatou as comprovações apresentadas pelo defendente e por isso, foram consideradas “suprimidas da autuação fiscal” as mencionadas infrações.

Considerando que o lançamento do crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos termos da legislação tributária, no caso de imposto exigido mediante a lavratura de Auto de Infração, as infrações não deveriam ser suprimidas pelo autuante. Sendo

comprovado que não há imposto a ser recolhido pelo autuado, o julgamento a ser proferido pelo CONSEF é pela insubsistência das infrações. Por outro lado, se a Junta de Julgamento Fiscal entendesse que houve equívoco do autuante quando acatou as alegações defensivas, ficaria impossibilitado o lançamento de valores exigidos no Auto de Infração, devido à renumeração e supressão das infrações 03 e 06. Portanto, não foi adequada a decisão do autuante em considerar suprimidas as mencionadas infrações.

As infrações 05, 07, 08 e 09 foram objeto de revisão pelo autuante, que prestou as informações abaixo reproduzidas, o que resultaria na elaboração de novo demonstrativo de débito indicando os valores remanescentes.

- a) Quanto à infração 05, informa que foi refeita a planilha original com a exclusão das operações de transporte com o Distrito Federal, ficando reduzido o débito para R\$5.585,68. (fls. 812/815).
- b) Infração 07: Quanto ao argumento do autuado de que as notas fiscais desta infração 07 encontram-se também na infração 09, o autuante informa que refez os cálculos dos valores devidos nesta infração, excluindo as notas fiscais apontadas pelo defendente, conforme nova planilha à fl. 762.
- c) Infração 08: Informa que o contribuinte comprovou a escrituração de algumas notas fiscais e a devolução de outras. Considerando as comprovações apresentadas pelo defendente, o autuante diz que recalculou os valores devidos, conforme planilha que elaborou à fl. 762.
- d) Infração 09: Diz que os cálculos foram refeitos apurando novos valores na infração 07, tendo excluído as notas fiscais apontadas pelo defendente. Assim, manteve a cobrança relativa a esta infração, sendo elaborado novo demonstrativo (fl. 763), retirando os efeitos gerados pelos lançamentos de notas fiscais em duplicidade, bem como a exclusão de notas fiscais do contribuinte registrado no CNPJ 63.276.562/0001-82, apontado pelo autuado como sem comprovação da condição.

Vale salientar que na última diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal à ASTEC, foi informado pela diligente, no PARECER ASTEC Nº 005/2009 (fls. 1291/1294), quanto à infração 04, que as alegações defensivas foram acatadas pelo autuante, conforme informação fiscal à fl. 760, mas não foram anexados aos autos demonstrativos analíticos e os valores apurados à fl. 760 estão divergentes do informado no demonstrativo de débito às fls. 766/767, conforme planilha que a diligente elaborou à fl. 1292. Diz que fato idêntico ocorreu em todas as infrações, inclusive nas infrações 09 e 10. Apesar de constar valor devido na informação fiscal de fls. 762/763, os montantes não foram inseridos no demonstrativo de débito de fls. 764/766 e 816/828.

A diligente esclarece que para atendimento da diligência solicitada, se faz necessário analisar todos os documentos fiscais, a fim de se elaborar um novo demonstrativo analítico, implicando no refazimento do procedimento fiscal; que apesar de o autuado ter apresentado demonstrativo identificando analiticamente os documentos fiscais e respectivas irregularidades, não foi possível realizar a diligência solicitada pelas seguintes razões:

- a) o autuante acatou alegações do autuado em relação ao percentual aplicado sobre aquisições de mercadorias de Estados do Nordeste e do Espírito Santo, mas os valores retificados estão divergentes do informado no demonstrativo de débito de fls. 766/767;
- b) o levantamento fiscal foi efetuado com base nos arquivos magnéticos transmitidos pelo contribuinte via SINTEGRA, portanto, não foram analisados documentos fiscais;
- c) inexistência de demonstrativo analítico após a informação fiscal, impossibilitando o cotejamento entre o apontado pelo autuante e autuado, sendo necessário verificar toda a documentação, implicando refazimento da ação fiscal;

d) em relação à infração 05, também não foi possível efetuar as exclusões em razão de divergências entre os valores apontados no Auto de Infração, informação fiscal e diligência efetuada pelo autuante.

Na última informação fiscal, o autuante esclareceu que as infrações 03 e 06 foram consideradas suprimidas da autuação fiscal. Com essa supressão, ao gerar novo demonstrativo débito o sistema SEAI renumerou aleatoriamente as infrações originariamente presentes no Auto de Infração, de forma que as infrações passaram a ter a seguinte correspondência:

INFRAÇÃO ORIGINAL	INFRAÇÃO RENUMERADA
1	7
2	8
3	0
4	1
5	2
6	0
7	3
8	4
9	6
10	5

O autuante diz que se justifica a diligente não entender e não ter encontrado os valores correspondentes no Auto de Infração com o novo demonstrativo elaborado às fls. 764 a 776.

Entendo que no estado em que se encontra o presente PAF, não há segurança e liquidez quanto aos valores efetivamente devidos, considerando a conclusão da ASTEC de que inexistente demonstrativo analítico após a informação fiscal, impossibilitando o cotejamento entre os valores apontados pelo autuante e autuado, sendo necessário verificar toda a documentação, implicando refazimento da ação fiscal.

Por outro lado, com a renumeração do Auto de Infração, autuado ou autuante, ao se posicionar quanto a determinada infração, teria que informar se em relação à numeração atual ou anterior. Esta insegurança já estaria configurada na manifestação do defendente às fls. 1304/1311. Portanto, quando o impugnante se referiu à infração 04, se poderia entender que o mesmo estaria se referindo à infração 01 da nova numeração. Assim, entendo que a renumeração do presente PAF trouxe insegurança e incerteza para o contribuinte, diligente e julgador, merecendo ser refeito todo o procedimento fiscal a salvo de incorreções.

Saliento que de acordo com o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

Considerando a falta de certeza quanto aos valores efetivamente devidos e em relação às infrações, após a renumeração do Auto de Infração, concluo que é nula a autuação fiscal, por falta de atendimento ao devido processo legal, implicando cerceamento de defesa, inexistindo elementos suficientes para se determinar, com precisão as infrações e os valores devidos. Represento à autoridade competente para renovar o procedimento fiscal a salvo das incorreções.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 232954.0001/07-2, lavrado contra **BACRAFT S/A INDÚSTRIA DE PAPEL**.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADORA