

PROCESSO - A. I. Nº 207098.0003/18-2
RECORRENTE - SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0147-04/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/03/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0004-11/20

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Diante da não comprovação de que os papéis autocopiativos comercializados pela empresa autuada atendem aos requisitos normativos necessários para serem submetidos à tributação normal, o lançamento há de ser mantido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão da 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/03/2018, para cobrança de ICMS no valor de R\$115.879,65, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte infração:

Infração 01. 07.02.03. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Fatos verificados no período de janeiro a dezembro de 2014 e janeiro a dezembro de 2015.

Após a devida instrução processual, a 4ª JJF decidiu, por unanimidade, pela Procedência da autuação, conforme voto a seguir transcrito:

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação parcial.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os requisitos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pôde exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

A acusação, no mérito, diz respeito à falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, frente à venda de produtos sujeitos à substituição tributária, com a aplicação do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00, contrariando a determinação contida no artigo 4º, inciso I do mencionado Decreto.

Analisando o teor do mesmo, datado de 09 de maio de 2000, se constata que em seu artigo 1º:

“Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento...”

Já o artigo 4º assim determina: “Art. 4º A redução de base de cálculo prevista no art. 1º não se aplica às operações sujeitas à substituição tributária”. Ou seja, segundo a acusação, o sujeito passivo teria aplicado a redução de base de cálculo sobre saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Ou seja: a empresa autuada se caracteriza como atacadista, e de acordo com a informação constante no site

www.suzano.com.br, se constitui em seu “CDL”, ou seja, Centro Distribuidor. Nesta condição, e considerando que os produtos comercializados são recebidos em transferências, e estando as mesmas eventualmente sujeitas à substituição tributária, o recolhimento do imposto se dá por ocasião das saídas internas, por responsabilidade.

Desta maneira, quando da realização de operações de saídas de mercadorias tidas como sujeitas à substituição tributária, o estabelecimento recolhe não somente o imposto normal da operação, como, de igual forma, aquele devido a título de antecipação ou substituição tributária total, com encerramento de tributação. Nesta hipótese, tendo aderido à sistemática do Decreto 7.799/00, e de acordo com o acima transcrito artigo 4º, as operações com mercadorias submetidas à substituição tributária não teriam redução de base de cálculo. É o que está sendo cobrado, pois (imposto devido por substituição tributária).

A mídia contendo os demonstrativos e planilhas que embasaram a autuação, se encontram à fl. 61 dos autos.

A defesa acolhe parcialmente os argumentos do fisco, no montante de R\$ 91.104,54, por concordar com os termos da autuação na forma de demonstrativo que elabora, entretanto, contesta a cobrança relativa aos denominados “papéis autocopiativos”, também conhecidos como Não-Carbono, papéis alternativos ao uso do papel carbono, sendo possível obter numa única impressão várias cópias do mesmo documento impresso, sem fazer uso do papel carbono, vindo a ser um tipo de papel especial, de alto valor agregado, que consiste basicamente de um papel convencional que recebe um tratamento superficial de agentes químicos especiais que quando entram em contato físico direto desenvolvem reação formadora de imagem.

Um dos agentes formadores de imagem se apresenta na forma líquida e fica aprisionado em microcápsulas que se rompem pela força do impacto que pode se dar por uma impressora matricial (fita), ou até mesmo uma caneta, sendo que o outro agente participante da reação que forma imagem se apresenta na forma sólida. Quando há o rompimento das microcápsulas os dois componentes se misturam, reagem e dão origem à imagem.

Requer uma atenção especial, vez que, como visto acima, por estar revestido quimicamente, com sua formulação composta de corantes, requer que o estabelecimento gráfico trabalhe com três tipos de papel e, para que consiga atingir o objetivo, a ordem de disposição das folhas não pode ser alterada, sendo eles o CB (coating back), sempre utilizado como primeira via do formulário, uma vez transferir o carbono para a segunda via, possuindo corantes no verso da folha; CFB (coating front and back) via intermediária do formulário, uma vez que recebe o carbono, pela presença do revelador na frente, e a transferência para a cópia seguinte, o que exige a presença de corantes no verso, e por último, o CF (coating front), última via do jogo, pois apenas recebe o carbono oriundo da folha anterior, possuindo apenas revelador na parte frontal.

Outra informação importante, diz respeito ao fato de que existe uma convenção internacional acerca das dimensões dos papéis, de acordo com o tipo. Assim teríamos:

Tamanho	Largura x Altura (mm)	Largura x Altura (pol.)
4A0	1682 x 2378	66,2 x 93,6
2A0	1189 x 1682	46,8 x 66,2
A0	841 x 1189	33,1 x 46,8
A1	594 x 841	23,4 x 33,1
A2	420 x 594	16,5 x 23,4
A3	297 x 420	11,7 x 16,5
A4	210 x 297	8,3 x 11,7
A5	148 x 210	5,8 x 8,3
A6	105 x 148	4,1 x 5,8
A7	74 x 105	2,9 x 4,1
A8	52 x 74	2,0 x 2,9
A9	37 x 52	1,5 x 2,0
A10	26 x 37	1,0 x 1,5

A questão de fundo, pois, feitas as considerações acima, que entendo importantes para o deslinde da matéria, se restringe ao fato de que o RICMS/12, explicita em seu artigo 289, estarem sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1. Tal Anexo trazia em seu item 27.29 (2014 e 2015), a previsão para substituição tributária de “Papel-carbono, papel autocopiático (exceto os vendidos em rolos de diâmetro igual ou maior do que 60 cm e os vendidos em folhas de formato igual ou maior do que 60 cm de altura e igual ou maior que 90 cm de largura) e outros papéis para cópia ou duplicação (incluídos os papéis para estênceis ou para chapas ofsete), estênceis completos e chapas ofsete, de papel, em folhas, mesmo acondicionados em caixas – 4809 e 4816”.

De tal redação, temos as seguintes conclusões: a substituição tributária não se aplicaria aos “papéis autocopiativos” vendidos em rolos, com diâmetro igual ou maior do que 60 cm e os vendidos em folhas de formato igual ou maior do que 60 cm de altura e igual ou maior que 90 cm de largura. Os demais tipos de “papéis autocopiativos” estariam sujeitos à substituição tributária, hipótese na qual, como já visto, não se aplicaria a redução de base de cálculo, nos termos contidos no Decreto 7.799/00.

Logo, a conclusão é óbvia: para a tributação com redução de base de cálculo prevista no Decreto 7.799/00, o papel há de ser aquele que contemple a regra de exceção do Anexo 1 do RICMS/12. Mercadorias sujeitas à substituição tributária, como acusa a fiscalização neste caso, além de não gozar do benefício da redução de base de cálculo, ainda, no caso presente, devem ter o imposto relativo à tal substituição devidamente recolhido.

As operações informadas pela defesa, como exemplo ao amparo de sua tese defensiva, de terem sido realizadas de forma correta, não atentam para a excepcionalidade acima descrita, uma vez que de acordo com os tipos de papéis enumerados acima, somente se enquadrariam nesta hipótese os papéis 4A0, 2A0 e A0, com tamanhos respectivos de 1682 x 2378, 1189 x 1682 e 841 x 1189 mm.

Assim, caberia à autuada, de forma clara e precisa, indicar tal condição nas notas fiscais para que a operação, de forma indiscutível, se apresentasse correta sob o aspecto tributário, embora os documentos acostados pelo autuante, no tocante aos contatos e esclarecimentos realizados entre o mesmo e a empresa, no sentido de buscar a verdade das operações, não possa ser questionada.

Quanto ao fato da autuada trazer algumas notas fiscais com operações em que defende serem de “papéis autocopiativos”, este fato é inconteste. Entretanto, como lembrado acima, não basta que o papel seja meramente autocopiativo, mas sim, que em rolo ou com diâmetro igual ou acima de 60 cm de altura e 90 cm ou mais de largura, ou seja, os papéis nos tamanhos acima enumerados.

Tomando o exemplo da nota fiscal 16.450 trazida pela defesa, constato que a mesma traz em relação ao papel “Paperperfect offset,” a indicação de tamanho (660 mm x 960 mm), entretanto, para os papéis “neo autocopiativo CFB azul coml (JHE)”, “neo copiativo CFB branco coml (JHE)” e “autocopiativo extracopy CF rosa coml”, tal indicação não foi feita em relação ao tamanho, ou forma de comercialização (rolo ou folhas), elementos essenciais para se determinar a substituição tributária ou não, contida na norma regulamentar, como se vê abaixo:

DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS		
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH
000000000080002244	NEO AUTOCOPIATIVO CFB BRANCO COML (JHE) g/m2 x - fls pRedBC=41,17%	48092000
000000000020049459	*PAPEL PAPERPERFECT OFFSET 075g/m2 BR. 660mm x 960mm - 500fls Resolucao do Senado Federal no 13/12, Numero da FCI 2A0B867F-D3E8-4433-B188-49FDDE7C90F2 pRedBC=0,00% FCI:2A0B867F-D3E8-4433-B188-49FDDE7C90F2	48025793
000000000080002243	NEO AUTOCOPIATIVO CFB AZUL COML (JHE) g/m2 x - fls pRedBC=41,17%	48092000
000000000080001659	AUTOCOPIATIVO EXTRACOPY CF ROSA COML (V) g/m2 x - fls pRedBC=41,17%	48092000

Igualmente, também não se apresenta como elemento suficiente a indicação da NCM 48092000, uma vez que esta diz respeito, de forma genérica a “papel autocopiativo”, além do que as notas fiscais trazidas pelo contribuinte, como bem observado em sede de informação fiscal prestada pelo autuante ao analisar as mesmas, não constam as indicações de formato, das mercadorias (rolos ou folhas), além das já mencionadas ausências de indicação das suas dimensões, uma vez que conforme já firmado anteriormente, não é todo e qualquer papel “autocopiativo” que se submete à substituição tributária, mas apenas aqueles definidos e delimitados na norma tributária posta, e inserido nos Anexo 1 do RICMS/12 12.18 (27.29 na época dos fatos geradores – 2014 e 2015).

Dessa forma, a discussão fica adstrita à valoração das provas à luz do princípio da verdade material, a qual deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito, quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato efetivamente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que,

querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis. Não é o caso presente, entretanto.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador, em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso presente, se exerceu o exercício de busca da verdade material, e prova disso são os argumentos postos na defesa, devidamente analisados e posicionados por ocasião da prestação da informação fiscal, ainda que segundo o autuante, não elidissem a acusação em relação aos “papéis autocopiativos”.

Assim, caberia à autuada comprovar de forma clara que tais papéis por ela comercializados com redução de base de cálculo, se enquadram nas condições previstas na legislação para não sofrerem substituição tributária, o que não ocorreu, lembrando que os elementos para tal, se encontram em poder da empresa, cabendo, no caso, a aplicação do disposto nos artigos 140 a 143 do RPAF/99.

Saliento que em recente julgamento, relativo ao Auto de Infração 207098.0004/18-9, realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho em 10 de agosto de 2018, infração de igual teor foi julgada procedente à unanimidade.

Da mesma forma, em 23 de agosto de 2018, esta mesma Junta de Julgamento Fiscal também em decisão unânime, entendeu procedente o lançamento realizado contra a autuada no Auto de Infração 207098.0001/18-0, no qual foi reclamado crédito tributário relativo ao imposto normal das mesmas operações.

Por tais argumentos, julgo o lançamento procedente, de acordo com a autuação original, devendo os valores reconhecidos e recolhidos, serem homologados pelo órgão fazendário competente.

Inconformado com a decisão da 4ª JJF, a autuada, tempestivamente, ingressou com Recurso Voluntário, fls. 264 a 280, aduzindo, em síntese, o que segue abaixo:

Após relatar os fatos que deram origem à autuação, destacando a concordância com parte da infração, apresenta suas razões discordando da decisão da JJF quanto à parcela que remanesce em discussão, no valor de R\$24.775,11.

Entende que esta parcela, que considera improcedente, está devidamente discriminada na planilha anexa à Impugnação (**vide Doc. 04 da Impugnação**) e que a JJF entendeu por bem em manter o lançamento remanescente sob a fundamentação de que a Recorrente não teria comprovado que as mercadorias comercializadas não seriam sujeitas à Substituição Tributária, conforme excerto abaixo reproduzido:

“Assim, caberia à autuada comprovar de forma clara que tais papéis por ela comercializados com redução de base de cálculo se enquadram nas condições previstas na legislação para não sofrerem substituição tributária, o que não ocorreu, lembrando que os elementos para tal se encontram em poder da empresa, cabendo, no caso, a aplicação do disposto nos artigos 140 a 143 do RPAF/99.”. (grifo nosso)

Entende que a decisão deve ser modificada, tendo em vista que a Recorrente produziu provas suficientes a seu favor, bem como prestou todas as informações à D. Autoridade Fiscal antes mesmo da lavratura do Auto de Infração.

Em 06 de março de 2018, a D. Autoridade Fiscal, enviou um e-mail (**Doc. 02**) à Recorrente questionando-a sobre a substituição tributária em relação aos itens **AUTOCOPIATIVO EXTRACOPY - NCM: 48092000 e NEOAUTOCOPIATIVO - NCM: 48092000**, ocasião na qual a Recorrente respondeu, em 12 de março de 2018, que os produtos em questão estariam na exceção da substituição tributária, devido às suas **dimensões de 66cm x 96cm**, e, apresentando, inclusive, o relatório de vendas e DANFES correspondentes às operações.

Além disso, a D. Autoridade, em 12 de março de 2018, apontou que as informações do relatório de vendas não batiam com as notas fiscais, pois, na primeira havia a descrição técnica do produto

(ACOT052 NEO RO 0660X0960 CO F 250 CFB JH) e na segunda a descrição comercial (NEO AUTOCOPIATIVO CB BRANCO COML (JHE) g/m2 x - fls) e, por isso, solicitou a correção das EFDs de 2014 e 2015 para que as descrições dos produtos fossem semelhantes às das Notas Fiscais.

Assim, em 13 de março de 2018, a Recorrente enviou para o D. Auditor os arquivos de SPED que comprovaram as correções feitas nas EFDs.

Deste modo, conclui-se que, o D. Auditor, antes mesmo da lavratura do presente Auto de Infração, já tinha conhecimento de que os itens comercializados com o NCM 48092000 se tratavam de itens excetuados do regime de substituição tributária e que, por isso, seria aplicada a redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00.

Assim, vislumbra-se que, quanto ao presente ponto, sequer deveria ter sido lavrado o presente Auto de Infração.

No mais, cumpre esclarecer que, conforme explicado pelo D. Julgador de 1ª Instância, os processos administrativos são balizados pelo princípio da verdade material:

*“Dessa forma, a discussão fica adstrita à valoração das provas à luz do **princípio da verdade material**, a qual deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, **buscando-se a verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento**, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: **o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.**”.*

No presente caso, a verossimilhança dos fatos pode ser encontrada nos e-mails trocados entre o Recorrente e o D. Auditor, nas planilhas explicativas e nas amostras de notas fiscais juntadas à Defesa Administrativa que, comprovam que os papéis autocopiativos, comercializados pela Recorrente, possuem dimensões de 66 cm de altura e 96 cm de largura.

Assim, de acordo com o princípio da verdade material, evidencia-se que não houve infração à Legislação Estadual, tendo em vista que as mercadorias comercializadas pela Recorrente estavam enquadradas na hipótese de exceção à substituição tributária, nos termos do artigo 1º, do Decreto nº 7.799/00, sendo, por conseguinte, plenamente aplicável à redução da base de cálculo.

Conclui requerendo o acolhimento do presente Recurso Voluntário para que seja reformada a Decisão recorrida de forma que seja cancelado o valor em discussão, eis que patente a inexigibilidade da parcela de crédito tributário em discussão, ante a comprovação de hipótese de exceção ao regime de substituição tributária.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b” do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento de parte do imposto exigido no presente Auto de Infração, já que reconheceu como devida a cobrança de parte da exigência fiscal.

Os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal julgaram procedente acusação fiscal de que o recorrente não efetuou a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, entendido que o Contribuinte não teria se desincumbido de provar que as operações envolvendo PAPEL AUTOCOPIATIVO, atendem aos requisitos normativos necessários para serem submetidos à tributação normal.

A matéria em discussão é unicamente fática, certo que o acolhimento da tese de defesa e recursal requer a demonstração clara e inequívoca de que os itens que deram azo à autuação estariam alcançados pelo benefício da redução da base de cálculo do ICMS prevista no Decreto nº 7.799/00.

Pois bem, de tudo o quanto trazido aos autos e do fato de que é dever do Contribuinte apresentar

a prova de suas alegações, sobretudo quando determinadas operações gozam de benefício fiscal, verifico que não há como, com base nos elementos carreados aos autos, ter certeza de que os itens acima relacionados encontram enquadramento nas condições previstas na legislação, o que afasta a possibilidade de acolhimento da tese recursal.

Por óbvio, caso a Recorrente tenha elementos de prova que incontestavelmente determinem que as mercadorias acima listadas gozam do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00, pode, querendo, provocar a PGE/PROFIS em sede de Controle de Legalidade que, por seu turno, após análise dos novos elementos, poderá representar para uma das CJF deste Conselho de Fazenda.

Destaco que, em 29 de novembro de 2018, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em Decisão unânime, acolheu o voto do ilustre Relator José Carlos Barros Rodeiro - **ACÓRDÃO CJF Nº 0368-12/18** - confirmando o julgamento da 2ª JJF pela procedência do lançamento realizado contra a autuada no Auto de Infração nº **207098.0001/18-0**, no qual foi reclamado crédito tributário relativo ao imposto normal das mesmas operações.

Da mesma forma, em 24 de abril de 2019, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, **ACÓRDÃO CJF Nº 0118-11/19** - também por unanimidade, com voto do competente Relator José Rosivaldo Evangelista Rios, confirmou o julgamento da 2ª JJF pela Procedência do Auto de Infração 207098.0004/18-9, com infração de igual teor ao do presente Auto.

No mais, diante de tudo o quanto exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso interposto pelo Contribuinte, mantendo a decisão da Junta de Julgamento Fiscal na sua inteireza.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207098.0003/18-2**, lavrado contra **SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$115.879,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os recolhimentos eventualmente efetuados pelo contribuinte.

Sala de Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

CARLOS ANTONIO BORGES COHIM SILVA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS