

**PROCESSO** - A. I. Nº 299314.0001/08-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SANSUY S/A. - INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS (SANSUY DO NORDESTE)  
**RECORRIDOS** - SANSUY S/A. - INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS (SANSUY DO NORDESTE) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0013/01-09  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 16/05/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.JF Nº 0108-12/14

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** BENEFICIÁRIO DO PROGRAMA BAHIAPLAST. **a.1)** CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO EM PERCENTUAL A MAIS QUE O PERMITIDO. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. **a.2)** DEVOLUÇÕES DE VENDAS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS BENEFICIADAS COM CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO INTEGRAL DE CRÉDITO. FALTA DE ESTORNO. Comprovado a falta do estorno do crédito utilizado. Infração subsistente. **b)** ATIVO IMOBILIZADO. O autuado lançou no CIAP, como bens do ativo imobilizado, materiais de uso e consumo do estabelecimento. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA NÃO CONTRIBUINTE. Estando o destinatário localizado em outro Estado e não sendo contribuinte do ICMS, a alíquota aplicável é a prevista para as operações internas. Infração parcialmente desconstituída. Modificada a Decisão recorrida. 3. BASE DE CÁLCULO. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO. O IPI integra a base de cálculo do imposto nas saídas destinadas para consumidor final. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. **b)** TRANSFERÊNCIA PARA ESTABELECIMENTO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. É devida a inclusão do ICMS na base de cálculo referente às transferências interestaduais para estabelecimentos da mesma empresa. Infração subsistente. 4. EXPORTAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA PARA O EXTERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado elide parte da autuação, comprovando que ocorreu a exportação, bem como que parte destinada ao mercado interno fora tributada. Alegações defensivas acatadas pelos autuantes. Rejeitadas as nulidades argüidas. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0294-01/11 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/BA e de Recurso Voluntário interposto pelo

contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 21/07/2008, exige ICMS no valor de R\$ 1.460.235,65, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00, em decorrência do cometimento de onze infrações à legislação tributária deste Estado.

A empresa desde a sua inicial não impugnou a infração indicada como 7. No seu Recurso acatou a Decisão da JJF em relação a infração 10, cuja Decisão foi pela total procedência. Acatou a Decisão de 1º Grau em relação às infrações 5, 6 e 8, que foram julgadas procedentes em parte. Esta Decisão motivou o Recurso de Ofício que ora se examina.

As infrações motivadoras do Recurso de Ofício são as seguintes:

INFRAÇÃO 5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 24.127,34, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras entidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a agosto, outubro e novembro de 2003, janeiro, abril, junho a setembro, novembro e dezembro de 2004, janeiro, abril a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 11.871,24, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 8. Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação “exportação”, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registro de Exportação, nos meses de junho, novembro e dezembro de 2003, fevereiro, abril, maio e agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$64.776,25, acrescido da multa de 60%.

Já o Recurso Voluntário reporta-se as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, previsto pelo programa Bahiaplast, que após estornado constituiu saldo de ICMS a recolher, nos meses de agosto a novembro de 2003 e março de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$124.847,73, acrescido da multa de 60%. Consta que *“o contribuinte habilitado aos benefícios do programa BAHIAPLAST (Resolução nº 16/2002, publicada no Diário Oficial de 30/12/2002 e revogada a partir de 12/03/2005 pela Resolução nº 02/05) relativos a crédito presumido, fixado em 41,1765% do imposto destacado o percentual a ser utilizado pela SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS, nas saídas para o mercado estadual e em 50% nas operações de saídas interestaduais de laminados plásticos e flexíveis de PVC, o qual cometeu a presente infração conforme os demonstrativos, anexo 02”*.

INFRAÇÃO 2. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a abril de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 385.208,28, acrescido da multa de 60%. Consta que *“o contribuinte, nas operações de devolução de vendas, cujas saídas se deram com o uso do benefício do crédito presumido escriturou estas entradas com o aproveitamento da totalidade do ICMS destacado no documento fiscal de devolução, sem proceder o devido estorno do crédito de ICMS, anteriormente utilizado no LRAICMS, a título de crédito presumido, conforme os demonstrativos anexos. Anexo 03”*.

INFRAÇÃO 3. Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$505.832,61, acrescido da multa de 60%. Consta que *“o contribuinte utilizou alíquota de 12% para o cálculo do ICMS nas operações interestaduais de vendas de produtos a NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, quando o correto é 17%, conforme os demonstrativos*

*anexos. Anexo 04”.*

INFRAÇÃO 4. Recolheu a menos ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias a consumidor final, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 112.477,74, acrescido da multa de 60%. Consta que *“o contribuinte, nas operações interestaduais de vendas de produtos a NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, não incluiu na base de cálculo do ICMS o valor relativo ao IPI”*.

INFRAÇÃO 9. Efetuou saídas de produtos em transferências para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a outubro e dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$161.648,68, acrescido da multa de 60%. Consta que *“foi anexado relatório de estoque/produção onde constam os custos unitários totais de produção de cada produto, as planilhas de CPV – Custo de Produtos Vencidos e o demonstrativo das operações de saídas interestaduais de produtos em transferência para estabelecimento do próprio Contribuinte com valor abaixo do custo de produção. Conforme demonstrativos anexos. Anexo 09”*.

INFRAÇÃO 11. Utilizou crédito fiscal do ICMS relativo à entrada de bem ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007 e janeiro a maio de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 67.558,86, acrescido da multa de 60%. Conforme demonstrativos. Anexo 11.

Após análise das peças processuais, a 1ª JJF assim decide, sucintamente:

INFRAÇÃO 1 - Identificando a infração apurada pela fiscalização, aponta de que nos autos ficou constatada a utilização de crédito presumido a maior do que o autorizado pela Resolução Nº 16/2002 (benefício fiscal concedido através do Programa BAHIAPLAST), nos meses indicados na autuação. Acerca do argumento do autuado para que sejam considerados – compensados – os créditos presumidos que utilizou a menos nos períodos que indica, diz se coadunar com o entendimento manifestado pelos autuantes, *“haja vista que a ação fiscal constatou a utilização a mais do percentual de crédito presumido autorizado na Resolução nº 16/2002”*. Entende que o contribuinte, querendo e conforme determinações do art. 73, do RPAF/BA, pode requerer a restituição do indébito. A infração foi mantida.

INFRAÇÃO 2 – rejeita a nulidade desta infração arguida pelo autuado pois, apesar de lhe assistir razão de *“que as operações realizadas não guardam qualquer relação com o art. 100, inciso II ou com o art. 124 do RICMS, dispositivos indicados pelos autuantes, haja vista que não realiza qualquer operação com redução de base de cálculo, operação que o obrigaria a efetuar o estorno exigido, segundo os termos do art. 100, inciso II do RICMS, observo que a imputação se apresenta de forma clara, afastando qualquer possibilidade de cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório”*. Que embora o enunciado da infração diga ter havido falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, na própria descrição da infração consta que ela trata de operações de devolução de vendas, cujas saídas se deram com o uso do benefício do crédito presumido. O contribuinte escriturou estas entradas com o aproveitamento da totalidade do ICMS destacado no documento fiscal de devolução, sem proceder o devido estorno do crédito de ICMS, anteriormente utilizado no LRAICMS a título de crédito presumido. Além do mais, no Anexo 03 do PAF se constata a existência da descrição detalhada e clara da infração que, inclusive, é do conhecimento do autuado, pois recebeu o citado demonstrativo.

Embora com esta única impropriedade existente, ou seja, o fato da fiscalização ter descrito *“redução da base de cálculo”* e não *“crédito presumido pelas saídas”*, o próprio autuado na peça de defesa afirma que não realiza operações de saídas com redução da base de cálculo, mas sim, é beneficiada com crédito presumido na apuração do tributo. Em assim sendo, jamais poderia ser

acusado de algo que não praticou nem poderia praticar, restando claro que o equívoco dos autuantes decorreu simplesmente pela indicação de redução da base de cálculo ao invés de crédito presumido. Foi observado de que o autuado tomou ciência da informação fiscal onde os autuantes esclarecem a autuação. Diante destas constatações, entendeu a JJF não ter existido qualquer ofensa ao artigo 18 do RPAF/BA e que deve prevalecer a parte final do art. 19 da norma regulamentar citada, *“haja vista que pela descrição dos fatos, fica evidente o enquadramento legal da infração no artigo 97, X, “b,” do RICMS/BA, com a multa aplicada de 60% prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº.7.014/96. Assim sendo, rejeito a nulidade arguida pelo autuado”*.

No mérito, restou comprovado, pela análise dos documentos e demonstrativos acostados pelos autuantes, o cometimento da infração por parte do autuado. Infração mantida.

INFRAÇÃO 3 – Em primeiro, foi rejeitada a arguição de nulidade tendo em vista que os elementos acostados aos autos apontam para o total conhecimento da acusação fiscal. Além do mais, o autuado cometeu o mesmo tipo de infração, conforme Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, do qual os autuantes aproveitaram as fls. 1663/1702, retirando de tais folhas cópias reprográficas anexadas ao Auto de Infração em exame (fls. 265/304). Estas informações são consultas ao SINTEGRA/ICMS que alcançam datas do período autuado.

No mérito, observa que a infração não trata de matéria nova tanto no âmbito deste CONSEF quanto do próprio impugnante. Neste sentido, transcreve parte do voto proferido pela 1ª CJF (Acórdão CJF Nº 0125-11/06) no Auto de Infração nº 207103.0002/05-2, lavrado contra o recorrente.

Comenta a referida Decisão ressaltando de que a 1ª CJF considerou devido o imposto exigido, *“mesmo que os destinatários estando inscritos no cadastro de contribuintes do Estado de destino, uma vez que as atividades dos destinatários não estão sujeitas ao ICMS”*, sendo irrelevante para tal caracterização as empresas estarem, ou não, inscritas no cadastro estadual.

Não foi acolhido o pedido ou sugestão de diligência suscitado pelo autuado para identificar a real destinação dada às mercadorias adquiridas nos estabelecimentos de todos eles, *“haja vista que em suas próprias palavras não há como o fornecedor de uma mercadoria identificar dentre milhares de clientes quais deles efetuam operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou com intuito comercial, sendo impossível que seja efetuado um acompanhamento junto a todos os clientes de forma a precisar aqueles que não são contribuintes”*.

Em seguida afirma que a solução da matéria se encontra no próprio RICMS/97, no seu art. 142, I, que transcreve, arrematando sua Decisão como a seguir transcrito:

*“Como se vê, constitui obrigação acessória do contribuinte – fornecedor- exigir do adquirente –comprador- a exibição do extrato do documento de identificação, no caso da Bahia o DIE –Documento de Identificação Eletrônico se o adquirente aqui estiver localizado.*

*Invariavelmente, o mesmo se aplica a identificação do contribuinte situado noutro Estado, existindo, normalmente, no documento de identificação, o número de registro no CNPJ (MF); o número de inscrição estadual; o nome ou razão social; o logradouro, número, complemento, bairro, município, UF, CEP e telefone;- código e descrição da atividade econômica; a condição cadastral; etc.*

*Assim sendo, considerando que o autuado tem a obrigação acessória de exigir a identificação do adquirente – mesmo se inscrito noutro Estado-, o que certamente permitiria a completa identificação deste, inclusive, quanto à sua condição de contribuinte ou não, entendo como correta a autuação, haja vista que a indicação das atividades econômicas desenvolvidas pelos destinatários constantes nos documentos acostados aos autos apontam a condição de não contribuinte, sendo, no caso, aplicável a alíquota interna vigente neste Estado, conforme exigido na autuação. Mantida a infração.”*

INFRAÇÃO 4 – tendo relação direta com a infração 03, foram aplicados os mesmos argumentos e fundamentos utilizados na referida infração, inclusive a Decisão da 1ª CJF que foi reproduzida. Infração mantida.

INFRAÇÃO 5 – Assim decide a JJF: *“No respeitante à infração 05 -Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento-, constato assistir razão ao autuado quanto às suas alegações referentes à Fita isolante de PVC*

*19x20 anti-chama, em virtude de ser aplicada ao longo do tubo de papelão para permitir a aderência entre o filme de PVC e o tubete e a correta formação da bobina. Também, assiste razão ao autuado no que diz respeito ao Composto granulado p/ limpeza, produção de uma determinada cor e outra, assim como, quanto à luva, curva, joelho, tubo, cap e anel KNT, utilizadas pelo autuado na fabricação dos biodigestores, não restando dúvida que são insumos que participam do processo produtivo do autuado. Noto que relativamente às ferramentas e aparelhos o autuado silencia, significando dizer que admite se tratarem de materiais de uso e consumo do estabelecimento.*

*Relevante registrar que os próprios autuantes acataram as alegações defensivas e elaboraram novo demonstrativo, contendo, exclusivamente, os valores referentes ao crédito fiscal indevido, que totalizam o valor de R\$ 13.301,62, conforme abaixo:”*

*[...]*

*INFRAÇÃO 6 – “No que concerne à infração 06 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras entidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento-, observo que está relacionada com a infração 05, e que os autuantes apresentam demonstrativo excluindo os itens acatados, remanescendo neste item da autuação apenas o valor de R\$ 23,50, referente ao mês de maio de 2003, correspondente ao item ferramentas. Infração parcialmente subsistente”.*

*INFRAÇÃO 8 – restou provada exportação das mercadorias constantes das notas fiscais nºs 65.514; 72.662; 73.872; e 90.040. Em relação aquelas de nºs 93.030, 94.376, 99.470 e 99.472, ficou constatado que a nota fiscal nº 93.030 está relacionada com a de nº 93.032; a de nº 99.470 está relacionada com aquela de nº 110.680 e a nota fiscal nº 99.472 está relacionada com a de nº 110.681, ao quais foram tributadas. Desta maneira elas foram excluídas do lançamento fiscal, sendo observado, neste momento, que os próprios autuantes acataram as razões de defesa.*

*Observando de que o autuado não trouxe provas em relação á nota fiscal nº 94.376, a exigência fiscal restou mantida no valor de R\$15.293,20.*

*INFRAÇÃO 9 – o argumento de nulidade não foi acatado e no mérito foi ela mantida com a seguinte Decisão, após ser ressaltado de que o impugnante já havia sido autuado anteriormente pela mesma infração, sendo julgada procedente conforme Acórdãos JJF Nº. 442/04/05 e CJF Nº 125/11/06:*

*“Porém, independentemente do julgamento acima referido, registrado apenas a título ilustrativo, constato que a alegação defensiva com relação ao CPV se torna inócua, haja vista que resta comprovado que as informações constantes no relatório ‘FICHA DE ESTOQUE” foram prestadas pela própria empresa através da gerência de banco de dados – CPD que, por sua vez, disponibilizou elementos da base de dados para que o pessoal que gerencia o custo dos estoques elaborasse o relatório “FICHA DE ESTOQUE”, que atendesse precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA, ficha esta utilizada pelos autuantes.*

*Apesar de o autuado argumentar contrariamente, não resta nenhuma dúvida que o ICMS integra a sua própria base de cálculo, inclusive, nas transferências entre estabelecimentos, nos termos do artigo 56, V, ”b”, do RICMS/BA, regra emanada da Lei nº. 7.014/96, e da Lei Complementar nº. 87/96. Mantida a infração”.*

*INFRAÇÃO 11 – após rejeitar o pedido de nulidade arguido pelo impugnante, no mérito entendeu a JJF que razão cabia aos autuantes já que “foram excluídos do CIAP os itens classificados pela auditoria fiscal como de uso e consumo, portanto, que não geram direito ao crédito fiscal registrado pelo autuado”. E prossegue: “Coaduno com os argumentos dos autuantes quando dizem que não pode o autuado querer que o valor autuado, no caso R\$773,94 esteja escriturado no LRAICMS, pois, o valor autuado mês a mês decorre do levantamento dos créditos fiscais indevidos relativos a bens do ativo às fls. 601 a 604, retirados do CIAP que, equivocadamente, foram considerados pelo contribuinte como passível de creditamento. Conforme demonstrativo às fls. 605 a 616-v, foi apurado o montante mensal de crédito fiscal indevido. Mantida a autuação”.*

*O Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte.*

*A JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 999/1017). Pede a revisão da Decisão recorrida para declarar a infração 01 procedente em parte, nos termos da impugnação que havia sido apresentada. Observa que os autuantes identificaram que houve erro no cálculo do crédito presumido, referente ao incentivo do BAHIAPLAST, lançado na escrita fiscal em alguns meses. Entretanto, não incluíram no levantamento os meses nos quais o valor do crédito presumido foi lançado a menor. Sendo tais créditos incluídos no levantamento fiscal existirá aumento dos valores dos saldos credores verificados ao longo do período fiscalizado, reduzindo os valores devidos nos meses em que houve saldo a pagar. Com esta alteração os valores devidos nos meses de agosto/03 e março/05 serão reduzidos.

Passa, em seguida, a discordar da posição externada pela JJF que concluiu pela procedência da infração, considerando que os valores lançados a menor devem ser objeto de pedido de restituição e explica: como o procedimento realizado pelos autuantes consistiu na conferência do valor de crédito presumido lançado no RAICMS, a metodologia utilizada permitia a imediata identificação dos meses em que ocorreu lançamento a menor. Ressalta que *“o Anexo 02 do Auto de Infração indica que foi confeccionado um novo “Demonstrativo do Saldo de ICMS a Recolher...”, demonstrativo este que considerou apenas as diferenças apontadas nos meses em que o crédito foi lançado a maior, desprezando totalmente os meses em que ocorreu o lançamento a menor”*.

Entende que com tal procedimento não há porque excluir as diferenças apontadas durante alguns meses do período de janeiro/2003 a fevereiro/2005, pois como o lançamento fiscal refere-se a *“divergências de lançamento de crédito presumido, tantos as diferenças para mais ou para menos deveriam ter sido consideradas no novo lançamento, pois o roteiro elaborado pelos autuantes deveria verificar todas as diferenças de lançamento. Observa-se que os meses em que houve crédito a menor estão dentro do mesmo período em que os autuantes identificaram crédito a maior”*.

Requer a procedência parcial da autuação nos termos das razões apresentadas.

No que concerne à infração 2, observa que os autuantes alegaram que a empresa deixou de efetuar o estorno de crédito nas saídas com redução de base de cálculo em desacordo com o art. 100, inciso II e art. 124, ambos do RICMS/97.

Informa que na sua impugnação inicial havia requerido a nulidade desta infração porque as operações autuadas não guardam qualquer relação com os dispositivos indicados pelos autuantes, ou seja, a descrição legal do fato está em desacordo com o seu enquadramento.

Indicando o que disse a JJF ( *“... única impropriedade que existe na acusação fiscal reside no fato de descrever redução de base de cálculo e não crédito presumido pelas saídas”*), afirma não ser esta a única impropriedade cometida. A própria Decisão indica enquadramento legal e multa diferentes dos indicados no Auto de Infração, ou seja, art. 97, X, “b” do RICMS/97, com multa aplicada de 60% prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96 a invés do art. 100, II e o art. 124 do RICMS/97 e multa enquadrada no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96. Ressalta de que os autuantes, *“agentes competentes para realizar o enquadramento das infrações”*, mesmo após serem alertados pela empresa a respeito da inconsistência dos dispositivos legais indicados não apontaram os dispositivos apresentados na Decisão recorrida. Desta forma, *“como poderia este egrégio conselho exigir este entendimento do recorrente”*.

Diante do exposto, reitera o pedido de nulidade da infração 2.

Em relação à infração 3, apontando a acusação e a Decisão da JJF para afirma que para *“atender ao que foi dito pelo relator no seu voto e permitir “... a completa identificação...” do adquirente”*, efetuou o levantamento cadastral de todos os clientes que foram considerados pelos autuantes como não contribuintes, conforme anexou aos autos.

Em seguida, apresenta uma análise completa das informações referentes a todos os adquirentes que estão contidas nos cadastros estaduais e nacionais, e inerentes a infração em questão, para demonstrar ter restado evidente que os cadastros indicam que a maioria dos contribuintes apura o imposto e/ou exerce atividade que estão no campo de incidência do ICMS, caracterizando-os como contribuinte. Em assim sendo, por restar provado que efetuou vendas para empresas inscritas no cadastro de contribuintes do ICMS, solicita a improcedência deste item do Auto de Infração em relação às empresas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) sob os seguintes números: 03654469/0001-32, 10570414/0001-00, 11610771/0001-17, 03242574/0001-64, 02152126/0001-07, 03534325/0001-42, 31127301/0001-04, 33520412/0001-01, 88665963/0001-55, 04910486/0001-56, 00240326/0001-96, 00604972/0001-95, 00900235/0001-30, 02227011/0001-34, 02453741/0001-53, 04180452/0001-53, 04355410/0001-06, 0454135/00001-16, 43217850/0001-59, 61287546/0002-40, 61399549/0001-95, 62203427/0001-44, 68425628/0003-34 e 71797930/0001-66.

No que concerne à infração 4, que decorre diretamente da infração 03, diz que pelos mesmos motivos nela expostos, solicita a sua improcedência em relação às empresas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) sob os números anteriormente indicados.

No que tange à infração 9, transcrevendo as determinações do art. 56, V, “b”, do RICMS/97, base legal indicada como infringida, descreve todos os procedimentos adotados pelos autuantes para apuração do imposto devido, para afirmar, em seguida, que este procedimento, fato que deste a sua impugnação havia constatado, distorceu totalmente o levantamento efetuado. Explica que os autuantes ao efetuarem o cálculo do percentual correspondente a matéria-prima, mão de obra direta, mão de obra indireta, energia elétrica e serviço de utilidades utilizaram o CPV (custo de produto vendido) da empresa como um todo e não, apenas, o correspondente às atividades exclusivamente desenvolvidas pela unidade da Bahia. Além do mais, havia comprovado que eles confundiram dados da unidade da Bahia com o de outras unidades, pois fizeram presunções já que consideraram os dados da empresa como um todo.

Transcrevendo parte do voto proferido pela JJF, afirma que os julgadores de 1º Grau limitaram-se a analisar apenas a primeira etapa do procedimento aplicado pelos autuantes, etapa esta inclusive que não foi contestada, ou seja, *“não questionou em momento algum a utilização dos dados provenientes das fichas de estoque, mas sim o procedimento adotado pelos autuantes para, a partir dos dados das fichas de estoque, calcular o custo a ser aplicado na transferência”*. E prossegue: *“O julgamento desconsiderou o fato de que o valor do custo que consta nas fichas de estoque refere-se ao custo total da mercadoria produzida, que é diferente do custo indicado no art. 56, V, b do RICMS/BA. Os autuantes tinham pleno conhecimento de que não poderiam utilizar diretamente o custo indicado nas fichas de estoque, tanto é que no levantamento efetuado no Anexo 09 do Auto de Infração eles indicaram na coluna “Custo de Produção – Fonte: Relatório de Produção Sansuy – Custo Total Unitário (c) (\$)” o valor que consta nas fichas de estoque, mas depois fizeram ajustes com base no CPV da empresa, indicado na coluna “(d)” do citado anexo”*. Assim, foi sobre tal inconsistência que fundamentou a impugnação, não apreciada no voto do relator.

Prossegue nesta sua argumentação afirmando que o custo utilizado para verificar se ocorreu transferência abaixo do custo não poderia ter sido estimado, como realizado, mas efetivamente calculado, diante da expressa determinação contida no art. 56, V, “b”, do RICMS/97 e volta a afirmar que os autuantes erraram *“novamente ao fazer uma estimativa considerando o Custo de Produtos Vendidos (CPV) da empresa como um todo e não apenas da unidade de Camaçari”*.

Informa que possui outra unidade industrial em Embú, Estado de São Paulo, que apresenta um portfólio de produtos e custos de produção totalmente diferentes da unidade da Bahia. Precisamente: os índices de consumo de matérias-primas, os rendimentos, os preços de insumos, o custo da mão de obra, dentre outras parcelas, são totalmente diferentes nas duas unidades, devido a diversos fatores, mas, principalmente, em decorrência da diferença de atividades que são desenvolvidas. Por consequência, o custo encontrado após a estimativa efetuada pelos autuantes não representam a realidade das operações fabris realizadas na Bahia, não podendo ser utilizado para o cálculo do imposto devido nas transferências interestaduais, constituindo-se tal

procedimento em uma espécie de arbitramento não autorizado pela legislação tributária estadual.

Por tudo exposto pede pela modificação da Decisão recorrida para que seja decretada a nulidade do lançamento fiscal.

Quanto à infração 11, observa que no levantamento apresentado pelos autuantes, no qual indica os bens que foram objeto de autuação, consta uma coluna indicando o local de uso do bem. Pela análise deste levantamento, verifica-se que todos os bens são utilizados na produção e se tratam, em sua maioria, de aparelhos e instrumentos que não são consumidos no processo produtivo, mas que são bens do ativo alocados junto ao processo produtivo.

Diz não ser verdadeira a interpretação dada pelos autuantes de que aparelhos de ar condicionado, móveis, ferramentas, rádio portátil, bebedouros, carreta para extintor de incêndio, baterias, multímetros, painel eletrônico, e outras máquinas e aparelhos diversos, utilizados na área de produção se tratam de bens de uso e consumo, ou seja, que são consumidos no processo produtivo do recorrente.

Informa que no Parecer nº 17813/2008, de 16/09/2008 (apensa aos autos), a Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia esclarece que a utilização do crédito referente a um bem do ativo se “*restringe ao uso exclusivo do bem na atividade comercial e ou industrial*”, sendo ela de total pertinência ao caso, pois os bens são utilizados na produção, não havendo razão para se questionar o seu direito ao crédito do ICMS nas aquisições destes ativos.

Traz, ainda, para corroborar o seu entendimento duas decisões normativas do Estado de São Paulo (transcritas) que esclarecem o direito ao crédito do ICMS relativo a bens do ativo relacionados com a atividade industrial: IN CAT 1, de 25/04/2001 e IN CAT 2, de 07/11/2000.

Por tais motivos, requer a revisão da Decisão recorrida para julgar improcedente este item do Auto de Infração.

Como pedido final, solicita que seja totalmente provido o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida.

Após indicar as infrações objetos do Recurso Voluntário e sintetizar as razões expedidas pelo recorrente, a Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa exara o seguinte Parecer opinativo da PGE/PROFIS (fls. 1072/1074).

Não cabe o pedido de “compensação” relativo ao crédito fiscal supostamente lançado a menor em relação ao crédito fiscal correspondente ao glosado e reconhecidamente utilizado a maior, pelo contribuinte (infração 1). Observa de que nos termos do art. 73 do RPAF/BA deverá o contribuinte, dentro do prazo decadencial, pleitear a restituição do imposto recolhido a maior.

Quanto a alegação de nulidade da infração 2, entende que não deve ela ser acolhida, pois o anexo III, assim como a descrição da infração indicam precisamente o fato imputado ao contribuinte, qual seja, a falta de estorno do crédito fiscal nas entradas por devolução de mercadorias cujas saídas se deram com redução da base de cálculo. Ressalta que os demonstrativos dos autuantes são claros e objetivos, relacionando cada operação, revelando que o contribuinte quando da saída aplicava alíquota reduzida e com a entrada por devolução se creditava integralmente, razão pela qual se constatou a falta de estorno do crédito fiscal. A acusação fiscal estar clara e acompanhada dos elementos necessários à sua comprovação, sendo possível compreender com perfeição os fatos imputados, não sendo razoável a alegação de cerceamento do direito de defesa.

Em relação à infração 3, o art. 142, I, do RICMS/97 prevê a obrigação acessória do remetente em solicitar do destinatário as informações fiscais a ele pertinentes, sendo, na Bahia, que o DIE – “Documento de Identificação Eletrônico” indica, dentre outras informações, o código e descrição da atividade econômica do contribuinte. Assim, a responsabilidade, conseqüentemente a prova, é do remetente das mercadorias que deve verificar se as informações fiscais do destinatário se referem a contribuinte não apenas formalmente inscrito, mas se suas atividades estão inseridas no campo de incidência do ICMS, ou seja, se ele pratica fato gerador do imposto para que a



alíquota interestadual seja aplicável.

Porém, diante da relação apresentada pelo recorrente, entende que os autos devam ser convertidos em diligência aos autuantes para que, de posse dos originais dos documentos que embasaram a citada listagem, verifiquem a sua pertinência.

A respeito da formação do preço de custo (infração 9), indica de que as informações nas quais se basearam os autuantes para a apuração da base de cálculo foram fornecidas pela própria empresa. Esta se limitou no Recurso a impugnar os valores utilizados, sem que tenha apresentado dados concretos de seus valores de custo que julga deveriam ter sido aplicados. Assim, a questão, no seu entender e para o caso, se soluciona pelo ônus da prova, uma vez que caberia ao autuado desconstituir as informações constantes no banco de dados da empresa para apresentar novos números com base em novos fundamentos.

Observa que o recorrente insiste em atribuir ao aparelho de ar condicionado, móveis, ferramentas, rádio, bebedouros, etc. (infração 11) a condição de ativo imobilizado, quando em verdade se tratam de bens de uso e consumo. Diz que a justificativa para a classificação do produto em uso/consumo ou ativo fixo, para fins de utilização de crédito de ICMS, é a sua destinação. Os bens do ativo são aplicados à atividade fim, enquanto os bens de uso e consumo estão vinculados à atividade meio. Assim, não era razoável afirmar que um aparelho de som pode ser considerado ativo fixo de uma indústria de plásticos.

Tomando conhecimento do Parecer exarado pela PGE/PROFIS (fl. 1076) o recorrente se manifesta (fls. 1077/1086).

Em relação à infração 1 diz que aquele Órgão Jurídico não analisou todos os argumentos apresentados no Recurso, razão pela qual reitera todos os argumentos apresentados desde a defesa inicial para que seja declarada a improcedência da infração.

Quanto à infração 2, afirma que ela é uma comprovação da dificuldade de interpretação e compreensão da infração que lhe foi atribuída. Diz que a *“única impropriedade” do Auto de Infração apontada pela Decisão recorrida é tão grave que levou a própria PGE/PROFIS a interpretar erroneamente a infração, ao declarar que a infração está relacionada com saídas com redução de base de cálculo*”, posição equivocada *“porque os autuantes reconheceram na informação fiscal que a infração não estava relacionada com saída de mercadorias com base de cálculo reduzida, mas sim com lançamento de crédito presumido”*.

Diante deste argumento, reitera seu pedido de nulidade da infração 2, que no seu entender é reforçado pela própria PGE/PROFIS que não conseguiu interpretar corretamente a infração.

Sobre a infração 3, ressalta que a PGE/Profis acatou completamente a documentação apresentada, tanto que sugeriu o envio dos autos para que os autuantes apenas comprovem a pertinência dos mesmos. Requer, novamente, a improcedência desta infração em relação às empresas indicadas no Recurso.

Como a infração 4 decorre diretamente da infração 3, reitera os termos do seu Recurso.

No que se refere à infração 9, afirma que o Parecer da PGE/PROFIS demonstra entendimento equivocado dos argumentos que apresentou, pois em nenhum momento tentou desqualificar os dados que foram utilizados pelos autuantes, até porque se baseiam em relatórios da próprio recorrente. Que o questionamento principal reside no arbitramento da base de cálculo que foi feito, utilizando aqueles dados. Transcreve, novamente, todos os argumentos recursais já declinados, para concluir que o *“Parecer da PGE/PROFIS não analisou o procedimento adotado, mas apenas a veracidade dos dados apresentados, aspecto que não foi em momento algum questionado”*.

Requer, novamente, a nulidade da ação fiscal relativa a este item da autuação.

Reportando-se à infração 11, diz que a PGE/PROFIS se limitou a fazer uma afirmação equivocada, ou seja, considerou que aparelho de ar condicionado, moveis, ferramentas, rádio, bebedouros,

etc. são bens de uso em consumo, sem analisar os “*vastos argumentos apresentados pelo recorrente na sua defesa e no Recurso*”.

Conclui sua argumentação nos seguintes termos: “*Pelos motivos e argumentações expostos na defesa e no Recurso, e pela falta de análise pela PGE/PROFIS, o recorrente entende que não há argumentos que fundamentem a autuação e por isso pede a revisão da Decisão recorrida para julgar improcedente este item do Auto de Infração, pois a mesma não verificou que os bens que foram objeto de autuação não são bens de uso e consumo, mas bens do ativo utilizados no processo produtivo*”.

Finaliza requerendo o total provimento do Recurso Voluntário apresentado.

Diante da análise das peças processuais, da busca da verdade material e do pedido formulado pela PGE/PROFIS e em relação às infrações 3 e 4, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal encaminhou o presente Auto de Infração em diligência à IFEF INDÚSTRIA para que os fiscais autuantes tomassem as seguintes providências (fl. 1097/1098):

- a) Analisassem as informações contidas na consulta realizada pelo recorrente, observando, principalmente, os campos de informações complementares do SINTEGRA.
- b) Havendo pertinência o argumento da empresa, excluíssem do levantamento a nota fiscal autuada, indicando o motivo da exclusão.
- c) Elaborasse novo demonstrativo de débito em relação à infração 3, caso necessário.
- d) E, havendo modificação da infração 3, verificasse o débito da infração 4 já que a mesma tem pertinência direta com a infração 3.

Em resposta à diligência solicitada (fls. 1101/1105), os autuantes, preliminarmente, destacam que as consultas públicas relacionadas pela empresa no seu Recurso (fls. 1004/1007) são as mesmas que serviram de base para a autuação, conforme fls. 267/304. Resumindo o argumento recursal (de que não foi declinado o motivo da autuação) afirma que a empresa demonstra não se lembrar que já foi anteriormente autuado por cometer esta mesma infração (Auto de Infração nº 207103.0002105-2) que apensa aos autos (fls. 1663/1702), “*pois, destas citadas folhas, retiramos cópias reprográficas e anexamos ao presente PAF, fls. 265 a 304, pois, também são consultas ao SINTEGRA/ICMS efetuadas em datas que se encontram exatamente dentro do período autuado*”. Assim, entende que facilitou bastante o reconhecimento por parte do recorrente da continuada prática dos mesmos procedimentos nos exercícios posteriores que caracterizam a infração, inclusive, relativamente aos mesmos clientes.

Salienta, em seguida, que o Auto de Infração nº 207103.00021/05-2, foi julgado procedente, transcrevendo o Acórdão da JJF nº 442-04/05 e da 1ª CJF – Acórdão CJF Nº 125-11/06. De igual forma, apensa ao PAF as fls. 01/ 34 do referido Auto de Infração: o demonstrativo da infração - fls. 1626/1659, a informação fiscal dos Autuantes na qual está o rol de, basicamente, todos os mesmos CNPJ/clientes (fls. 2696/2724), os acórdãos acima referidos (fls: 2935/2963 e 3071/3093) e, por fim, o Extrato de Parcelamento do valor total solicitado pelo Contribuinte (Parcelamento nº 450006-7), quando ele demonstra concordar com a autuação e os julgamentos proferidos pelo CONSEF.

Diante de toda esta documentação, entende sem qualquer sentido o recorrente declarar que desconhece as “*... razões que levaram os autuantes a entender que os destinatários das mercadorias se enquadram na condição de não contribuinte*”.

Lembrando o que disse a empresa na sua defesa inicial (“*Não há como o fornecedor de uma mercadoria identificar dentre milhares de clientes quais deles efetuam operações de circulação de mercadorias com habitualidade ou com intuito comercial. É impossível que seja efetuado um acompanhamento junto a todos os clientes de forma a precisar aqueles que não são contribuintes*”) afirma que conforme própria declaração, o recorrente “*demonstrou que não zelou pela emissão de documento fiscal considerando se seus clientes são ou não são contribuintes do ICMS*”.

Rebatem o argumento da empresa de que como a única referência que existe é o cadastro de contribuintes de ICMS de cada Estado e como o fisco de destino concedeu a inscrição estadual para uma determinada empresa isto ocorreu porque, no entendimento do fisco, a condição de contribuinte está presente. Ressaltam que a concessão de inscrição segue algumas formalidades que inclui até mesmo a vistoria ao estabelecimento do contribuinte. Sobre a afirmativa de que estes cadastros são atualizados frequentemente, inclusive através das informações econômicas e fiscais apresentadas pelos contribuintes, ou seja, a condição de contribuinte é continuamente verificada pelas Secretarias de Fazenda e Finanças dos Estados, confundiu a empresa com a situação. Afirmam de que o mero cadastro de pessoa jurídica junto a Secretaria de Fazenda Estadual não o caracteriza como contribuinte do ICMS, uma vez que existem pessoas jurídicas não obrigadas a inscreverem-se no cadastro de Contribuinte, como se extrai das determinações do art. 150, V, “b”, do RICMS/97, as quais transcreve.

Analizando os documentos acostados ao PAF, afirmam que as atividades econômicas dos adquirentes interestaduais dos produtos da Sansuy são próprios de prestadores de serviços. No DEMONSTRATIVO DO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL A MENOR - SAÍDAS DE PRODUTOS DESTINADOS À NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS, parte integrante do ANEXO 04 do presente PAF (fls. 212/304), pode-se verificar que são prestadores de serviços gráficos, publicidade, marketing, televisão, fotografia, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos dentre outros.

Observam, em seguida, que à fl. 1007 do presente PAF, o recorrente relaciona vinte e quatro inscrições no CNPJ que segundo sua avaliação devem ser excluídos da Infração 3 e 4. Destas citadas vinte e quatro inscrições, destaca a de nº 03.654.46910001-32 (Bureau de Imagens Ltda) que, segundo os extratos das consultas públicas (fl. 297 e 1037) está baixado desde 07/11/2003. Mesmo baixada desde 07/11/2003, empresa efetuou vendas, sendo emitidas (fls 213/247) as Notas Fiscais nºs 81569 em 12/07/2004, nº 84483 em 29/09/2004, nº 85542 em 26/10/2004, nº 85738 em 29/10/2004, nº 85880 em 30/10/2004, nº 862 15 em 10/11/2004 e outras mais.

Dizem, ainda, que dessas vinte e quatro inscrições no CNPJ, 75% já haviam sido levantadas (Auto de Infração nº 207103.0002105-2) pelas mesmas infrações e acatadas pelo recorrente que solicitou parcelamento do débito. O restante (25%), observa-se que todos os clientes têm as atividades/características idênticas aos 75% autuados anteriormente.

Em assim sendo, entendem que nenhuma empresa apontada pelo recorrente deva ser excluída do levantamento fiscal.

Concluem afirmando restar demonstrado, mais uma vez, que não houve qualquer fato, documento ou argumento novo que já não tenha sido verificado e considerado por eles na ação fiscal

Por fim, ressaltaram que *“após verificar às fls. 1 a 659, restou comprovado, que o Contribuinte recebeu cópia do auto e todos os demonstrativos, levantamentos e documentos integrantes do Auto de Infração de nº 299314.0001108-3 em 23 de julho de 2008, tornando insustentável qualquer alegação de cerceamento de defesa”*.

Manifestando-se acerca da informação prestada pelos autuantes (fls. 1266/1270), o recorrente após indicar o pedido desta 2ª CJF e, novamente, apresentar o quadro por ele elaborado a respeito das empresas que entende que devam ser excluídas das infrações 3 e 4, afirma ter exposto com clareza as atividades desenvolvidas pelos adquirentes das mercadorias que constam nos Comprovantes de Inscrição Estadual (SINTEGRA) ou do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), inclusive com a coluna “Análise do Documento Acostado” onde se esclarece o regime de apuração de cada empresa e as atividades que elas exercem. Que em nenhum momento da diligência os autuantes efetuaram a análise dos dados contidos nesta coluna, onde restava plenamente caracterizado de que alguns dos destinatários são efetivamente contribuintes do imposto e que exercem atividades sobre as quais incide o imposto, limitando-se a repetir os argumentos apresentados na informação fiscal. Por consequência, não cumpriram o que a 2ª CJF

solicitou.

Reitera todos os argumentos e provas apresentados.

A PGE/PROFIS (fls. 1283/1285) após transcrever os argumentos expostos pelo recorrente a respeito das infrações impugnadas, parte do seu opinativo anteriormente exarado em relação às infrações 1, 2, 3 e 4, do pedido feito anteriormente para que os autos fossem baixados em diligência, do acatamento deste pedido por esta 2ª CJF, do que informou o autuante, da manifestação do recorrente, assim se posiciona: *“Considerando que os autuantes de posse das informações trazidas pelo Recorrente reafirmam que as empresas adquirentes não são contribuintes de ICMS, por tratarem-se de empresas prestadoras de serviços sujeitos ao ISS, como imagem, propaganda, gráficos, televisão, locação de máquinas, etc, entendo que o autuado não logrou êxito em provar que se tratavam de contribuintes de ICMS, pelo que devem ser mantidas as infrações 03 e 04, na totalidade. Quanto a formação do preço de custo, vejo que as informações nas quais se basearam os autuantes para a apuração da base de calculo foram fornecidas pelo próprio autuado que se limitou no Recurso a impugnar os valores utilizados, sem que tenha apresentado dados concretos de seus valores de custo que julga deveriam ter sido aplicados. A questão, nesse caso, me parece que se resolve pelo ônus da prova, uma vez que caberia ao autuado desconstituir as informações constantes no banco de dados da empresa para apresentar novos números com base em novos fundamentos. Por fim, vejo que o Recorrente insiste em atribuir ao aparelho de ar condicionado, moveis, ferramentas, radio, bebedouros, etc, a condição de ativo imobilizado, quando em verdade se tratam de bens de uso e consumo. O que justifica a classificação do produto em uso/consumo ou ativo fixo, para fins de utilização de credito de ICMS, é a sua destinação. Os bens do ativo são aplicados a atividade fim, enquanto os bens de uso e consumo estão vinculados à atividade meio. Não me parece razoável afirmar que um aparelho de som pode ser considerado ativo fixo de uma industria de plásticos”*.

O recorrente solicita cópia das fls. 1096/1099 e 1282/1285 dos autos, mas não se pronuncia (fl. 1286).

O PAF foi encaminhado, novamente, à PGE/PROFIS para que fosse emitido Parecer Jurídico sobre a decadência à luz da Súmula 08, do STF, já que o período fiscalizado encontra-se compreendido entre janeiro de 2003 até o exercício de 2005 e o Auto de Infração foi lavrado em 21/07/2008 com ciência do autuado em 23/07/2008 (fl. 1287).

O processo foi encaminhado à Procuradora Assistente da NCA/PROFIS/PGE que o encaminhou ao Gabinete do Procurador Geral do Estado. Este, diante do fato de que a proposta de revisão do entendimento suscitado no Parecer PA-CMG-92-2009 não foi acolhida, despacha no sentido de que *“devem os processos então sobrestados ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PROFIS (fls. 1291/1292)”*.

A nobre Procuradora Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento Sé (fls. 1293/1294) apresenta o seguinte opinativo conclusivo (fls. 214/215): *A lei estadual, no seu art. 107 do COTEB, em conformidade com a previsão do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, prevê o início do prazo decadencial como sendo o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Portanto, o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 2003 teve início em primeiro de janeiro de 2004. Contando-se cinco anos de primeiro de janeiro de 2004, vemos que a autuação que foi lavrada em 21/07/2008, com ciência do sujeito passivo em 23.07.2008, ocorreu dentro do prazo legal, devendo ser afastada a ocorrência de decadência. Ante as considerações acima expedidas, ratifico o Parecer de fls. 1283/1284, opinando pelo improvimento do Recurso voluntário.*

Em nova análise das cópias do Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica apensados aos autos, esta 2ª CJF entendeu, diante da verdade material dos fatos, que o presente PAF deveria ser encaminhado à ASTEC/CONSEF para que fiscal estranho ao feito elaborasse dois demonstrativos, mes a mes e por cada exercício fiscalizado (fls. 1297/1298):

1. No primeiro que fosse indicadas todas as empresas com os seguintes CNPJ's: 31127301/0001-04,

03242574/0001-64 e 33520412/0001-01. Que fosse verificado se as suas atividades, mesmo aquelas secundárias e no período autuado, se enquadravam como contribuintes do ICMS. Concluindo pela pertinência do fato, deveriam ser elas excluídas da autuação.

2. No segundo, as empresas com os seguintes CNPJ's: 04180452/0001-53, 71797930/0001-66, 10570414/0001-00 11610771/0001-17 e 88665963/0001-55.

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 93/2013 (fls. 1301/1307), o diligente fiscal assim se posiciona:

1. *Em consulta ao “Cadastro de Inscrições Estaduais do Estado do Paraná” (unidade federativa onde se encontra estabelecido o destinatário das mercadorias), é possível constatar que a empresa Central de Produtos Digital Ltda (CNPJ 03.242.574/0001-64) desenvolveu (no período da autuação — 2003 a 2005) a atividade econômica principal sob o código CNAE “8299-7/99 — outras atividades de serviços prestados, principalmente a empresas não especificadas”, não compreendida no campo de incidência do ICMS (vide folha 1308). Tal informação não diverge daquela extraída em março de 2005, junto ao cadastro Sintegra (vide folha 1309). A consulta ao “Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica”, no site da Receita Federal, revela, igualmente, que a atividade principal da empresa citada é a prestação de serviço (folha 1310). Esse último extrato traz, também, a relação das atividades econômicas secundárias desenvolvidas pela Central de Produção Digital. Conforme se pode constatar pelo documento anexado, no rol elencado não há qualquer atividade secundária que lhe enquadre como contribuinte do ICMS.*
2. *Quanto à empresa Editora Vozes Ltda (CNPJ 31.127.301/0001-04), em consulta ao “Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica”, no site da Receita Federal, é possível constatar que o estabelecimento citado desenvolve a atividade econômica principal sob o código CNAE “58.21-2-00 - edição integrada à impressão de livros”, não compreendida no campo de incidência do ICMS (vide folha 1311). O extrato citado revela, também, que a empresa desenvolve várias atividades econômicas secundárias, dentre as quais há as de código CNAE 47.61-0-01, 47.61-0-03 e 47.62-8-00, relativas a comércio varejista de livros, artigos de papelaria, discos, CDs, DVDs e fitas, estas sim, enquadram-se no campo de incidência do imposto. A consulta ao “Sintegra - Cadastro de Contribuintes de ICMS do Estado do Rio de Janeiro” (unidade federativa onde se encontra estabelecido o destinatário das mercadorias), confirma o desenvolvimento da atividade principal (edição integrada à impressão de livros) sem, contudo fazer referência a qualquer atividade secundária (vide folha 1312). Vale frisar que existe a observação no sentido de que os documentos fiscais emitidos por este estabelecimento podem gerar crédito de ICMS (no campo “Observação”). A mesma conclusão se chega, consultando o cadastro de contribuintes do ICMS do Estado do Rio de Janeiro (folha 1313), onde é possível constatar que o estabelecimento citado desenvolve a atividade econômica principal de “edição integrada à impressão de livros”, de forma conjugada a outras atividades de impressão de livros, revistas e etc. As evidências citadas nos levam a concluir que se trata de contribuinte do ICMS.*
3. *Quanto à terceira empresa, Stúdio Alfa Artes Gráficas Ltda (CNPJ 33.520.412/0001-01), em consulta ao “Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica”, no site da Receita Federal, é possível constatar que o estabelecimento citado desenvolve a atividade econômica principal sob o código CNAE “18.13-0-01 - impressão de material para uso publicitário”, não compreendida no campo de incidência do ICMS (vide folha 1314). O extrato citado revela, também, que a empresa desenvolve várias atividades econômicas secundárias, dentre as quais há a de código CNAE “47.89-0-99 - comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente”, esta sim, enquadra-se no campo de incidência do imposto. A consulta ao Sintegra - Cadastro de Contribuintes de ICMS do Estado do Rio de Janeiro” (unidade federativa onde se encontra estabelecido o destinatário das mercadorias), revela, igualmente, que a atividade principal da empresa citada é a impressão de livros, revistas e outras publicações periódicas (folha 1315). Vale frisar que existe a observação no sentido de que os documentos fiscais emitidos por este estabelecimento podem gerar crédito de ICMS (no campo “Observação”). A mesma conclusão se chega, consultando o cadastro de contribuintes do ICMS do Estado do Rio de Janeiro (folha 1316), onde é possível constatar que o estabelecimento citado desenvolve a atividade econômica principal de “impressão de livros, revistas e outras publicações periódicas”, tendo como atividade secundária a “edição integrada à impressão de livros”. As evidências conduzem à conclusão de que se trata de contribuinte de ICMS.*

Elabora todos os demonstrativos solicitados (análíticos e sintéticos – resumo), excluindo da autuação as empresas Editora Vozes Ltda e Stúdio Alfa Artes Gráficas Ltda, bem como, elabora demonstrativo referente ao pedido referente ao item 2. E isto para as infrações 3 e 4.

Também elaborou, adicionalmente, um demonstrativo no qual se encontram relacionadas todas as saídas destinadas à empresa Central de Produtos Digital Ltda (CNPJ 03.242.574/0001-64), objetivando facilitar o procedimento de inclusão/exclusão apenas de tais valores.

Chamado para tomar ciência da diligência levada a efeito, o recorrente não se manifesta (fls.

1330/1331).

Em manifestação a respeito da conclusão do diligente fiscal em relação às infrações 3 e 4, a PGE/PROFIS fls. 133/1334) entende que cabe razão ao recorrente quanto às empresas: Editora Vozes Ltda. e Studio Artes Gráficas Ltda., pois provado serem elas contribuintes do ICMS (infrações 3 e 4)

Opina pela Procedência Parcial do Recurso interposto.

Em Despacho, o n. Procurador Assistente em exercício da PGE/PROFIS/NCA ratifica o Parecer exarado e encaminha os autos e este Colegiado visando o seu julgamento.

## VOTO

Embora preliminar de mérito a respeito dos prazos decadências não aventada pelo recorrente, mas sim de ofício por esta 2ª CJF, cumpre analisar a sua pertinência, ou não.

Quando da edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, este fato gerou controvérsias no âmbito deste Conselho de Fazenda, que, e de ofício, provocou a Procuradoria Estadual para que este Órgão Jurídico se pronunciasse acerca da contagem inicial do prazo de decadência relativo ao ICMS.

A Procuradoria Geral do Estado, após exaustiva análise jurídica do quanto esposado na citada Súmula do STF e em relação ao ICMS neste Estado, opina de que os processos onde tal matéria se fizesse presente deveriam ser analisados de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela PGE/PROFIS, e, por consequência, por este Colegiado.

Desta maneira, afasto toda questão relativa aos prazos decadências e mantenho o posicionamento já reiterado por este Conselho de Fazenda.

Não podemos desconsiderar a interpretação sistemática da norma disposta no art. 150, § 4º, do CTN e sua interação com o que dispõe o seu art. 173, I. A incidência da regra do art. 150 e seu § 4º do CTN pressupõe as situações em que o sujeito passivo lança o valor do imposto ou antecipa o pagamento. No presente caso, a empresa não lançou e nem recolheu o valor do imposto. Sendo assim, não se pode falar em lançamento por homologação, já que o pagamento do tributo exigido não foi antecipado. Foi ele lançado de ofício. Neste caso deverá ser observado o disposto no artigo 173, I do CTN, repetido pela Lei nº 3.956/81 (COTEB-BA) no seu art. 107-A. Os exercícios autuados foram os de 2003 a 2008. O prazo que tem o fisco começa a contar a partir de 01/01/2004 e se encerra em 31/12/2008. O Auto de Infração foi lavrado em 21/07/2008.

Por fim, sendo tal matéria já sedimentada na jurisprudência deste CONSEF, permito-me transcrever o voto da Cons. Sandra Urânia Silva Andrade, proferido no Acórdão nº 0130-11/11 da 1ª CJF que, entendo, açambarca todos os aspectos ora postos no presente voto.

*Inicialmente, no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto aos períodos anteriores a julho de 2004, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:*

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.” Grifos nossos

*Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 01/07/2009, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2004, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2010 para efetuar o referido lançamento.*

*Registre-se que, embora o recorrente não tenha feito menção à Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOE de 20/06/2008 – registro feito apenas pela PGE/PROFIS em seu opinativo, a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a*

*prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

*No entanto, a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que, através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.*

Diante de tudo ora exposto, a matéria suscitada por esta 2ª CJF não pode ser acolhida.

O recorrente solicita a anulação da Decisão de 1º Grau em relação à infração 1 por entender que ela contrariou argumentos que apresentou. Entendo que este fato passa pela linha de posicionamento dos julgadores de 1º Grau. Em assim sendo, não é motivador de anulação da Decisão recorrida, mas sim, e caso aceito, de reforma da Decisão por esta CJF.

Em seguida, volta a requerer a nulidade da infração 2, uma vez que as operações autuadas não guardam qualquer relação com os dispositivos indicados pelos autuantes, ou seja, a descrição legal do fato está em desacordo com o seu enquadramento, havendo, portanto, obscuridade dos motivos da imputação. Inclusive a própria Decisão da JJF indica enquadramento legal e multa diferentes dos indicados no Auto de Infração, ou seja, art. 97, X, “b” do RICMS/97, com multa aplicada de 60% prevista no artigo 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96 a invés do art. 100, II e o art. 124 do RICMS/97 e multa enquadrada no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96.

Ao analisar o art. 39, do RPAF/BA denota-se presente todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração, e, no específico caso, da infração 02. Embora a descrição sumária da infração tenha sido descrita como “*Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a abril de 2005*”, ao descrevê-la, o autuante consignou que “*Contribuinte habilitado aos benefícios do Programa BAHIAPLAST (Resolução nº 16/2002, publicada no Diário Oficial de 30/10/2002 e revogada a partir de 12/03/2005 pela Resolução nº 02/05) relativos à créditos presumido, fixado em 41,1765% do imposto destacado o percentual a ser utilizado pela SANSUY S/A INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS nas saídas para o mercado estadual e de 50% nas operações de saídas interestaduais de laminados plásticos e flexíveis de PVC. O contribuinte, nas operações de devolução de vendas, cujas saídas se deram com o uso do benefício do crédito presumido (conforme percentuais acima) escriturou estas entradas com o aproveitamento da totalidade do ICMS destacado no documento fiscal de devolução, sem proceder o devido estorno do crédito de ICMS, anteriormente utilizado no LRAICMS, a título de crédito presumido, conforme os demonstrativos anexos. Vide: Anexo 03*”. Ou seja, determinou com segurança a infração que ora se imputa ao recorrente.

Afora tal situação, no levantamento fiscal, que compõe o Auto de Infração (Anexo 03 - DEMONSTRATIVO DE UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL INDEVIDO DE ICMS, DECORRENTE DE ENTRADAS DE PRODUTOS CUJAS SAÍDAS FORAM BENEFICIADAS COM CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO - PROGRAMA BAHIAPLAST – fl. 129/163), entregue ao recorrente, existe a descrição pormenorizada e clara da infração.

Assim, embora na descrição inicial da infração tenha ocorrido erro, ele foi prontamente sanado, não havendo qualquer motivação para se alegar desconhecimento do que se estar sendo imputado. Inclusive o próprio recorrente, desde sua defesa inicial, entendeu o que se estava a

exigir, como se depreende das fls. 666/667 dos autos. Afora que todos os elementos necessários à determinação da infração restam presentes, podendo ter o recorrente, fartamente, se defendido, caso fosse sua vontade. Registro ainda que, além de não vislumbrar qualquer dúvida quanto à infração, não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto exigido, pois a auditoria foi realizada com base na escrita fiscal do recorrente (RAICMS), o que torna a acusação correta.

Quanto a correção da multa feita pela JF, inicialmente observo que como o Auto de Infração é confeccionado por sistema de processamento de dados, ao indicar a descrição genérica da infração, automaticamente ele indica a multa. Mas, como cabe ao julgador a aplicação correta da mesma, este procedimento foi realizado.

E em qualquer momento, mesmo que se admitisse estar equivocado o fulcro da autuação, houve perfeito conhecimento por parte do recorrente do que se exige nesta infração 2. E, para tanto, relembro, neste momento, o § 2º do art. 18, do RPAF/BA que assim determina: *Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.* Tal situação supera, ainda, a indicação errônea do inciso do art. 97, do RICMS indicado pelos autuantes quanto às infrações 1 e 3.

Diante de tudo exposto, não houve qualquer fato para se aventar cerceamento do pleno exercício do direito de defesa, nem desobediência ao princípio do contraditório, não havendo qualquer vício que inquine de nulidade a ação fiscal, conforme exposto pelo recorrente.

O recorrente ainda requer a nulidade da infração 09, por entender que o procedimento fiscal não foi realizado corretamente, sendo que a JF não apreciou em sua totalidade seus argumentos e que a PGE/PROFIS não os entendeu.

Em primeiro é necessário que se distinga as situações.

Se, acaso, a JF não tivesse exposto com clareza e objetividade a sua Decisão, poderia ser motivo de anulação da Decisão e não de nulidade da ação fiscal. No mais, observo que ao julgador cabe a condução do processo e se todos os fatos arguidos pela parte não são necessários para o deslinde da matéria em julgamento, pode o juiz não apreciá-lo em sua totalidade desde que a sua Decisão seja fundamentada, como o foi.

Quanto ao entendimento do recorrente de que a PGE/PROFIS não entendeu corretamente seus argumentos, esta é posição pessoal e que em nada interfere na presente Decisão, já que tem ele natureza meramente opinativa.

Em terceiro e de igual forma, se, acaso, o procedimento fiscal para apuração do valor do imposto exigido não está correto, a situação é de improcedência da autuação e não de nulidade. E, mais uma vez, ressalto que esta posição é entendimento pessoal do recorrente.

No mérito passo a Decisão das infrações impugnadas na peça recursal.

**INFRAÇÃO 1 - Utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, previsto pelo Programa BAHIAPLAS que, após estornado, constituiu saldo de ICMS a recolher.**

O recorrente no período de 30/10/2002 até 12/03/2005 encontrava-se albergado pelo benefício concedido pelo Programa BAHIAPLAST através da Resolução nº 16/2002 do seu Conselho Deliberativo. Foi fixada à empresa a concessão da utilização de crédito presumido do imposto em 41,1765% nas suas operações de saídas internas e de 50% naquelas interestaduais em relação aos laminados plásticos e flexíveis de PVC. Em 12/12/03/2005 (Resolução nº 02/2005) este benefício foi revogado (cópias das Resoluções às fls. 210/211 dos autos).

Os autuantes, quando da fiscalização, levantaram todos os créditos presumidos a que tinha direito o recorrente no período de janeiro de 2003 a fevereiro de 2005, apensando aos autos amostragem do demonstrativo que consta no CD entregue (fls. 37/108). Apresentaram os valores dos créditos presumidos em todos os meses em que o mesmo foi utilizado a maior (fl. 36). Após, com base na escrita fiscal da empresa (LRAICMS) compuseram levantamentos onde provaram que



ajustando tais créditos presumidos (a maior) na escrita fiscal do contribuinte, existia imposto a recolher na forma que indicaram (VERIFICAÇÃO DA REPERCUSSÃO DO ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO – fl. 109 e fl. 36 – DEMONSTRATIVO DO SALDO DE ICMS A RECOLHER APÓS ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO UTILIZADO INDEVIDAMENTE NO LRAICMS).

Os valores a maior dos créditos presumidos encontrados em qualquer momento, mesmo na sua inicial, foram contestados pela empresa. O que ela sempre alega, inclusive no Recurso interposto, é que se os autuantes reconstituíram seu LRAICMS não poderiam desprezar aqueles meses onde, ao invés de utilizar os créditos presumidos a maior, utilizou a menos, o que desaguava na diminuição do débito do imposto exigido no mês de agosto de 2003 e março de 2005 (conforme impugnação de fl. 665). Refez o levantamento com base no seu RAICMS, indicando todos os meses nos exercícios de 2003 e 2004 e até fevereiro de 2005 (fls. 704/708) onde existiram créditos presumidos utilizados a maior e a menor e apresentou aqueles a menor em uma relação que fez na sua defesa (fl. 665).

Os autuantes a respeito deste argumento não discordaram, em qualquer momento, dos valores dos referidos créditos apresentados pelo impugnante. Entretanto, entenderam que a diferença daqueles créditos presumidos utilizados a menor não poderiam ser considerados, já que a Resolução nº 16/2002 somente teve vigência até março de 2005 conforme acima explicitado. Assim, a empresa não poderia solicitar junto a Secretaria de Fazenda Estadual o reconhecimento de qualquer valor de crédito presumido não utilizado tempestivamente (fl. 901).

A JJF comungou com o opinativo dos autuantes, apenas entendeu que a empresa poderia solicitar a restituição do valor do imposto recolhido a maior (pois utilizado crédito presumido a menor), com base no art. 173, do RPAF/BA. A PGE/PROFIS, quando se manifestou a respeito desta infração, concordou inteiramente com a Decisão proferida pela JJF.

No meu entender, neste específico caso somente posso concordar com o recorrente.

Em primeiro, o fato da Resolução nº 16/2002 ter perdido sua vigência em março de 2005 não significa dizer que os fatos geradores do imposto ocorridos de outubro de 2002 até março de 2005 não se encontravam por ela albergados. Se a empresa possuía, legalmente, tal direito, deve ele ser obedecido, observando-se os prazos decadenciais.

Em segundo, este Colegiado não pode aceitar, como normalmente não aceita, realizar qualquer compensação de créditos fiscais, pois este fato requer análise minuciosa do conta corrente fiscal de uma empresa, inclusive com a averiguação se eles já não haviam sido utilizados. Entretanto, no específico caso, o LRAICMS dos meses autuados foi reconstituído pelos autuantes. Diante deste refazimento, a empresa apresentou planilhas onde demonstrou todos os meses onde os créditos presumidos foram utilizados a menor e que não foram considerados pelos autuantes. Eles tomaram conhecimento destes levantamentos e, em qualquer momento, os contestou, o que se presume verdadeiras as informações apresentadas pelo impugnante (art. 140, do RPAF/BA).

Em terceiro o LRAICMS é o conta corrente fiscal de uma empresa. La consta os créditos e débitos para apuração do imposto na forma determinada pelos arts. 19 e 20, da Lei Complementar nº 87/96. Em assim sendo, tanto os débitos quanto os créditos apresentados erroneamente devem ser ajustados para a perfeita apuração do imposto a ser recolhido e/ou exigido, e que no caso não se caracteriza de fato como “compensação”.

E, por fim, é bom lembrar que o imposto ora exigido é o imposto mensal que foi pago a menor, já que foi utilizado crédito fiscal a maior.

Pelo exposto, acato as razões recursais de que o valor do imposto a ser exigido do mês de agosto de 2003 é de R\$18.309,71 ao invés de R\$21.444,23 (utilizados os créditos presumidos que não foram utilizados nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, e julho de 2003) e aquele do mês de março de 2005 passa de R\$44.340,53 para R\$31.139,38 (utilizados os créditos presumidos que não foram utilizados nos meses de dezembro de 2003, janeiro, março, abril, maio, junho, agosto, setembro, outubro, novembro de 2004, janeiro e fevereiro de 2005).

A infração é procedente em parte no valor de R\$108.512,06, conforme demonstrativo de débito a seguir.

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 01**

DATA OCORRÊNCIA	ICMS	MULTA (%)
31/08/2003	18.309,71	60
30/09/2003	14.132,76	60
31/10/2003	42.395,66	60
30/11/2003	2.534,55	60
31/03/2005	31.139,38	60
<b>TOTAL</b>	<b>108.512,06</b>	

INFRAÇÃO 2 – Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Na descrição dos fatos consta que o contribuinte, nas operações de devolução de vendas, cujas saídas se deram com o uso do benefício do crédito presumido escriturou estas entradas com o aproveitamento da totalidade do ICMS destacado no documento fiscal de devolução, sem proceder ao devido estorno do crédito de ICMS, anteriormente utilizado no LRAICMS, a título de crédito presumido, conforme os demonstrativos anexos. Anexo 03.

Não houve qualquer contestação do mérito da autuação. Examinada e analisada pela JJF foi ela mantida, o que, de igual forma, ora a mantenho, já que afastadas as arguições de nulidades apresentadas pelo recorrente.

INFRAÇÃO 3 – Recolhimento a menor do ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual ao invés da alíquota de 17%.

INFRAÇÃO 4 - Recolhimento a menor do ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias a consumidor final

O recorrente defende-se conjuntamente das duas infrações. Em assim sendo, ora também o faço.

Neste item da autuação e já em sede recursal, a empresa embora indique os CNPJ's de trinta e três empresas com uma coluna denominada "Análise do Documento Acostado" (fls. 1004/1007), apenas solicita a exclusão da autuação das seguintes empresa, com CNPJ nº 03654469/0001-32, 10570414/0001-00, 11610771/0001-17, 03242574/0001-64, 02152126/0001-07, 03534325/0001-42, 31127301/0001-04, 33520412/0001-01, 88665963/0001-55, 04910486/0001-56, 00240326/0001-96, 00604972/0001-95, 00900235/0001-30, 02227011/0001-34, 02453741/0001-53, 04180452/0001-53, 04355410/0001-06, 0454135/00001-16, 43217850/0001-59, 61287546/0002-40, 61399549/0001-95, 62203427/0001-44, 68425628/0003-34 e 71797930/0001-66, por entender que as mesmas são contribuintes do ICMS (vinte e quatro empresas).

Observe, inicialmente, que ao contrário do que afirmou o recorrente quando de sua manifestação ao opinativo da PGE/PROFIS, que este órgão jurídico em qualquer momento acatou as razões recursais. Seu pedido de averiguação dos fatos teve outra razão (busca da verdade material), a qual se alinhou esta 2ª CJF.

Quanto aos comentários insertos ("Análise do Documento Acostado") no demonstrativo elaborado na peça recursal (fls. 1266/1269), tenho a considerar:

O fato de algumas das empresas, que disse o recorrente, se encontrarem enquadradas no Simples Nacional, esta não é condição para que sejam elas, necessariamente, contribuintes do ICMS, pois o Simples Nacional, sendo uma "cesta de impostos", açambarca empresas com atividades no âmbito federal, estadual e municipal.

Também não posso dar guarida ao argumento de que como as empresas adquirentes possuíam inscrição cadastral, eram contribuintes do ICMS.

A inscrição de uma pessoa jurídica no cadastro da União (CNPJ) não significa que ela seja contribuinte de um imposto estadual, e no caso em lide, do ICMS. O que caracteriza o contribuinte do ICMS não é propriamente a sua inscrição estadual e sim que realize com

habitualidade operações de comercialização ou em volume que caracterize intuito comercial, conforme reza as determinações do art. 4º, da Lei Complementar nº 87/96, a seguir transcrita.

*Art. 4º Contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

E dispunha o RICMS/97:

*Art. 182. O que caracteriza ser determinada pessoa contribuinte do ICMS não é o fato de estar ou não inscrito no cadastro estadual, e sim o preenchimento dos requisitos do art. 36.*

*Art. 36. Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

Assim, não obstante a concessão de inscrição estadual colocá-las aptas a serem contribuintes deste imposto, não significa que de fato o são. E, no mais, ressalta-se que a inscrição estadual tem como outra finalidade a de que o contribuinte não seja considerado clandestino (art. 150, § 1º, do RICMS/97).

Afora tal circunstância, quando de uma operação comercial, por obrigação legal, deve o vendedor (remetente da mercadoria) averiguar a situação da empresa com que faz uma transação (obrigação tributária acessória), sob pena de arcar com as consequências inerentes ao ato que praticar em desobediência à norma legal. No caso, o recorrente, no momento destas operações realizadas, deveria ter observado a situação cadastral dos seus clientes. Tudo conforme art. 142, I, do RICMS/97 que assim determinava:

*Art. 142. Além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, são obrigações do contribuinte:*

*I - exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE);*

Também tenho a considerar que as informações disponibilizadas em sistemas *on line*, como o do SINTEGRA, permitem verificar a condição de todas as empresas, ou pelo menos, em caso de dúvida, exigir do adquirente as comprovações de que seja ou não de fato contribuinte do ICMS. Além do mais, imperioso destacar as determinações dos artigos 136 e 124 do CTN:

*Art. 136 – salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

Em relação a uma empresa possuir regime de apuração: NORMAL – REGIME PERIÓDICO tal regime e apuração, embora possa se referir ao ICMS, de igual forma se refere a outro tributo (ex: ISS).

E, por último, estando uma empresa, mesmo contribuinte do ICMS na condição de inapta (não habilitada) é ela considerada não contribuinte, conforme determinações do art.191, do RICMS/97, vigente à época e ora transcrito, estando sujeito às penalidades previstas na legislação tributária estadual.

*Art. 191. Será considerado clandestino qualquer estabelecimento comercial, industrial, produtor ou extrator que não estiver devidamente inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, ficando aqueles que assim se encontrarem sujeitos às penalidades previstas na legislação tributária estadual e, inclusive, à apreensão das mercadorias que detiverem em seu poder, ressalvados os casos em que seja dispensada a inscrição cadastral.*

*Parágrafo único. O contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, da regularidade cadastral do contribuinte que com ele promover transação comercial. – efeitos de 01/01/01 a 09/09/05 - pela Alteração nº 21 (Decreto nº 7886/00).*

Porém visando dar o correto prosseguimento à lide, esta 2ª CJF encaminhou os autos em

diligência para que os autuantes analisassem os argumentos recursais. Estes ratificam o procedimento fiscal, pois os adquirentes foram, em sua quase totalidade das vinte e quatro empresas contestadas (75%), empresas incluídas em anterior autuação (Auto de Infração nº 207103.0002105-2 - fls. 1663/1702), julgada Procedente e reconhecida pelo próprio recorrente que parcelou o imposto exigido. São estabelecimentos prestadores de serviços gráficos, publicidade, marketing, televisão, fotografia, de comunicação visual, aluguel de máquinas e equipamentos dentre outros. O restante (25%), todos os clientes têm as atividades/características idênticas aos 75% autuados anteriormente.

Como a diligência não foi realizada na forma requerida e diante das determinações do art. 2º, do RPAF/BA, realizei análise das vinte e quatro empresas contestadas pelo recorrente através das consultas do SINTEGRA trazidas pelo autuante e quando ele não as trouxe, busquei junto aquelas apresentadas pelo recorrente, bem como dos levantamentos elaborados pelos autuantes.

EMPRESAS COM IE NÃO HABILITADA ALÉM DE SEREM PRESTADORAS DE SERVIÇO

Nº	CNPJ	EMPRESA	ATIVIDADE	FLS. PAF	NÃO HABILITADA DESDE
01	00240326/0001-96	TBT Promoção de Eventos Com Rep. Ltda	sem atividade diante de sua condição de não habilitade	272	31/12/2003
02	03654469/0001-32	Bureau de Imagens Ltda	Edição e edição de produtos gráficos	297	07/11/2003
03	02152126/0001-07	Arlex Rio Publicidade Visual Ltda	sem atividade diante de sua condição de não habilitade	267	18/10/2004

- A TBT Promoções de Eventos Com e Rep Ltda, antes de sua inaptidão, em janeiro e março de 2003 realizou uma compra de pequena quantidade (fls. 215/216), além de em todo o período autuado somente ter realizado mais duas aquisições: em marco de 2004 (fl. 227) e junho de 2005 (fl. 240) demonstrando não somente que é uma empresa de eventos (fora do âmbito do ICMS), como também, que não realiza com habitualidade aquisições de mercadorias nem em volume que caracterize comercialização. Afora que o recorrente realizou operações de vendas mesmo a empresa estando com sua inscrição estadual desabilitada.
- A Bureau de Imagens Ltda não adquiriu qualquer mercadoria no período que se encontrava habilitada, somente o fazendo a partir de setembro de 2004 (fl. 229) em diante, quando já era inapta. E, mais uma vez com atividade fora do ICMS.
- A Arlex Rio Publicidade além de ser, como atesta seu nome, empresa de publicidade (fora do âmbito do ICMS) somente realizou cinco compras (fls. 215, 217, 218, 219 e 225) de pequeno volume, quando ainda ativa.

EMPRESA QUE SE ENCONTRAM INSERIDAS NO ANEXO 1 DO RICMS – LISTA SE SERVIÇOS

Nº	CNPJ	EMPRESA	ATIVIDADE	FLS. PAF
04	04910486/0001-56	Yellow Bureau Digital Ltda.	Instalações de anúncios	299
05	00604972/0001-95	Out Graphics Serv de Comunicação Ltda.	Outros serviços de publicidade	270
06	02227011/0001-34	Symmetros Comunicação Visual Ltda.	Outros serviços de publicidade	286
07	02453741/0001-53	MMT Marketing Brasil Ltda.	Agenciamento e locação de espaços publicitários	279
08	04355410/0001-06,	Tópico Coberturas Alternativas Ltda.	Aluguel de outras máquinas e equipamentos comerciais, industriais, elétricos ou não, sem operador	290
09	0454135/00001-16	M.A.G. & Associados Impressões Digitais Ltda.	Impressão de material para uso industrial, comercial e publicitário	303
10	61399549/0001-95	Fusão Laboratório Fotográfico Ltda.	Laboratórios fotográficos	284
11	62203427/0001-44	Fundação Jovem Profissional	Outras atividades associativas, não especificadas anteriormente	281
12	00900235/0001-30	N7Comunicação Visual Ltda	Agência de Publicidade e Propaganda	285
13	68425628/0003-34	Bureau Bandeirante de pré-Impressão Ltda.	Composição de matrizes para impressão gráfica	295
14	035343250001-42	Servsign e Silk Materiais e Serviços Ltda.	Impressão tipográfica, litográfica e off-set	293

EMPRESAS QUE O RECORRENTE DIZ QUE OS DOCUMENTOS GERAM CRÉDITO DE ICMS, CONFORME SINTEGRA

Nº	CNPJ	EMPRESA	ATIVIDADE	FLS. PAF
15	31127301/0001-04	Editora Vozes Ltda	edição integrada a impressão de livros”	1045
16	03242574/0001-64	Central de Produtos Digital Ltda	7499-3/99 Unidade Administrativa – Outros serviços prestados principalmente as empresas	287/1042
17	33520412/0001-01	Studio Alfa Artes Gráficas Ltda	Impressão de livros, revistas e outras publicações periódicas	1047.

ITEM 18 – CNPJ 43217850/0001-59 - IOB Informações Objetivas Publicações Jurídicas Ltda. (fl. 1258) – embora com IE tem por atividade econômica “edição de livros” (e como atividade secundária a edição de jornais e revistas (CNAE 58.12-3-00 e 58.12-3-000) O fato, da mesma apurar seus tributos por “NORMAL – REGIME PERIÓDICO” não o conduz, necessariamente, a ser contribuinte do ICMS. Portanto, aliando-se as duas situações, esta empresa não pode ser considerada contribuinte do ICMS.

ITEM 19 – CNPJ 61287546/0002-40 - Pia Sociedade de São Paulo (fl. 1257) – embora com IE tem por atividade econômica “Edição integrada à impressão de livros “ (CNAE 58.21-2-00) sem atividade secundária. Quanto a forma de apuração do tributo “NORMAL – REGIME PERIÓDICO” e as demais considerações feitas no item 18 são as mesmas.

As empresas abaixo relacionadas (das vinte quatro contestadas) têm as seguintes atividades:

ITEM 20 - CNPJ 04180452/0001-53 - SID Signs Suprimentos para Comunicação Visual Ltda. Nos autos não existe a consulta pública do SINTEGRA sobre este CNPJ. Ao consultar o levantamento fiscal percebe-se que o CNPJ indicado é o de nº 04180452/0001-53 (não encontrado na consulta realizada), porém tem a IE e o nome da empresa SIDI. Consultando a IE (582.592.658.115) é da empresa SID Signs Suprimentos para Comunicação Visual Ltda. que tem por atividade “comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou insumos agropecuários” e local do estabelecimento – SP (fl. 213)

ITEM 21 - CNPJ 71797930/0001-66 - Imagens Digitais Ltda. (fl. 1063). Tem como atividade econômica principal a “edição integrada à impressão de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” e por atividade secundária o “comércio atacadista de equipamentos de informática, fabricação de produtos de cartolina, papel cartão e papelão ondulado para uso comercial e de escritório, exceto formulários contínuos, edição de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” Embora consulta realizada posteriormente a autuação, esta é a informação que existe nos autos e trazida pelo recorrente.

ITEM 22 - CNPJ 10570414/0001-00 - Internacional Gráfica e Editora (fl. 1038/1039) – Tem como atividade econômica principal a “edição integrada à impressão de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” e por atividade secundária a “fabricação de produtos de cartolina, papel cartão e papelão ondulado para uso comercial e de escritório, exceto formulários contínuos, edição de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” Embora consulta realizada posteriormente a autuação, esta é a informação que existe nos autos e trazida pelo recorrente.

ITEM 23 – CNPJ 11610771/0001-17 - Gráfica e Editora Socolegios Ltda (fl. 1259, 1040/1041) Tem como atividade econômica principal a “edição integrada à impressão de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” e por atividade secundária a “fabricação de produtos de cartolina, papel cartão e papelão ondulado para uso comercial e de escritório, exceto formulários contínuos, edição de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” Embora consulta realizada posteriormente a autuação, esta é a informação que existe nos autos e trazida pelo recorrente e fiscalização.

ITEM 24 – CNPJ 88665963/0001-55 - Editora Litoarte Ltda. (fl. 1260, 1048). Tem como atividade econômica principal a “edição integrada à impressão de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” e por atividade secundária a “fabricação de produtos de cartolina, papel cartão e papelão ondulado para uso comercial e de escritório, exceto formulários contínuos, edição de cadastros, listas e de outros produtos gráficos” Embora consulta realizada posteriormente a autuação, esta é a informação que existe nos autos e trazida pelo recorrente e fiscalização.

Diante desta situação, restou patente de que haveria dúvidas concernentes as atividades das

empresas indicadas nos itens 15, 16 e 17 (empresas que o recorrente diz que os documentos geram crédito de ICMS, conforme SINTEGRA).

Não restam dúvidas a respeito da procedência da autuação em relação àquelas indicadas nos itens 01/14 e 18/19 (por não estarem incluídas no âmbito do ICMS ou por estarem inaptas).

Diante das suas atividades secundárias, as empresas constantes dos itens 20 a 24 exercem atividades no âmbito do ICMS, devendo assim, serem excluídas da autuação.

Com esta situação, mais uma vez os autos foram diligenciados, no caso para a ASTEC/CONSEF, visando dirimir as dúvidas existentes em relação aos itens 15, 16 e 17. Fiscal estranho ao feito esclareceu perfeitamente a situação, demonstrando que somente as empresas, Editora Vozes Ltda. e Studio Alfa Artes Gráficas Ltda. exercem atividades secundárias no âmbito do ICMS. Tais empresas foram excluídas da autuação.

De igual sorte foi solicitado que o diligente fiscal elaborasse demonstrativo referente às empresas dos itens 20 a 24 já que elas, de igual forma, devem ser excluídas da autuação, o que foi realizado.

Com este quadro, o ICMS exigido na infração 3 do presente PAF é da ordem de R\$381.606,89 e da infrações 4 de R\$91.081,67, conforme demonstrativos a seguir.

**DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 3**

DATA	VALOR DO AI SEM ITENS 15 E 16 (FL. 1317)	EXCLUSÕES ITENS 20 A 24 (FL. 1321)	ICMS EXIGIDO
jan/03	32.317,00	501,00	31.816,00
fev/03	17.905,56	1.215,00	16.690,56
mar/03	12.881,00	2.276,00	10.605,00
abr/03	16.058,00	1.267,00	14.791,00
mai/03	10.751,00	1.905,00	8.846,00
jun/03	18.852,00	4.115,00	14.737,00
jul/03	24.061,00	948,00	23.113,00
ago/03	8.919,00	543,00	8.376,00
set/03	7.869,00	243,00	7.626,00
out/03	8.381,00	1.389,00	6.992,00
nov/03	19.094,00	2.780,00	16.314,00
dez/03	13.378,00	1.759,00	11.619,00
jan/04	7.525,00	1.479,00	6.046,00
fev/04	7.765,00	2.164,00	5.601,00
mar/04	5.742,00	686,00	5.056,00
abr/04	4.601,00	164,00	4.437,00
mai/04	4.266,00	1.211,00	3.055,00
jun/04	2.986,00	186,00	2.800,00
jul/04	3.771,00	170,55	3.600,45
ago/04	2.796,00	306,00	2.490,00
set/04	18.233,00	2.434,00	15.799,00
out/04	11.172,00	4.109,00	7.063,00
nov/04	25.769,00	3.583,00	22.186,00
dez/04	13.677,00	3.908,00	9.769,00
jan/05	13.372,00	931,00	12.441,00
fev/05	6.840,00	865,00	5.975,00
mar/05	9.578,00	2.624,00	6.954,00
abr/05	11.303,00	6.817,00	4.486,00
mai/05	13.106,00	5.991,00	7.115,00
jun/05	5.663,00	50,00	5.613,00
jul/05	24.660,00	2.129,12	22.530,88
ago/05	15.679,00	3.190,00	12.489,00
set/05	14.912,00	1.852,00	13.060,00
out/05	14.147,00	2.257,00	11.890,00
nov/05	9.135,00	120,00	9.015,00
dez/05	10.704,00	94,00	10.610,00
<b>TOTAL</b>	<b>447.868,56</b>	<b>66.261,67</b>	<b>381.606,89</b>

**DEMONSTRATIVO INFRAÇÃO 4**

DATA	VALOR DO AI SEM ITENS 15 E 16 (FL. 1318)	EXCLUSÕES ITENS 20 A 24 (FL. 1322)	ICMS EXIGIDO
jan/03	13.157,00	79,37	13.077,63
fev/03	2.790,00	215,04	2.574,96
mar/03	2.459,00	347,00	2.112,00
abr/03	4.269,00	215,54	4.053,46
mai/03	2.467,00	323,94	2.143,06
jun/03	3.807,00	699,57	3.107,43
jul/03	9.251,59	132,56	9.119,03
ago/03	1.672,00	88,09	1.583,91
set/03	1.781,00	41,38	1.739,62
out/03	1.630,55	236,23	1.394,32
nov/03	4.306,00	472,71	3.833,29
dez/03	2.603,06	296,00	2.307,06
jan/04	1.367,00	272,75	1.094,25
fev/04	2.430,73	367,00	2.063,73
mar/04	1.195,53	135,00	1.060,53
abr/04	803,00	-	803,00
mai/04	1.023,00	205,88	817,12
jun/04	499,00	27,68	471,32
jul/04	454,33	28,99	425,34
ago/04	499,81	77,19	422,62
set/04	5.414,57	413,00	5.001,57
out/04	2.934,00	698,00	2.236,00
nov/04	5.305,00	607,00	4.698,00
dez/04	2.113,00	663,00	1.450,00
jan/05	2.342,00	158,00	2.184,00
fev/05	1.286,00	243,66	1.042,34
mar/05	2.582,00	445,51	2.136,49
abr/05	1.904,00	1.156,00	748,00
mai/05	2.954,00	1.018,00	1.936,00
jun/05	1.279,00	8,61	1.270,39
jul/05	3.992,00	385,30	3.606,70
ago/05	3.087,93	537,00	2.550,93
set/05	2.792,00	388,00	2.404,00
out/05	2.183,00	383,68	1.799,32
nov/05	1.736,00	20,00	1.716,00
dez/05	2.114,25	16,00	2.098,25
<b>TOTAL</b>	<b>102.484,35</b>	<b>11.402,68</b>	<b>91.081,67</b>

INFRAÇÃO 9 – trata de saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção.

No seu Recurso a empresa somente se insurge a respeito do CPV – Custo do Produto Vendido. Explica de que os autuantes ao efetuarem o cálculo do percentual correspondente a matéria-prima, mão de obra direta, mão de obra indireta, energia elétrica e serviço de utilidades utilizaram o CPV da empresa como um todo e não apenas o correspondente às atividades exclusivamente desenvolvidas pela unidade da Bahia, aplicando presunções já que consideraram os dados da empresa como um todo. Por consequência, o custo encontrado após a estimativa efetuada pelos autuantes não representam a realidade das operações fabris realizadas na Bahia, não podendo ser utilizado para o cálculo do imposto devido nas transferências interestaduais, constituindo-se tal procedimento em uma espécie de arbitramento não autorizado pela legislação tributária estadual.

Em primeiro não é verdadeira a afirmativa de que a JJF não apreciou o argumento de defesa a respeito do CRV, como se denota no relatório do presente Acórdão.

Em segundo, para entender a situação trazida pelo recorrente, necessário que se tenha a informação de como foi realizada a ação fiscal e extraído da informação fiscal (fls. 912/915) e do relatório do Acórdão da JJF.

O Custo de Produção declarado na coluna quinze do ANEXO 09 (fls. 527/539) foi levantado e

fornecido pelo próprio Contribuinte à fiscalização no curso da ação fiscal através do relatório “*FICHA DE ESTOQUE - Custo de Matéria-Prima (considerado neste item, Mat. Secundário e Embalagem) , Mão-de-obra.*”, do qual foi retirado uma pequena amostra para melhor entendimento do documento e acostado ao PAF (fls. 563/ 589). Observam os autuantes que tomaram tal Decisão uma vez que a totalidade do relatório é constituída de um volume extraordinário de papéis, separados em dezenas de enormes fichários. Registram que, se observado o relatório “*FICHA DE ESTOQUE - Custo de Matéria-Prima (considerado neste item, Mat. Secundário e Embalagem) , Mão-de-obra.* “*verifica-se que o mesmo foi elaborado a pedido dos Auditores Fiscais do Estado da Bahia, no decorrer da ação fiscal, de forma a atender precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA e por este motivo traz, em destaque, o texto seguinte: ”Custo de Matéria-Prima (considerado neste item, Mat. Secundário e Embalagem) , Mão-de-obra.”*

Registram que o próprio Contribuinte, por meio de seu Analista de Estoque, chancelou (fls. 566/ 589), a pedido da fiscalização, uma amostra impressa para melhor entendimento do documento em tela. O Contribuinte forneceu todos os relatórios “*FICHA DE ESTOQUE - Custo de Matéria-Prima (considerado neste item, Mat. Secundário e Embalagem) , Mão-de-obra.* “, em meio eletrônico também, conforme se comprova às fls. 562 do PAF. Portanto, a referida ficha foi elaborada pela empresa em atenção à solicitação do fisco para atender precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA.

Informam, ainda, de que o contribuinte ao apresentar CPV da empresa o fez como um todo e não tão somente da unidade da Bahia, a exemplo das fls. 557, 559 e 561 dos autos e não alertou a fiscalização para o fato. Entretanto, ao analisarem o custo da energia elétrica, perceberam o equívoco perpetrado pela empresa (custo de energia menor do que aquele consignado no CPV). Assim, procurando suprir a necessidade de informações, solicitaram junto ao pessoal que gerencia o banco de dados – CPD. Este, por sua vez, disponibilizaram elementos da base de dados para que o pessoal que gerencia o custo dos estoques pudesse elaborar o relatório “*FICHA DE ESTOQUE*”, que atendesse precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA. Por este motivo, para que ficasse bem caracterizado, acrescentaram ao final, em destaque, o texto seguinte: “*Custo de Matéria-Prima (considerado neste item, Mat. Secundário e Embalagem) , Mão-de-obra.*”

Portanto, com a “*FICHA DE ESTOQUE - Custo de Matéria-Prima (considerado neste item, Mat. Secundário e Embalagem) , Mão-de-obra.* que atende precisamente ao disposto no art. 56, V, b do RICMS/BA, não mais precisaram de qualquer CPV, pois, os custos das mercadorias produzidas já estavam ajustados unicamente considerando os valores de matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra.

Todas estas informações restam consignadas na informação fiscal e desde o início do processo em curso, em qualquer momento foram elas contestadas pela empresa, que se limitou, sempre, a afirmar que o CPV apurado era de todas as suas fábricas, não trazendo, aos autos qualquer prova do que alegava, sequer por amostragem, mesmo dispondo de todas as informações e documentos gerados por seu sistema de apuração de custos.

Em assim sendo, falece de consistência o argumento recursal de que nas fichas de estoques continuava a existir o CPV de todas as fábricas do grupo empresarial. O erro existente nelas foi detectado. Pedido que a empresa consertasse. Disse ela que fez já que forneceu ao fisco tais fichas. Neste momento não é mais argumento plausível a ser considerado.

No entanto, os autuantes não se limitaram a utilizá-la. Equivocadamente realizaram ajustes que, como disseram na sua informação fiscal, beneficiou a empresa autuada. Ou seja, aplicaram nos valores informados no “*DEMONSTRATIVO DO VALOR DA PARCELA DE CUSTO DE PRODUÇÃO, EM PERCENTUAL. ADMITIDA NO CÁLCULO DO VALOR DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE PRODUTO*” (fls. 554), que serviu para obter o custo da mão de obra, insumos, material secundário e embalagens, uma proporção (percentual) sobre o custo total de cada produto. Ressaltam de que esta situação é de fácil percepção, bastando que se multiplicasse a coluna dezesseis do



“DEMONSTRATIVO DE SAÍDAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS EM TRANSFERÊNCIAS PARA ESTABELECIMENTO DO MESMO TITULAR ...” (fls. 527/539) por 100% ao invés de 90% como feito para se provar o que afirma. Deu exemplos (fls. 924/926) onde se verifica que se não tivesse havido a aplicação do referido percentual (90%) o valor do imposto a ser exigido seria a maior.

O recorrente utilizando-se desta situação (coluna dezesseis do demonstrativo de fl. 554), afirma que houve arbitramento da base de cálculo.

De fato, já que as fichas de estoques estavam ajustadas pela própria empresa, não haveria necessidade de haver no referido demonstrativo a coluna ora nominada, inclusive para não se ter discussão desta ordem. Porém no específico caso, quem perdeu com o erro perpetrado foi o Estado e não o recorrente que se beneficiou em recolher imposto a menor. Não vejo motivação para a alegação recursal já que o que denominou de “arbitramento” foi, tão somente, desfavorável ao Erário.

Mantida a Decisão recorrida.

INFRAÇÃO 11 – utilização indevida de crédito fiscal do ICMS relativo à entrada de bem ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Anexo 11 às fls. 599/604.

O fisco ao analisar o CIAP da empresa percebeu que ela escriturava material de uso e consumo pela legislação estadual como ativo imobilizado. Glosou tais créditos fiscais.

Os produtos autuados foram entre outros: aparelhos de ar condicionado, estante de ação, bateria reserva, ferramentas e aparelhos, carrinhos para transporte, bebedouro, carreta de extintor CO, multímetro digital, painel elétrico eletrônico, sistema de rádio amperímetro analógico, máquina de calcular, osciloscópio analógico, microfone, aparelhos de telefone (fixo e celular), software's, caixa de som, escada de ferro, indicador controlador de temperatura, cronometro digital, rolamentos, molas helicoidais, fabricar capela para balança, armadilhas luminosas para insetos diversos tipos de anéis, trava, lanterna, estabilizador, divisórias, aparelhos de teste, etc.

O recorrente se insurge contra esta infração por entender que todos os bens são utilizados na produção e se trata, em sua maioria, de aparelhos e instrumentos (imobilizados) que embora não consumidos no processo produtivo estão alocados junto ao processo produtivo (área de produção). Para corroborar sua interpretação a respeito da matéria, traz aos autos o Parecer nº 17813/2008, de 16/09/2008 da Diretoria de Tributação da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia as IN CAT 1, de 25/04/2001 e IN CAT 2, de 07/11/2000 do Estado de São Paulo.

Não se contesta que a Constituição Federal determina de que o ICMS é não cumulativo (art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88). Entretanto, este mesmo artigo e parágrafo constitucional também determina (inciso XI, “c”) que cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do imposto. A Lei Complementar nº 87/96, em obediência ao comando constitucional, assim também se posiciona (art. 19 e 20). Entretanto, no seu art. 33 veda a utilização dos créditos fiscais provenientes das aquisições de matérias de uso e consumo até 01/01/2020 (alteração dada pela Lei Complementar 138, de 2010). Em assim sendo, estabeleceu regramento para a compensação do crédito fiscal quando das aquisições de bens para uso e consumo, regramento este fielmente absorvido pela legislação estadual (Lei nº 7.014/96 - art. 29, § 1º, II, § 2º, § 3 e art. 30, III).

Ao regulamentar as determinações da Lei nº 7.014/96, o RICMS/97 (regulamento vigente quando dos fatos geradores) no art. 93, inciso V, “b” define o que seja material de uso e consumo: *mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96) e no § 1º, I, do citado artigo determina que: Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: 1 - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b)*

*sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.*

Diante destas determinações, o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual tem cunho restrito, não comportando ampliações para abranger materiais (ou mesmo imobilizados) empregados em processos que não estejam diretamente vinculados à produção. E tal entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e acima nominadas, pois, no meu entender, o legislador, quando assim se posicionou, estava a distinguir “insumo” (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço - matéria prima e produtos intermediários) de “material de uso e consumo”. No mais este é o caminho que tem percorrido este Conselho de Fazenda, ou seja, entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal, conforme diversas decisões deste Colegiado e, especialmente a do Acórdão CS Nº 0196-21/02.

Na situação dos autos, e em obediência a norma tributária posta e decisões deste Colegiado é necessário que seja observada a efetiva utilização, na atividade fabril do autuado, dos produtos cujos créditos foram glosados.

Ao analisar os levantamentos fiscais, os produtos neles constantes (conforme já nominados) e diante da legislação vigente são considerados bens tipicamente de bens de uso e consumo, não tendo relevância, no caso, se estão instalado no setor de produção da empresa.

Em relação ao Parecer da DITRI nº 17813/2008, de 16/09/ 2008 (fls. 1066/1067), ao contrário do que alega o recorrente, trata ele de aquisição de um veículo para uso comercial e administrativo, cuja resposta daquela diretoria foi pela glosa do crédito já que o veículo também era utilizado pelo setor administrativo. Além do mais, a atividade do consulente é comercial onde o veículo tem a função de manter a sua operacionalidade. Assim, não se presta a ser paradigma da situação em apreço.

Quanto às IN CAT 1, e IN CAT 2, de 07/11/2000 do Estado de São Paulo trazidas pelo recorrente para dar lastro aos seus argumentos, observo que é legislação estadual de São Paulo, portanto inaplicável, legalmente, ao Estado da Bahia.

Por tudo exposto, tais produtos não geram direito a utilização de crédito fiscal, sendo considerados materiais de uso e consumo e, por consequência, correta as suas glosas.

Mantida a Decisão recorrida quanto à esta infração.

Passo a apreciar o Recurso de Ofício interposto.

A Infração 5 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Todas as considerações feitas quando da apreciação do Recurso Voluntário a respeito da base legal sobre material de consumo e, conseqüentemente, a vedação da utilização de seus créditos fiscais (infração 11) aqui também são pertinente.

Porém a empresa comprova, nesta infração, inclusive aceito pelos autuantes que refizeram o demonstrativo de débito, de que os seguintes produtos se constituem matéria prima ou produto intermediário ou material de embalagem:

Fita isolante de PVC 19x20 Anti-chama - os filmes de PVC produzidos são vendidos em rolos ou bobinas, sendo tais rolos formados em tubetes de papelão. No início do processo de bobinamento dos filmes de PVC, eles precisam ter aderência aos tubetes para que o bobinamento seja feito de forma uniforme. Assim a fita isolante de dupla face é aplicada ao longo do tubo de papelão para permitir a aderência entre o filme de PVC e o tubete e a correta formação da bobina.

Composto granulado p/ limpeza – a empresa esclareceu que no seu processo produtivo é utilizada uma extrusora e que na produção dos filmes há uma alternância entre filmes com

diferentes características, principalmente a cor (branca, cristal, cinza, azul, preto, dentre outras). Que no intervalo de produção de uma determinada cor e outra, o equipamento é operado com a alimentação de um composto granulado de PVC para que todo material da cor que estava sendo produzida seja retirado do sistema, preparando-o para operar e produzir com outro tipo de produto, com cor diferente. Argumentou, ainda, que este composto granulado é constituído pelo mesmo material utilizado no processo produtivo (PVC) e a mistura dele com o material que foi retirado do sistema ainda serve como matéria-prima e é reciclado, mas sem possibilidade na produção de outro produto que não seja o da cor preta.

Luva, curva, joelho, tubo, cap e anel KNT – a empresa produz o chamado de biodigestores para saneamento e aproveitamento bioenergético, aplicado no tratamento de efluentes, transformando em biofertilizantes os dejetos provenientes da suinocultura, avicultura, dentre outros. Os biodigestores produzidos apresentam caixas de distribuição e tubulações que permitem o abastecimento com os dejetos e encaminhamento do biofertilizante para as lagoas também revestida com manta, possuindo, também tubulações necessárias para o transporte do biogás, sendo também fabricante das tubulações utilizadas para alimentação de dejetos e para a saída dos gases ou do biofertilizante. De igual forma, além da fabricação de tais produtos, é também responsável por fornecer o projeto, inclusive os desenhos. Acrescenta que as luvas, curvas, joelhos, tubos, caps e anéis KNT que adquire são componentes do sistema biodigestor que é formado por lonas, tubulações, mantas e geomembranas.

Diante deste quadro, somente posso me alinhar com a Decisão prolatada pela JJF.

A infração 6 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS decorrente de diferença de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Esta infração tem efetiva correlação com a infração 5, já que as mercadorias e períodos são os mesmos. Diante da Decisão acima prolatada, nada mais há de ser discutido e a Decisão de 1º Grau é mantida.

Na infração 8 a empresa é acusada de ter deixado de recolher ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza de operação “Exportação”, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação.

Restou provado nos autos a efetiva exportação das mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais nº 65.514; 72.662, 73.872 e 90.040.

Em relação às Notas Fiscais nºs 93.030, 94.376, 99.470 e 99.472, após análise das peças processuais, a JJF constatou que a Nota Fiscal nº 93.030 está relacionada com a Nota Fiscal nº 93.032; a Nota Fiscal nº 99.470 está relacionada com a Nota Fiscal nº 110.680 e a Nota Fiscal nº 99.472 está relacionada com a Nota Fiscal 110.681, as quais sofreram tributação como comprovou o autuante ao esclarecer que tais documentos tiveram como natureza da operação o código 7.101, ou seja, venda de produção do estabelecimento para o exterior por terem sido pagas em moeda conversível (comprovado através de um dos contratos de cambio firmado com a AGCERT International - doc. 43), sendo que as vendas faziam parte de um programa de assistência internacional para o desenvolvimento do uso de biodigestores por produtores locais. Que as mercadorias seriam destinadas ao mercado interno, conforme indicado no campo observações das Notas Fiscais 93.030, 94.376, 99.470 e 99.472 (doc. 44). E, conforme indicado nas notas fiscais de exportação, as mercadorias foram remetidas para os produtores rurais através de notas fiscais tributadas normalmente, conforme comprovou (doc. 45).

Assim, acertadamente as excluiu da autuação, inclusive com o apoio dos próprios autuantes.

Mais uma vez, a Decisão da JJF não merece sofrer qualquer reforma.

Por tudo exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para julgar procedente em parte as infrações 1, 3 e 4 e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, conforme demonstrativo resumo a seguir:

INF.	DECISÃO	ICMS	MULTA (%)	M.ACESSÓRIA
01	P. PARTE	108.512,06	60	
02	PROCEDENTE	385.208,28	60	
03	P. PARTE	381.606,89	60	
04	P. PARTE	91.081,67	60	
05	P. PARTE	13.301,62	60	
06	P. PARTE	23,50	60	
07	PROCEDENTE	0,00	-	140,00
08	P. PARTE	15.996,18	60	
09	PROCEDENTE	161.648,68	60	
10	PROCEDENTE	1.886,92		
11	PROCEDENTE	67.558,86	60	
<b>TOTAL</b>		<b>1.226.824,66</b>		<b>140,00</b>

#### VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência e mérito da infração 4)

No tocante à preliminar de decadência suscitada pela Recorrente, divirjo da Nobre Relatora, toda a problemática no campo do direito tributário ocorre por conta das disposições contidas no parágrafo 4º, do art. 150, e o inciso I, do art. 173, do CTN, *in verbis*:

“Art. 150. (...)

*Parágrafo 4º. Se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

Por mais que ainda haja alguma divergência sobre o tema, não se pode negar é que a competência para definir prazos decadenciais já está pacificada. Está expresso na Constituição Federal de 1988 que somente lei complementar pode disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, conforme se depreende do seu art. 146, III, “b”:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

(...)

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.*

Segundo já definiu o Supremo Tribunal Federal, a Lei Complementar mencionada pela Constituição Federal é CTN, cujas normas prevalecem, inclusive, sobre a Lei de Execução Fiscal, como, aliás, leciona Leandro Paulsen:

*“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).*

Como dito acima, esse é o entendimento que prevalece no STF, *ex vi* do aresto a seguir transcrito:

*“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).*

Ademais, a Súmula Vinculante nº 08, através da qual cristalizou-se o entendimento de que são inconstitucionais os arts. 5º, do Decreto-Lei 1.569/77, e 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, utilizando-se

justamente o fundamento de que a prescrição e a decadência são matérias reservadas a Lei Complementar de âmbito nacional.

Sabe-se bem que o efeito vinculante é atributo exclusivo do verbete, não atingindo a fundamentação. Todavia, não se pode fechar os olhos para o entendimento adotado pela mais alta Corte de Justiça do nosso país, há muito tempo, vale frisar, como se as decisões judiciais não passassem de mera recomendação.

Nesse contexto, em termos de decadência, as normas do CTN devem prevalecer sobre as disposições constantes do COTEB.

Ainda sobre o tema, como dito acima, o CTN trouxe duas regras no que concerne ao termo *a quo* do prazo decadencial – o art. 173, I e o §4º do art. 150 – competindo ao intérprete decidir quando ocorrerá o lançamento por homologação (no momento da ocorrência do fato gerador) e quando ocorrerá o lançamento de ofício (dilatando o termo *a quo* para o primeiro dia útil do exercício seguinte).

Não há dúvidas que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual os créditos lançados do exercício de 2003, até a data de 23 de julho do referido ano, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, em sede de preliminar, para reconhecer a decadência dos lançamentos realizados cujos fatos geradores ocorreram até a data de 04 de abril de 2008, relativos às Infrações 1 e 4.

Ademais, com a devida vênia, também divirjo da Ilma. Relatora no que se refere à parte da Infração 4.

Isto porque, não me restam dúvidas de que as empresas de CNPJ 43217850/0001-59 - IOB Informações Objetivas Publicações Jurídicas Ltda. (fl. 1258) e CNPJ 61287546/0002-40 - Pia Sociedade de São Paulo (fl. 1257) são efetivamente contribuintes de ICMS, razão pela qual entendo que as mesmas devem ser excluídas da autuação.

Veja que a Nobre Relatora, esclareceu que, nos termos do art. 182 do RICMS/97 o que caracteriza ser determinada pessoa contribuinte do ICMS não é o fato de estar ou não inscrito no cadastro estadual, e sim o preenchimento dos requisitos do art. 36.

Por sua vez, o art. 36 dispõe que:

*Art. 36. Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.*

Em que pese a clareza da sua análise, acabou por manter no lançamento fiscal as operações realizadas com as respectivas empresas sob o fundamento de que o CNAE das mesmas é de edição de livros.

Entretanto, desconsiderou fato notório e facilmente verificável, como o foi nesta assentada de julgamento, qual seja o de que ambas as empresas efetivamente editam livros para comercialização.

Ressalte-se que a primeira delas, inclusive, a IOB é nacionalmente conhecida pela edição de livros e periódicos tributários.

Uma simples análise nos sites das respectivas empresas (<https://www.iob.com.br/> e <http://www.paulus.com.br/portal/>) demonstram que, sem sombra de dúvidas, as respectivas empresas efetivamente realizam a comercialização de produtos, razão pela qual, figuram como contribuintes do ICMS.

Outrossim, apenas por eventualidade, que não se sustente que a consulta formulada não comprova que à época dos fatos geradores as empresas eram contribuintes do ICMS, já que a própria ASTEC e o voto da relatora, tomam como base consultas formuladas no ano de 2010, ou seja, muito posteriores aos fatos geradores.

Assim, por entender que o princípio da verdade material foi desrespeitado, acompanho o voto da relatora parcialmente, e especificamente quanto à Infração 4, voto pela exclusão das operações realizadas com as empresas CNPJ 43217850/0001-59 - IOB Informações Objetivas Publicações Jurídicas Ltda. (fl. 1258) e CNPJ 61287546/0002-40 - Pia Sociedade de São Paulo (fl. 1257), razão pela qual voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299314.0001/08-3**, lavrado contra **SANSUY S/A - INDÚSTRIA DE PLÁSTICOS (SANSUY DO NORDESTE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.226.824,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista no inciso XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência e mérito da infração 4) - Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência e mérito da infração 4) - Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

DANIEL RIBEIRO SILVA - VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar de decadência e mérito da infração 4)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS