

PROCESSO - A. I. N.º 269194.0062/15-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A. (BAHIA PULP)
RECORRIDOS - BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A. (BAHIA PULP) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n.º 0123-02/16
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/10/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0335-12/17

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA. Exoneração parcial por adequação da multa, devido alteração legal. Aplicação retroativa com base no artigo 106, II, “c” do CTN. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE PESSOAL. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO ICMS POR PRESUNÇÃO LEGAL EM DECORRÊNCIA DA CONSTATAÇÃO DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. VALOR DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. No caso concreto, o fato de no levantamento de estoque ter detectado entradas não contabilizadas de insumos, implica na presunção legal de que o contribuinte se utilizou de receitas de vendas anteriores, não oferecidas à tributação, para a aquisição destes insumos, cabendo-lhe o ônus de provar a improcedência da presunção, o que não ocorreu. Restabelecido o valor original da infração. Razões do Recurso Voluntário insuficientes para elidir a exação. Modificada a Decisão recorrida. 4. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A exoneração parcial decorreu da comprovação de retorno de parte das mercadorias remetidas para conserto no prazo legal e de venda de bem do ativo imobilizado enquadrado na hipótese de redução da base de cálculo. Razões recursais insuficientes à reforma. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0123-02/16, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido, consoante art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$2.217.610,28, em razão da constatação de sete irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações 1, 5 e 6, e objeto do Recurso Voluntário as exações 4, 5 e 6, a seguir descritas:

INFRAÇÃO 1 - Multa no valor de R\$348.815,17, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias

sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

INFRAÇÃO 4 - Utilizou indevidamente crédito fiscal, no valor de R\$345.448,67, referente a aquisição de Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012. Consta que “Estabelecimento é contratante da prestação de serviço de transporte de seu pessoal e retém ICMS ST por estas operações, porém veio a utilizar como crédito fiscal os mesmos valores recolhidos, conforme se vê em planilha anexada. A legislação baiana de ICMS não prevê hipóteses de utilização de crédito desta espécie.”

INFRAÇÃO 5 - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$245.951,75, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2012.

INFRAÇÃO 6 - Deixou de recolher ICMS, no valor R\$1.011.507,35, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, referentes a saídas de materiais para conserto ou para beneficiamento ou industrialização sem a comprovação do necessário retorno, assim como saídas sem tributação onde não havia previsão de dispensa de exigência de recolhimento do imposto na legislação baiana.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$1.495.809,26, tendo inicialmente consignado que o sujeito passivo efetuou o pagamento das infrações 1, 2, 3 e 7 (fls. 142/143) e no mérito tecida os seguintes entendimentos:

Em relação à infração 1, foi consignado que, apesar de reconhecida pelo sujeito passivo, cumpre observar de ofício que o percentual da multa utilizada para o cálculo do débito, constante no artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, foi modificado para o percentual de 1%, conforme alteração promovida pela Lei nº 13.461/2015. Desta forma, o percentual da multa aplicada para o cálculo do débito do citado item, cabe, com base no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica. Assim, a JJF concluiu que a infração 1 é subsistente em parte no valor de R\$34.881,52.

Quanto à infração 4, a JJF a julgou procedente diante das seguintes considerações:

A imputação diz respeito a apropriação indevida de crédito fiscal, no valor de R\$345.448,67, referente a Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária.

A conclusão fiscal está baseada na constatação de que o estabelecimento autuado é contratante da prestação de serviço de transporte de seu pessoal e retém ICMS ST por estas operações, porém utilizou como crédito fiscal os mesmos valores recolhidos, conforme planilha anexada às fls.41 a 43.

Quanto ao transporte de matérias primas, materiais intermediários e de embalagem, não há dúvida de que o direito ao crédito do ICMS incidente sobre os serviços de transportes contratados, como bem ressaltou o autuado, já era admitido pelo art. 93, III, “c” e §1º, I, como também no art. 97, II, “c”, ambos do RICMS/97, dispositivos aplicáveis aos fatos geradores ocorridos de 31/01/2011 a 31/03/2012, e o artigo 309 do RICMS/2012, já garantiam o direito ao crédito quando o serviço de transporte contratado estivesse vinculado à atividade da empresa.

No caso, a tese defensiva é que os serviços de transportes de pessoal contratados pela empresa estão intrinsecamente relacionados à atividade industrial por ela desenvolvida, pois, como os operários são parte fundamental na planta de produção da empresa, caso não fosse contratado o serviço de transporte para levá-los de suas residências até a fábrica não seria possível a obtenção do produto final.

Ou seja, entende o sujeito passivo que o serviço de transporte contratado está vinculado ao seu processo de industrialização, por considerar que a mão de obra é tão essencial no processo industrial como os insumos e a matéria prima.

A jurisprudência do CONSEF em matérias semelhantes à presente, é no sentido de que o serviço de transporte de pessoal constitui custo da empresa industrial, mas, não goza do direito ao crédito fiscal, a exemplo dos Acórdãos CJP 0159-12/03; JJF 334-01/03; CJP 0102-11/03; JJF nº 0458- 01/02 e CJP 0182-11/14; JJF 0152-05/13, inclusive o e do Acórdão da Câmara Superior do CONSEF nº CS 0222/00, que adota para proferir o voto em relação a este item da autuação:

[...]

Com base na jurisprudência transcrita, concluo que foi correto o procedimento da fiscalização em não

homologar o procedimento do autuado na utilização do crédito fiscal decorrente do serviço de transporte de pessoal.

Restando caracterizado que o procedimento do autuado não encontra amparo na legislação tributária nem na jurisprudência do CONSEF, fica mantido o lançamento pela sua procedência.

Inerente à infração 5, após realização de inúmeras diligências, a JJF concluiu pela procedência parcial da exação, diante das seguintes considerações:

O lançamento em discussão deste item diz respeito a ICMS que o autuado teria deixado de recolher, cujo fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, referente ao exercício fechado de 2012. Trata-se de estabelecimento industrial. Consta que o levantamento foi feito com base nas matérias-primas e nos produtos acabados.

A Portaria 445/98 disciplina o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria e quando ocorre a existência de omissões de mercadorias tanto de entradas como de saídas, deve ser cobrado o imposto da omissão de maior valor.

Cabe ressaltar que o levantamento quantitativo de estoques em estabelecimento industrial requer cuidados especiais. Diferentemente do levantamento quantitativo de estoques em empresa comercial, em que se trabalha geralmente com elementos homogêneos indicativos dos estoques, entradas e saídas, no caso de estabelecimento industrial os dados são mais complexos, por envolverem matérias-primas que se convertem noutros produtos de nomenclatura diversa, com outros critérios de quantificação, além de outros fatores relativos a índices de produção, perdas, etc.

Neste processo, o trabalho fiscal constatou, diferenças tanto de entradas (ADITIVO FILTR BEROL VISCO; ÁCIDO SULFÂMICO E ENXOFRE SÓLIDO PUREZA 99,5%), no montante de R\$1.446.775,01, como de saídas de mercadorias (PERÓXIDO DE HIDROGÊNIO 0%), no montante de R\$ 1.162.189,68, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas com base na presunção legal de omissão de saídas, conforme previsto no § 4º, inciso IV, do art.4º da Lei nº 7.014/96, tudo em conformidade com os demonstrativos e levantamentos às fls.44 a 53, destacando-se que o relatório de fl.53, foi fornecido pelo autuado, relativamente aos seguintes produtos: PERÓXIDO DE HIDROGÊNIO 0%; ADITIVO FILTR BEROL VISCO; ÁCIDO SULFÂMICO E ENXOFRE SÓLIDO PUREZA 99,5%.

Constato que os referidos demonstrativos e levantamentos fiscais que deram suporte ao lançamento tributário, permitiu ao autuado identificar quais foram os documentos utilizados, e apontar eventuais erros na apuração das diferenças, tanto que, o autuado impugnou o lançamento alegando que não existem diferenças de entradas e saídas de mercadorias, visto que ocorreu mudança de classificação interna de produtos.

Objetivamente o autuado apontou erro no levantamento quantitativo apenas em relação às diferenças de entradas, referentes aos produtos Aditivo Berol Visco, Ácido Sulfâmico e Enxofre sólido pureza 99,5%, informando que foram realizadas alterações nos sistemas de controle da empresa, com a mudança dos códigos de registro, a saber: ADITIVO FILTR BEROL VISCO (CÓDIGO 426752 PARA 543745); ÁCIDO SULFÂMICO (CÓDIGO 426749 PARA 543797) E ENXOFRE SÓLIDO PUREZA 99,5% (CÓDIGO 426769 PARA 543757).

Assim, sustenta que tais mudanças de códigos não foram consideradas pela Fiscalização, que concluiu pela existência de diferença de estoque, por supostamente o Estoque Final não corresponder ao Estoque Inicial em conjunto com as Entradas e Saídas.

O autuante, por seu turno, na informação fiscal, tomando como exemplo o item Aditivo Berol Visco, diz que o raciocínio adotado serve para os dois outros itens já que a tese argumentativa trazida pelo autuado é a mesma, sustentando que: “se houve uma reclassificação do código 426752 para 543745, o que ocorreria: o estoque inicial (identificado como A pela autuada na folha 88 deste PAF) dos dois códigos seria o mesmo ($28,264 + 0 = 28,264$), as entradas acobertadas por nota fiscal seriam as mesmas ($152,8 + 80 = 232,8$), porém haveria o acréscimo (proveniente de transferência do código 426752) de 166,09 para o código 543745. O somatório das entradas totais (identificado como B pela autuada) para o item aditivo berol passaria então de 232,8 para 398,89. O consumo (identificado como C pela autuada) permaneceria o mesmo, 378,26, aliás como já está expresso no relatório de produção e consumo entregue pela empresa e constante da folha 53 deste PAF.

Acrescenta o autuante de que a tese defensiva de que o estoque final contábil como resultante da fórmula: $E. Final = A + B - C = 28,264 + 398,89 - 378,26 = 48,89$, e que este valor confrontado com o estoque final inventariado (48,892) resultaria em omissão de entradas igual a zero, não prospera, tendo em vista que, conforme explicado pelo autuante, quando ocorreu a entrada de 166,09 ton no código 543745 proveniente do código 426752, houve, ao mesmo tempo, saída da mesma quantidade deste para aquele código, não levada em consideração pelo autuado.

Estou convencido pelas explicações do autuante de que como os dois códigos compõem o mesmo item, no caso do levantamento do produto Aditivo Berol Visco, assim como nos demais produtos, uma entrada em um deles é compensada pela saída do outro, remanescendo assim a mesma diferença apontada na autuação, 166,09

toneladas.

Considero razoáveis as ponderações do auditor. Contudo, ainda que as razões defensivas não elidam o resultado apurado pela fiscalização na auditoria de estoques, e que persistam as diferenças de entradas, a conclusão de omissão de entradas no processo industrial, não é cabível a exigência de imposto com base na presunção prevista no § 4º, inciso IV, do art.4º da Lei nº 7.014/96.

A Portaria 445/98 determina que, quando ocorre a existência de omissões de mercadorias tanto de entradas como de saídas, deve ser cobrado o imposto da omissão de maior valor. No caso em apreço, não subsistindo a exigência do imposto sobre a diferença de entradas, deve ser mantido o lançamento sobre o valor monetário da diferença de saídas, uma vez que o sujeito passivo, em momento algum, de suas manifestações, impugnou a diferença constatada no item PERÓXIDO DE HIDROGÊNIO.

Disso decorrente, concluo pela subsistência parcial no valor de R\$197.572,25, calculado sobre a diferença de omissão de saídas no montante de R\$ 1.162.189,68, conforme demonstrativo à fl.44.

No tocante à infração 6, a JJF concluiu pela procedência parcial da exação, diante das seguintes razões:

Diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, no valor R\$1.011.507,35, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conforme demonstrativos às fls.54 à 58.

A apuração fiscal foi constatada através de notas fiscais de saídas de materiais para conserto ou para beneficiamento ou industrialização sem a comprovação do necessário retorno, bem como, de saídas sem tributação onde não havia previsão de dispensa de exigência de recolhimento do imposto na legislação baiana.

Na defesa fiscal o autuado discordou da autuação, sob o argumento de que foram realizadas saídas sem tributação onde não havia previsão de dispensa de exigência de recolhimento, visto que, está sendo exigido tributo sobre saídas para conserto e beneficiamento, com a respectiva comprovação de retorno, bem como sobre a venda de bens do ativo enquadrados em hipótese de redução legal, na forma prevista nos artigos 280, I, do RICMS/12 e 341, I, “c”, e 627 do RICMS/97, e no artigo 83, I, do RICMS/97, para o caso da venda de bem do ativo imobilizado.

De fato os dispositivos acima citados prescrevem a suspensão da exigência do ICMS na hipótese de saída em caso de remessa para conserto, com posterior retorno, e de não incidência do ICMS por conta da venda de bens do ativo imobilizado. Porém, nas várias impugnações o sujeito passivo somente comprovou o retorno de parte das operações. Entendo que nas notas fiscais que remanescem não cabe a aplicação da redução da base de cálculo, tendo em vista que o levantamento fiscal aponta várias operações relativas a remessa de mercadorias para conserto, beneficiamento, industrialização, e o autuado não comprovou os retornos nem quais operações se referem os documentos fiscais, não obstante ter se manifestado por quatro vezes nos autos, e ter até o momento do julgamento prazo suficiente para comprovar o que alegou em relação a tais operações.

No caso da comprovação de que houve o retorno de parte das mercadorias remetidas para conserto, e que houve venda de bem do ativo imobilizado, o autuado acostou em suas manifestações, para fins de amostragem, cópias de DANFES das remessas e dos retornos de mercadorias, e de desalienação de bens do ativo fixo.

Na primeira informação fiscal, o autuante acolheu as provas apresentadas em relação às notas fiscais nº 22920, 23999, 29114, 39376 e 42219; na segunda informação fiscal as notas fiscais nº 6280, 9504, 11573, 14781, 14890, 15863, 19034, 20987, 21685, 21942, 22920, 22228, 22229, 23999, 27009, 27097, 27406, 28184, 28495, 33700, 35188 e 36418; na terceira informação fiscal as notas fiscais nº 28485, 28494 e 28510.

Vale ressaltar que o autuado em sua defesa diz que as provas acima citadas se tratam de uma amostragem, pelo que pediu uma diligência fiscal para confirmar o alegado. Com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos. Além disso, o autuado não justificou impossibilidade de trazer ao processo tais provas.

Portanto, em relação aos documentos acostados aos autos pelo autuado para comprovar que houve o retorno das mercadorias no prazo legal, o autuante concordou com as notas fiscais acima especificadas, excetuando as notas fiscais nº 28304 e 28358, sob o entendimento de que não foram apresentadas as notas fiscais correspondentes.

Examinando os documentos fiscais acostados às fls.352 a 355 pelo autuado, realmente tem razão o autuante. O que foi apresentado para comprovar o alegado foi a cópia do livro de entradas de mercadorias, porém não foram apresentadas as notas fiscais de retorno das mercadorias. Correto a não exclusão destas notas fiscais no levantamento fiscal.

Para melhor visualizar as notas fiscais que foram excluídas do levantamento fiscal, elaborei o quadro abaixo,

com a indicação do período de apuração, os valores iniciais apurados pelo autuante, as notas fiscais que foram acolhidas pelo autuante, os valores deduzidos, e por fim, os valores devidos a serem mantidos neste item da autuação.

[...]

Item procedente em parte no valor de R\$652.019,43.

Assim, a JJF concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração no montante de R\$1.495.809,26, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, de fls. 446 a 467 dos autos, o recorrente apresenta as seguintes alegações:

Quanto à infração 4, o recorrente diz ser improcedente diante da correção do aproveitamento de crédito fiscal decorrente de serviços de transporte contratados intrinsecamente relacionados à atividade industrial de fabricação e comercialização de celulose, pois os operários são parte fundamental na planta de produção e caso não fosse contratado o serviço de transporte para levá-los até a fábrica não seria possível a obtenção do produto final, cujo direito ao crédito já era reconhecido pelo art. 93, III, “c” e §1º, I, como também no art. 97, II, “c”, ambos do RICMS/97, vigentes à época dos fatos geradores, quando o serviço de transporte contratado estivesse vinculado à atividade da Sociedade.

Assim, aduz que a mão-de-obra é tão essencial no processo industrial como os insumos e a matéria-prima, do que para corroborar destaca que o RICMS/2012, reconhecendo a essencialidade dos serviços de transportes contratados pelos contribuintes, pôs fim a esta discussão e passou a reconhecer o direito do crédito do ICMS sobre todos os serviços de transportes tomados, conforme art. 309, V, do RICMS/2012, inexistindo motivo para se negar tal crédito. Pede a improcedência da infração 4.

Inerente à exação 5, o recorrente diz que a acusação inicial era da suposta falta de recolhimento do ICMS em razão de pretensa diferença de entradas. Contudo, como demonstrado nos autos, as “diferenças” sugeridas na autuação decorrem da desconsideração das transferências realizadas do “código antigo” dos produtos para o “código novo”, como devidamente comprovado pelas planilhas acostadas aos autos. Afinal, todos os bens que entraram por transferência, representam (em idêntica quantidade) o consumo por transferência (“saída”), ou a soma deste com “estoque final”, não devendo prosperar, portanto, a transformação da cobrança de omissão de entrada em omissão de saída, conforme foi realizado pela JJF, por se tratar de um novo lançamento, o que extrapola os limites da competência que lhe é atribuída. Cita doutrina e legislação.

Em seguida, na hipótese de ser entendido pela possibilidade de lançamento pela autoridade julgadora, o que não espera, reitera sua tese da inexistência de omissão de entradas ou saídas no estoque, pois, conforme já demonstrado em relação à omissão de entrada, não há qualquer omissão de saída de Peróxido de Hidrogênio, uma vez que, como já demonstrado, em fevereiro de 2012, foram realizadas alterações nos sistemas de controle com mudanças dos códigos de registro de alguns produtos, as quais não foram consideradas pela fiscalização.

O recorrente salienta que, em que pese a JJF confirmar a inexistência de omissão de entrada dos produtos objeto de autuação (Aditivo Berol Visco, do Ácido Sulfâmico e do Enxofre Sólido) e afastar a cobrança objeto da autuação, entendeu por exigir ICMS (realizando novo lançamento), por suposta diferença de estoque (omissão de saída) de Peróxido de Hidrogênio, no montante de R\$197.572,25, com suposta base de cálculo de R\$1.162.189,68, composta da seguinte forma:

Produto	Estoque inicial (A)	Entradas (B)	Consumo (C)	Estoque final (D)	Diferença (E=A+B-C-D)	Base de Cálculo (E x 0,756)
Peróxido de hidrogênio	149.790,40	4.449.261,35	2.946.280,87	115.482,94	1.537.287,93	1.162.189,68

Destaca que, conforme pode ser visto do último lançamento do “código antigo” (426793), houve uma “saída” (transferência entre códigos) na quantidade de 242.416,535 L, identificado com o “doc. mat” nº 4900086891, em 02/02/2012, com a correspondente entrada, na mesma data no “código novo” (544407), em igual quantidade (242.416,535 L) e identificado com o mesmo “doc. mat”

(4900086891), do que entende o recorrente restar demonstrada a transferência, em razão da mudança do código do produto, inclusive, ressaltando que se somando os itens dos dois códigos chegar-se-ia ao mesmo resultado, qual seja, um estoque final de 115.482,94, o que, segundo o apelante, confirma a real correspondência entre os códigos:

Código	Estoque inicial	Entradas	Saídas	Estoque final
426793 + 544407	149.790,40	5.775.146,06	5.809.453,51	115.482,94

Assim, pugna que, ainda que se considere possível a modificação do lançamento pela autoridade julgadora, o que se admite apenas por hipótese, seja julgada improcedente também a infração 5, por restar incontroversa a inexistência de omissões no estoque, que desconsiderou a alteração dos códigos dos produtos nos controles da empresa.

Em relação à infração 6, o recorrente destaca que exige tributos sobre saídas para conserto e beneficiamento, sobre mercadorias que retornaram, bem como sobre a venda de bens do ativo enquadrados em hipótese de redução legal.

No que tange às supostas infrações relativas à remessa para conserto sem comprovação de retorno a legislação (art. 280 do RICMS) prescreve a suspensão da exigência do ICMS na hipótese de saída em caso de remessa para conserto com posterior retorno. Assim, com a comprovação do retorno das mercadorias, vê-se a inocorrência da mercancia, característica necessária para a tributação pelo ICMS, confirmando-se a correção da saída com suspensão do tributo.

No entanto, a fiscalização aproveitou tão somente as notas fiscais apresentadas por amostragem (de cunho meramente exemplificativo), com exceção das Notas Fiscais n^{os} 28304 e 28358, olvidando-se em reconhecer a dispensa de tributação nos demais casos.

Em relação às Notas Fiscais n^{os} 28304 e 28358, o recorrente aduz que foram juntados os documentos probatórios da remessa e devolução dos bens acobertados pelas referidas notas, como as notas fiscais de entrada e a demonstração das saídas por meio dos “*Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços*” (doc. 2), restando evidenciada a correção da operação e improcedência da exigência neste ponto, tendo sido afirmado pelo próprio autuante, no momento do reconhecimento da tese de defesa, que não há razões para manutenção da exigência fiscal, em vista da correção dos procedimentos adotados e demonstrados nos autos por amostragem.

Ademais, segundo o recorrente, se considerar a ausência do caráter de mercancia naquelas saídas de bens, não há que se falar em exigência de tributos na espécie. Diz que, nesta linha da ausência do caráter de mercancia encontram-se notas fiscais relacionadas na autuação, referentes às saídas não tributadas quando das devoluções aos prestadores de serviço, dos bens utilizados pelos mesmos na execução de obras nas dependências do recorrente, cuja observância da situação fática caberia ao autuante antes da acusação.

Por fim, requer que seja reformado o Acórdão recorrido, para que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, tendo em vista que não incorreu nas infrações n^o 4, 5 e 6 que lhe foram imputadas, como também que seja previamente intimado seu representante legal, sob pena de nulidade.

Por decisão desta 2ª CJF, às fls. 511 e 512 dos autos, o PAF foi convertido em diligência para o autuante:

1. Se manifestasse sobre as novas alegações acerca da omissão de saída apurada na infração 5;
2. Intimasse o sujeito passivo a apresentar, no prazo de dez dias, documentos definitivos de todas as operações que entenda elidir, de modo indubitável, as operações relativas à infração 6. Em seguida, de posse desta documentação, deverá o preposto fiscal verificar a procedência das provas apresentadas e, após análise das alegações ínsitas às fls. 465 e 466 dos autos, caso necessário, trazer aos autos novos demonstrativos e levantamentos, porventura remanescentes.

Às fls. 517 a 519 dos autos, o autuante, em relação à infração 5, consigna que:

Para o valor apontado, desde o início da constituição do crédito fiscal, como omissão de saídas do item peróxido de hidrogênio, cabem os mesmos argumentos aduzidos quanto às omissões de entradas das matérias primas aditivo berol, ácido sulfâmico e enxofre sólido, ou seja, o fato de transferir-se determinada quantidade do item peróxido de um sub item (código 426793) para outro (código 544407) em nada altera as quantidades apontadas desde o momento da autuação original – folhas 44 a 53 deste PAF -, visto haver uma natural compensação entre a saída de um código e entrada em outro (seu substituto), já que ambos estão associados ao mesmo item, peróxido de hidrogênio.

Verifica-se, em outra medida, que a quantidade que a autuada alega ter sido transferida de um sub item para o outro, de 242.416,535 L, por si só, mesmo considerando uma movimentação somente de um código para outro não justificaria a diferença apontada pela autuação, de 1.537.287,93 L.

O que fez a autuada foi trazer novos números, desconhecidos desta fiscalização e sem qualquer embasamento, com o fito de explicar as diferenças existentes, senão vejamos: o total de entradas, baseadas em notas fiscais, acostado por esta fiscalização montou a 4.449.261,35 L, ao passo que a autuada alega terem entrado 5.775.146,06 L. Uma diferença de 1.325.884,71 L, sem justificativas ou provas. Aduz também a impugnante a existência de saídas de 5.809.453,51 L, quando não foram verificadas quaisquer saídas pelo autuante.

Assim, entende este preposto serem insubsistentes os argumentos trazidos à baila pela impugnante.

Já em relação à infração 6, o autuante teceu as seguintes considerações:

Para esta infração, houve intimação do contribuinte - ver em anexo – em 16/03/17, cuja resposta, ocorrida em 27/03/17, também foi acostada a este PAF.

Pelo fato desta resposta ter mesmo teor de sua explanação em recurso voluntário – folhas 462 a 466 do PAF -, somente este será analisado.

Conforme já explanado em oportunidades anteriores, as operações de remessas para conserto têm tratamento de suspensão da incidência do ICMS, desde que, além de outras exigências, devam retornar ao estabelecimento de origem dentro do prazo definido na legislação. Se essa condição não é provada, mantém-se a exigência de pagamento do imposto pela saída da mercadoria.

A autuada tenta mais uma vez justificar as saídas amparadas pelas notas fiscais NF-28304 e NF-28258, afirmando a juntada de documentos probatórios da remessa e devolução dos bens acobertados pelas referidas notas, citando inclusive a anexação de um “Doc 02”. Contudo, esse referido doc 02, acostado a este PAF às folhas 494 a 507, está associado à infração 05 e não a esta infração.

Desta forma, em virtude da não apresentação de argumentos ou fatos que elidam a parte ainda controversa desta infração pugna pela manutenção da PROCEDÊNCIA PARCIAL desta infração.

Instado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o recorrente, às fls. 529 a 544 dos autos, apresenta as mesmas razões recursais e documentos do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo de parte do débito originalmente exigido nas infrações 1, 5 e 6 do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, em relação às infrações 4, 5 e 6, do Auto de Infração, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, na infração 1, a qual exige multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias tributadas entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, em que pese reconhecida pelo sujeito passivo, a acertada redução decorreu por força do art. 106 do CTN, por viger penalidade mais branda à infração, pois a Lei nº 13.461/2015 alterou o percentual da multa utilizado no cálculo do débito para 1%, previsto no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, o que resultou no valor de R\$34.881,52.

Inerente à infração 5, relativa à auditoria de estoque, sendo exigido o imposto sobre a diferença de entrada por ser de maior expressão monetária, a decisão da JJF foi de que, ainda que as razões defensivas não elidam o resultado apurado na auditoria de estoques, no processo industrial não é cabível a exigência de imposto com base na presunção de entradas de mercadorias não registradas, prevista no § 4º, IV, do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Assim, diante de tal premissa, não subsistindo a exigência do imposto sobre a diferença de entradas, a JJF manteve o lançamento sobre o valor monetário da diferença de saídas, uma vez que o sujeito passivo, em momento algum de suas manifestações, impugnou a diferença constatada no item PERÓXIDO DE HIDROGÊNIO, o que reduziu o valor originalmente lançado de R\$245.951,75 para R\$197.572,25, calculado sobre a diferença de omissão de saídas, conforme demonstrativo à fl. 44 dos autos.

Vislumbro ter ocorrido em erro a decisão da JJF quanto sua tese de não ser cabível no processo industrial a exigência do ICMS por presunção legal em decorrência da constatação de entradas não registradas.

Seria correta a tese de impropriedade da presunção de entradas não registradas no processo industrial no caso da diferença de entradas tivesse sido apurada através de produtos acabados, haja vista que o contribuinte não compra produtos acabados e sim os fabrica, sendo, portanto, impossível atribuir-lhe a presunção legal de que se utilizou de receitas de vendas anteriores, também não oferecidas à tributação, para a aquisição destas compras de “produtos acabados”.

Porém, no caso concreto, o fato de o levantamento do estoque ter detectado entradas não contabilizadas sobre insumos *adquiridos* pelo contribuinte (Aditivo Filtração Berol Visco; Ácido Sulfâmico e Enxofre Sólido Pureza 99,5%) implica na dita presunção legal, independentemente, da sua atividade industrial, cabendo ao autuado o ônus de provar a improcedência da presunção prevista em lei, o que não ocorreu, como bem frisou a JJF ao afirmar que “*Contudo, ainda que as razões defensivas não elidam o resultado apurado pela fiscalização na auditoria de estoques, e que persistam as diferenças de entradas...*”.

Sendo assim, restabeleço o valor original da infração 5, decorrente da presunção legal de entradas não contabilizadas, no valor originalmente exigido de R\$245.951,75.

Já a exação 6, cuja acusação é de ter o contribuinte praticado operações tributáveis como não tributáveis, inerentes a saídas de materiais para conserto, para beneficiamento ou industrialização sem a comprovação do necessário retorno, assim como saídas sem tributação onde não havia previsão de dispensa de exigência de recolhimento do imposto na legislação, a exoneração parcial decorreu em razão da apresentação pelo sujeito passivo de provas documentais, analisadas e acolhidas pelo autuante, nas quais restou comprovado de que houve o retorno de parte das mercadorias remetidas para conserto no prazo legal e que houve venda de bem do ativo imobilizado enquadrado na hipótese de redução da base de cálculo, remanescendo o valor de R\$652.019,43. Do exposto, concordo com a exoneração parcial.

Diante destas considerações dou Provimento Parcial do Recurso de Ofício para restabelecer a infração 5.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, inerente à infração 4, o recorrente sustenta ter direito ao crédito fiscal decorrente de serviço de transporte de pessoal, reconhecido pela legislação baiana quando o serviço de transporte contratado estiver vinculado à atividade da Sociedade, pois a mão-de-obra é tão essencial no processo industrial como os insumos e a matéria-prima, do que cita o Acórdão CJF nº 0182-11/14.

Contudo, há de ressaltar que o voto invocado no Recurso Voluntário não serve como paradigma, pois se trata de voto divergente, como também por se tratar de uma fundamentação equivocada de que o único requisito a ser preenchido é que a prestação de serviço seja vinculado ao processo de industrialização, conforme texto transcrito:

Desta feita, entendo que, no particular ao direito ao crédito relativo aos serviços tomados pelo contribuinte, o único requisito a ser preenchido, portanto, é que o mesmo seja vinculado ao processo de industrialização, se não fosse assim, não haveria razão de ser para o art. 97, II, c do RICMS/97.

Assim, o que se faz necessário analisar, no caso concreto, é se serviço de transporte de trabalhadores diretamente ligados ao setor produtivo, está diretamente vinculado ao processo de industrialização. Veja que não há o requisito da “indispensabilidade”, em que pese na maioria das vezes, no caso particular dos autos, o referido serviço seja indispensável, em razão da necessidade de deslocamento de funcionários para plantas de

produção afastadas, e em horários alternativos, muitas vezes em mais de dois turnos.

A conclusão de que se trata de uma fundamentação equivocada decorre do fato de que o art. 97 do RICMS, cujo voto divergente se lastreia, reportar-se à vedação da utilização do crédito fiscal em decorrência do direito previsto no art. 93 do RICMS/97, cujo dispositivo legal prevê, consoante diretrizes do art. 20 da LC 87/96 e art. 23 da Lei nº 7.014/96, para o caso concreto, apenas o direito ao crédito relativo às aquisições de “*matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem*”, inclusive o relativo aos serviços tomados, senão vejamos:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;

[...]

§ 1º 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:

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;

Assim, por se tratar a prestação de serviço de transporte de despesa acessória de uma operação autônoma na atividade industrial, tais prestações de serviço devem ser obrigatoriamente vinculadas às aquisições de *mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem*, para ter direito ao crédito fiscal, conforme hipótese legal, mesmo assim sob a condição de as operações subsequentes serem tributadas. Tal fato é corroborado no inciso II dos artigos 94 e 95 do RICMS/97 ao excluir o crédito fiscal da prestação de serviço nas operações isentas ou não-tributadas ou com mercadorias sujeitas à ST.

Neste contexto, não há de se conferir ao transporte da mão-de-obra, *despesa acessória*, assim como à própria mão-de-obra, mesmo tratando-se de um insumo essencial à produção, a condição de gerar crédito, uma vez ainda não haver previsão legal de crédito de ICMS para tal rubrica (mão-de-obra).

O posicionamento consolidado na jurisprudência do CONSEF é de que o serviço de transporte de pessoal constitui custo da empresa industrial, mas, não goza do direito ao crédito fiscal, a exemplo dos Acórdãos CJF: 0082-11/02; 0159-12/03; 0071-12/05 e 0182-11/14, inclusive do Acórdão da Câmara Superior do CONSEF nº CS 0222/00, como bem destacou a Decisão recorrida e consta no Acórdão CJF nº 0102-11/03, a seguir:

“Não questiono que a mão-de-obra do setor de produção se constitui em elemento do custo industrial, porém, em relação ao conceito de custo industrial é necessário se ter conhecimento que parcelas são ensejadoras de crédito fiscal do ICMS. O custo industrial é composto de mão-de-obra, encargos e insumos. Destes, somente os insumos ensejam o creditamento do ICMS. Os serviços de transporte de pessoal constituem-se em encargos, não havendo previsão legal para utilização de crédito fiscal para tal finalidade, independente da utilização dos transportes serem ou não relativos a funcionários lotados diretamente na unidade fabril.”

Deste modo, o crédito fiscal relativo aos serviços de transportes, utilizados por pessoal ligado diretamente à produção, por fazerem parte do custo industrial, deve ser glosado. Mantida a decisão.

No tocante à infração 5, relativa à exigência do ICMS apurado através de auditoria de estoque, o recorrente sustenta, independentemente da apuração de diferenças de entradas ou de saídas, a tese de que as “diferenças” decorrem da desconsideração das transferências realizadas do “código antigo” dos produtos para o “código novo”.

Entretanto, da análise dos relatórios que fundamentam a auditoria de estoque, às fls. 44 a 53 dos

autos, verifica-se que os estoques iniciais e finais foram obtidos do livro Registro de Inventário, não tendo qualquer interferência na tese recursal, inclusive por serem idênticos aos admitidos na tese recursal.

Já as quantidades de entradas apuradas na auditoria de estoque foram obtidas através das notas fiscais, conforme relação analítica, às fls. 45 a 51, na qual enumera por documento fiscal o *produto* e as quantidades, para ao final, apurar o total quantitativo adquirido de cada espécie no exercício fiscalizado. Sendo assim, não se verifica que o levantamento fiscal tenha utilizado “código antigo” do produto e que este tenha interferido nas quantidades adquiridas apuradas.

O fato é que se na auditoria de estoque foram consideradas todas as operações de aquisição *por produto*, não há que se falar em desconconsideração *supervenientes* das transferências realizadas entre códigos antigo e novo, cujo saldo não sofreu qualquer interferência, desde que contabilizadas todas as operações de aquisições por *produtos*.

Para sustentar a tese recursal o recorrente deveria comprovar a existência de documento fiscal de aquisição ainda não computado no levantamento fiscal, de modo a provar suposta quantidade de entrada ainda a ser considerada, o que não ocorreu, de forma a tornar improcedente a presunção legal de omissão de saídas apurada através da constatação de entradas não registradas relativas aos insumos: Aditivo Filtração Berol Visco; Ácido Sulfâmico e Enxofre Sólido Pureza 99,5%. Há de se registrar, ainda, que para o insumo Peróxido de Hidrogênio, no qual se apurou diferenças de saídas, a comprovação de entradas ainda não consideradas só iria agravar o valor exigido do imposto para este item. Assim, concluo como impertinente a tese recursal, quanto a esta vertente (diferenças de entradas).

Por fim, ainda em relação à tese recursal, porém inerente às saídas, há de salientar que na auditoria de estoque (fl. 44) as supostas saídas, na verdade, são “Consumo” de tais insumos no processo industrial, informado pelo próprio sujeito passivo, em razão da intimação com este propósito (fl. 52), consoante demonstrativo à fl. 53 dos autos, subscrito pelo gerente contábil.

Registre-se, ainda, que não houve modificação do lançamento pela autoridade julgadora, como alega o recorrente, pois, a acusação fiscal, em sua origem, contempla a apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior valor monetário.

Diante de tais considerações, os números trazidos pelo recorrente, por meio de demonstrativo e relatório extrafiscal, a exemplo do documento às fls. 461 e 495 a 507 dos autos, são imprestáveis para a destituição dos dados apurados no levantamento fiscal, realizado com base na escrita fiscal e declaração prévia do próprio sujeito passivo sobre o consumo de tais insumos no processo industrial, razão para não prover o Recurso Voluntário no tocante à quinta infração.

No que diz respeito à infração 6, em relação ao valor residual da exação, o recorrente alega que a Decisão aproveitou tão somente as notas fiscais apresentadas por amostragem, olvidando-se em reconhecer a dispensa de tributação nos demais casos, do que ressalta ausência de mercancia naquelas saídas de bens para se exigir ICMS.

Diante destas considerações o PAF foi convertido em diligência para que o autuante intimasse o sujeito passivo a apresentar documentos definitivos de todas as operações que entendesse elidir, de modo indubitável, a acusação relativa à infração 6. Contudo, em que pese devidamente intimado (fl. 520), não apresentou qualquer argumento, documento fiscal ou fato novo que elidisse a parte ainda controversa desta infração, limitando-se apenas a reiterar sua tese recursal de ausência de caráter mercantil da operação (fl. 521/524), cujo procedimento repetiu em sua manifestação sobre o resultado da diligência.

Há de ressaltar que as operações de remessas para conserto têm tratamento de suspensão da incidência do ICMS, cuja condição é de que os bens envolvidos devam retornar ao estabelecimento de origem dentro do prazo definido na legislação, sob pena de restar caracterizada a acusação fiscal.

Sendo assim, o sujeito passivo não conseguiu comprovar o devido retorno dos bens tidos como remetidos para conserto, em que pese a diligência específica neste sentido, inclusive em relação às notas fiscais nº: 28304 e 28258, cujos documentos tidos como probatórios são desassociados à causa. Mantida a Decisão.

Diante destas considerações sou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, conforme a seguir:

INFRAÇÃO	VL. INICIAIS	VL. JULGADOS JJF	VL. JULGADOS CJF
01 - 16.01.01	348.815,17	34.881,57	34.881,57
02 - 16.01.02	234.360,67	234.360,67	234.360,67
03 - 02.01.03	12.097,45	12.097,45	12.097,45
04 - 01.02.94	345.448,67	345.448,67	345.448,67
05 - 04.05.05	245.951,75	197.572,25	245.951,75
06 - 02.01.03	1.011.507,35	652.019,43	652.019,43
07 - 01.06.01	19.429,22	19.429,22	19.429,22
TOTAL	2.217.610,28	1.495.809,26	1.544.188,76

VOTO DIVERGENTE (Infração 4 – Recurso Voluntário)

Peço vênia para discordar do ilustre relator especificamente quanto a infração 4.

Entendo que os serviços tomados no presente caso devem integrar o custo de produção, isto porque, e considerando que os custos industriais interferem diretamente na formação do preço de venda, é certa a constatação de reflexos na cumulatividade ou não-cumulatividade da tributação.

Observe que o tratamento dado na contabilização dos materiais de consumo e dos insumos é diferente, haja vista que este último é contabilizado diretamente no custo de produção, enquanto que aquele registrado em conta de despesa. Assim, o registro dos serviços vinculados diretamente ao processo produtivo, tal como o transporte dos operários vinculados especificamente ao processo de industrialização, é dado em conta de custo, afetando diretamente o preço final do produto acabado.

Isto posto, conclui-se que, por ser considerado um insumo indispensável ao processo produtivo, o custo com o transporte dos referidos operários está, portanto, inserido ao preço de venda dos produtos que a empresa fabrica. Como esses insumos, na condição de custos de produção, integram a base de cálculo das operações de venda que geram débito do imposto, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violada a regra da não-cumulatividade.

Para corroborar com o entendimento acima exposto, trago voto da Ilustre Conselheira Raissa Catarina Oliveira Alves Fernandes, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal no ACÓRDÃO CJF Nº 0182-11/14:

“VOTO DIVERGENTE

Peço vênia para discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas. No que se refere à infração 2 entendo ser possível o creditamento do ICMS gasto nas operações de transporte de operários.

Desta feita, entendo que, no particular ao direito ao crédito relativo aos serviços tomados pelo contribuinte, o único requisito a ser preenchido, portanto, é que o mesmo seja vinculado ao processo de industrialização, se não fosse assim, não haveria razão de ser para o art. 97, II, do RICMS/97.

Assim, o que se faz necessário analisar, no caso concreto, é se serviço de transporte de trabalhadores diretamente ligados ao setor produtivo, está diretamente vinculado ao processo de industrialização. Veja que não há o requisito da “indispensabilidade”, em que pese na maioria das vezes, no caso particular dos autos, o referido serviço seja indispensável, em razão da necessidade de deslocamento de funcionários para plantas de produção afastadas, e em horários alternativos, muitas vezes em mais de dois turnos.

Não há como não reconhecer a vinculação do referido serviço ao processo produtivo, uma vez que a mão de

obra do operário é diretamente vinculada ao mesmo. Em verdade, não vislumbro outro serviço que seja tão vinculado ao processo industrial, uma vez que a mão de obra é tão essencial quanto o insumo ou a matéria prima. Não haveria sentido de se possibilitar o crédito de ICMS nas operações de transporte de matérias primas e insumos e não se permitir o crédito no presente caso.

Nessa esteira, a legitimidade do crédito reside no fato de os serviços tomados não serem alheios à atividade do estabelecimento, pois vinculados ao seu processo produtivo.

Pelo acima exposto, divirjo do Relator e voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, para modificar o acórdão de Primeira Instância, quanto a infração 2.”

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269194.0062/15-4**, lavrado contra **BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S.A. (BAHIA PULP)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.274.946,52**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.028.994,77 e 100% sobre R\$245.951,75, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e III, “g”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$269.242,24**, previstas nos incisos IX e XI, do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 4 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Denise Maria Andrade Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Infração 4 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Washington José Silva e Paulo Sérgio Sena Dantas.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE
(Infração 4 – Recurso Voluntário)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS