

**PROCESSO** - A. I. Nº 110123.0016/04-9  
**RECORRENTE** - PEDREIRAS VALÉRIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0333-03/05  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 23/11/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0454-12/06

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração não elidida. **b)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Infração parcialmente elidida. **c)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. A legislação da época previa o estorno do crédito nessa situação. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE CONSUMO. Infração devidamente caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Modificada a Decisão recorrida. O contribuinte expediu “cartas de correção” das operações relacionadas à exigência tributária, que serviram para retificar o CNPJ e a Inscrição Estadual da empresa. Infração não caracterizada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 7. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão que julgou o presente Auto de Infração Procedente em Parte, o contribuinte através de advogado legalmente habilitado impetra o presente Recurso visando a modificação da Decisão de 1ª Instância.

O lançamento de ofício lavrado exige ICMS acrescido da multa de 60%, além de multa formal relativo as seguintes infrações:

1. Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.
2. Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal.
3. Uso indevido de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito.
4. Não efetuou o estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução - R\$20.155,14.
5. Não recolheu o ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação

destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento - R\$70.976,96.

6. Não recolheu ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento.
7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado, totalizando R\$46.234,38 (2000 a 2002).

A JJF antes do julgamento converteu o PAF em diligência (fl. 2430), *“para que o autuante em relação à infração 07, juntasse ao processo a cópia do Documento de Informação Cadastral, no qual a empresa pediu baixa.”* O autuante, na informação prestada à fl. 2435, afirmou que anexa à fl. 2438 a cópia do pedido de baixa de nº 499.965/2003-6, e *“conforme se vê no verso do DIC o pedido de baixa foi assinado pelo contribuinte em 21/08/2003 e protocolado em 22/08/2003 ‘em forma de papel’”*. Anexou também cópia do processo de baixa protocolado em 03/09/03, *“em meio eletrônico”*, e que no seu entendimento *“prova que a empresa exerceu atividades até a data de 22/08/2003”*. Novamente a JJF converteu o PAF em diligência (fl. 2443), para que a INFAZ de origem intimasse o autuado para tomar conhecimento dos novos documentos juntados às fls. 2430 a 2440, o que foi providenciado conforme documento juntado à fl. 2447.

O autuado apresentou nova manifestação às fls. 2450 a 2453, dizendo que o autuante afirma que a empresa esteve ativa até o dia 22/08/03, mas que conforme explanado anteriormente, comunicou a autoridade fazendária estadual em 16/04/01, da transferência de sua sede e procedeu à baixa do CNPJ de nº 18.851.413/0011-29 na Receita Federal, bem como solicitou a transferência dos débitos do CNPJ baixado para a inscrição nº 70.670.003 NO.

Em seu voto o Sr. julgador de 1ª Instância inicialmente indeferiu o pedido formulado pelo contribuinte para a realização de perícia fiscal, *“por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal”*, e rejeitou a preliminar de nulidade suscitada, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais.

Observou que o autuado é uma empresa minero-industrial e pela análise dos demonstrativos juntados pelos autuantes (fls. 15 a 1317), verifica-se que não foram incluídos naqueles quadros produtos intermediários consumidos diretamente no seu processo produtivo a exemplo de explosivos, espoleta, estopim, combustíveis, óleo diesel, cordéis detonantes, espoletas, emulsões explosivas, retardos, nitrato de amônia, busters/iniciador de fogo, energia elétrica, o que certamente lhe asseguraria o direito ao crédito fiscal. Verificou que se tratam de peças de reposição caracterizadas como material de uso (anel, esteira, manto, rotor, cantoneira, tec bond, placa de revestimento, braço de direção, bateria, sapata, bucha, porca, parafuso, retentor, gaxeta, óleo de eixo, junta, válvula, mola, kit motor, cabo de aço, coroa, pinhão, filtro, rolamento, arruela e peças diversas, etc.), que não geram direito ao crédito (art. 93, V, “b” e 97, § 2º, III). Assevera que tem sido este o entendimento que prevalece nas decisões do CONSEF. (AC 057-021/04 da 2ª JJF, que foi mantida pela 1ª CJF no AC 131-11/04). Considerou indevida a utilização dos créditos destes bens e votou pela procedência da infração 1.

Considerou ainda que com o saneamento da mencionada infração o autuado trouxe ao processo novos documentos fiscais que implicaram na reformulação dos demonstrativos relativos a créditos fiscais utilizados indevidamente, e consequentemente no aumento do valor desta infração, recomendou *“à autoridade fazendária a instaurar novo procedimento fiscal para exigir o imposto devido além do que foi exigido nesta infração inicialmente.”*

Quanto à infração 2 afirmou: *“o autuado reconheceu a mesma (fl. 2003) e efetuou o seu pagamento, conforme cópia do DAE acostado à fl. 2.131, devendo ser mantida a infração, como a homologação dos valores já recolhidos.”*

No que se refere à infração 3 - à utilização de crédito sem apresentação do documento fiscal - o autuado juntou (fls. 2137 a 2210) cópias de notas fiscais para comprovar a regularidade dos

créditos fiscais. Os autuantes (fls. 2.357 e 2.358) acataram todos os documentos fiscais apresentados na defesa e elaboraram novo demonstrativo juntado (fls. 2.359 e 2.360). O autuado tomou conhecimento dos citados demonstrativos e concluiu que os documentos acostados eram *“aptos a elidir a aplicação da penalidade ...”*. O Sr. relator votou no sentido de que *“não tendo o autuado contestado os valores remanescentes apresentados pelo autuante e nem apresentado os documentos comprobatórios do direito ao crédito escriturado, acato os demonstrativos apresentados pelos autuantes às fls. 2.359 a 2.360, resultando em valor devido de R\$329,92, conforme novo demonstrativo que apresenta”*. Votou pela procedência parcial da infração 03.

Em relação à infração 4, - falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, em valor proporcional à redução concedida - comentou a alegação do contribuinte que afirmara : *“tal exigência contraria o princípio da não-cumulatividade do ICMS previsto na Constituição Federal e LC 87/96, em que a regra matriz é de que deve ser feito o estorno de crédito nas hipóteses da saídas subseqüentes de mercadorias com isenção e não incidência. Disse que, não cabe ao legislador infraconstitucional estabelecer qualquer regra além das restrições constitucionais e que não deve se confundir isenção com redução da base de cálculo”*. Verificou que o autuado não contestou os valores apurados pelos autuantes, ( fls. 1689 a 1693 e 1746 a 1749) limitando-se apenas a alegar a inconstitucionalidade da legislação estadual. Entendeu que a regra inserida no Decreto 7.867 de 01/11/00, o art. 100, II do RICMS/97, prevê o estorno do crédito quando as mercadorias forem objeto de saída com redução da base de cálculo, proporcionalmente ao valor da base de cálculo reduzida, conforme disposto no art. 82, III, do citado Regulamento e ressaltou que, não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos dos artigos 167, I e 168 do RPAF/99. e conclui que não é oportuno esta discussão nesta fase processual devendo ser mantido os valores exigidos e procedente a infração 4.

No tocante à infração 5, falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota de bens destinado ao ativo fixo, o autuado reconheceu a mesma (fl. 2009) e requereu o seu parcelamento, conforme documentos juntados às fls. 2212 a 2216. Não se estabelecendo qualquer controvérsia quanto a esta infração, considerou devido os valores exigidos na autuação, com a homologação dos valores já recolhidos.

Em relação à infração 6, falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento, o autuado alegou que conforme questionado na infração 1, refere-se a insumos e materiais utilizados no processo produtivo onde são consumidos de forma imediata ou integral e não o tratamento dado pelos autuantes de que se trata de material de uso/consumo.

Afirmou que o autuante fez o enquadramento da suposto infração nos art. 97, III do RICMS/89; 97, II do RICMS/96 e 93, V do RICMS/97 e que o procedimento correto que dá suporte a utilização do crédito é previsto no art. 93, I, “b” e “e” do RICMS/97 por se tratar de produtos intermediários.

Constatou que, conforme discutido na infração 01, o autuado não questionou a classificação dos bens relacionados nos demonstrativos apresentados pelos autuantes e sim que se tratavam de produtos intermediários consumidos no processo produtivo. Conforme ressaltado na discussão inicial relativo a primeira infração, considerando a atividade operacional do estabelecimento autuado (minero-industrial), os autuantes reconheceram a legitimidade do crédito dos insumos consumidos diretamente no processo produtivo, a exemplo de explosivos, espoleta, estopim, combustíveis, óleo diesel, cordéis detonantes, espoletas, emulsões explosivas, retardos, nitrato de amônia, busters/iniciador de fogo e energia elétrica.

Quanto aos bens adquiridos que se desgastam indiretamente e por um período mais prolongado, constituem materiais de uso ou consumo, como peças de reposição e materiais elétricos, (anel, esteira, manto, rotor, cantoneira, tec bond, placa de revestimento, braço de direção, bateria, sapata, bucha, porca, parafuso, retentor, gaxeta, óleo de eixo, junta, válvula, mola, kit motor, cabo de aço, coroa, pinhão, filtro, rolamento, arruela e peças diversas, etc.), sendo vedada à

utilização do crédito, e da mesma forma, mantido a exigência da autuação dos valores correspondentes das diferenças de alíquotas devidamente lançadas, haja vista que esta infração está diretamente relacionada com a primeira, e por isso, as conclusões alcançam também os lançamentos efetuados na mencionada infração. Quanto à alegação da inconstitucionalidade da legislação tributária do Estado, conforme anteriormente dito, não cabe a este órgão julgador declarar sua inconstitucionalidade nos termos do art. 167 do RPAF/99. Dessa forma manteve o valor integral exigido nesta infração.

Quanto à infração 7, falta de escrituração de documento fiscal, o autuado alegou que em 16/04/01 transferiu sua sede com IE nº 00.630.704 e CNPJ 15.851.413/0011-29 para o local onde havia a inscrição de nº 70.670.003 e CNPJ 15.851.413/0001-57, pediu baixa da primeira e passou a escriturar as operações na inscrição estadual nº 70.670.003 (matriz). Providenciou também cartas de correção das operações relacionadas com esta infração (fls. 2248 a 2345) Alegou também, que as notas fiscais emitidas pela empresa COSNAL- Cozinha Nacional Ltda de nº 2863 a 2866 e 2872 a 2877 eram de simples remessa, enviadas para uso do prestador de serviço na exploração de cozinha industrial e que estas operações (comodato, arrendamento ou locação) são isentas do ICMS, conforme disposto no art. 6º do RICMS/BA e que não existiu fato gerador do imposto nestas operações. Os autuantes por sua vez, alegaram que a empresa esteve ativa até o dia 22/08/2003 e que tendo encerrado suas atividades deveria requerer baixa no prazo de 10 (dez) dias. Afirmaram que tendo o autuado requerido baixa no dia 03/09/2003 é por que ainda estava em funcionamento até aquela data. A diligência realizada a pedido da JF (fl. 2436 a 2439) comprovou através do DIC que o pedido de baixa foi protocolado em 03/09/2003 (fl. 2436) apesar da manifestação do autuado no sentido que no seu entendimento é irrelevante a data do pedido de baixa, haja vista que comunicou a mudança de sua sede em 16/04/01.

Verificou que conforme demonstrativo juntado pelos autuantes às fls. 1906 e 1919 a 1924, foram relacionadas notas fiscais emitidas por diversos contribuintes e destinados ao estabelecimento autuado, no período de janeiro/2000 a agosto/2002 e conforme disposto no art. 167 do RICMS/97 que transcreve, o contribuinte ao encerrar suas atividades, deveria requerer baixa de sua inscrição num prazo de 10 (dez) dias. Conforme documento juntado pelo autuante (fl. 2436), o autuado só protocolou o pedido de baixa de sua inscrição em 03/09/03, o que prova que durante todo o período que compreende a autuação (2000 e 2001) permanecia ativo no cadastro de contribuintes do ICMS. Os documentos juntados pelo autuado às fls. 2456 a 2522, fazem prova de que se mantinha ativo, tanto que, continuou cumprindo obrigação acessória de transmissão mensal para a SEFAZ, das Declarações de Apuração Mensal do ICMS até o mês 08/03, tendo inclusive indicado nas referidas declarações: até o mês 07/03 que "Motivo de baixa: não"; no mês 08/03 (fl.2499) indicou "Motivo de baixa: sim". Entendeu que tal fato comprova que somente no mês de setembro de 2003 a empresa, requereu sua baixa do cadastro, portanto, estava ativa até aquele mês e dessa forma, deveria ter escriturado os documentos fiscais nos livros próprios e não tendo feito, está devidamente caracterizada a infração. Ressaltou que deve ser considerado o princípio de autonomia de cada estabelecimento, conforme preconiza os Princípios Fundamentais da Contabilidade (PFC), inclusive para efeito de apuração do ICMS, como determina a sua legislação.

Observou que, *“o autuado fez uma comunicação à SEFAZ em 16/04/01, de que transferiu o estabelecimento filial para o estabelecimento onde funcionava a matriz, mas não pediu baixa naquele momento, permanecendo ativa a inscrição estadual do estabelecimento autuado. Nesta situação, deveria ter sido escriturada no estabelecimento filial as notas fiscais de compras e emitir notas fiscais de transferência para o estabelecimento matriz. Caso contrário, deveria ter efetuado as compras no período da autuação ( 04/01 a 08/03) em nome do estabelecimento matriz e ter pedido baixa imediata da sua inscrição estadual, fato que só ocorreu em 22/08/03, o que caracteriza que estava ativa durante todo o período fiscalizado”*.

Quanto à alegação defensiva de que as notas fiscais emitidas e destinadas a inscrição do estabelecimento autuado foram corrigidas através de carta de correção, o Sr. Relator entendeu que a mesma *“não pode ser acolhida, tendo em vista que conforme disposto no § 6º do art. 201 do RICMS/97, "as chamadas 'cartas de correção' apenas serão admitidas quando não se*

*relacionarem com dados que influam no cálculo do imposto ou quando não implicarem mudança completa do nome do remetente ou do estabelecimento destinatário" e no caso presente, implica em mudança completa do estabelecimento destinatário, o que não é admissível".*

Quanto às alegações defensivas de que as notas fiscais emitidas pela COSNAL (fl. 2335 a 2345), não contemplam operações tributadas pelo ICMS, por se tratarem de remessas de ativos daquela empresa para prestação de serviço de alimentação no estabelecimento autuado, verifico que conforme grafado nas referidas notas fiscais, a exemplo da cópia da NF 2866 (fl. 2340), foi indicado na mesma "remessa p/empréstimo" e "material de nossa propriedade que ora segue a título de empréstimo devendo retornar". Dessa forma, entendeu que caso o remetente localizado em São Paulo possuísse inscrição no cadastro de contribuintes no Estado da Bahia, seria sua a responsabilidade para efetuar o registro da nota fiscal no livro próprio. No entanto, tendo sido emitida conta o estabelecimento autuado, a responsabilidade passa a ser sua, inclusive para controle do seu ativo imobilizado e pagamento de diferença de alíquota, se cabível, e não tendo registrado, fica caracterizada a infração, sujeitando-se à multa de 10% pela falta de registro da mercadoria na escrita fiscal. Quanto à alegação do autuado de que não cabe a aplicação de multa de 10%, em relação às mercadorias recebidas de terceiros (CONSAL), pelo fato de que as mercadorias não são tributadas, verificou que o Inc. IX, do art. 915 do RICMS/97, que transcreve estabelece esta multa. Conforme anteriormente explicado, as mercadorias foram recebidas a título de "simples remessa" ou de "remessa para empréstimo", portanto não se enquadram na situação prevista no inciso XI do art. 915, tendo em vista que esta penalidade refere-se à mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação. No presente caso, tendo o autuado recebido as mercadorias para posterior devolução, a mercadoria é tributável, embora a operação não seja tributável. Não tendo registrado a entrada da mercadoria, o que ocorreu no presente caso, a fiscalização fica impossibilitada de exercer os controles sobre a circulação das mercadorias e a operação passa a ser tributada. Entendeu que é correta a aplicação da multa de 10%, nos termos do art. 915, XI do RICMS/BA, devendo ser mantido o valor original exigido.

Por fim ainda quanto à infração 1, conforme demonstrativos juntados pelos autuantes às fls. 2361 a 2364, nos termos do art. 156 do RPAF/99, tendo ocorrido o agravamento da infração, representa a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, a salvo de equívocos, para cobrança da diferença apurada de R\$436,55.

Tempestivamente o autuado através de advogado legalmente habilitado, ingressa com o presente Recurso Voluntário onde preliminarmente comenta sobre a tempestividade do mesmo e faz uma pequena síntese do julgamento e aduz em seu favor os seguintes argumentos de acordo com cada uma das infrações referidas:

A infração 1 - Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Afirmo que os argumentos da JJF são frágeis, pois entende que a *"recorrente não é consumidora final dos insumos e materiais ensejadores de crédito fiscal utilizado"*, pois os mesmos são empregados na cadeia produtiva e repassados aos adquirentes dos produtos finais por ela comercializados. Reitera os argumentos apresentados quando da impugnação e junta um laudo confeccionado pelo perito judicial Alex Andrade e que diz respeito ao processo relacionado com o Auto de Infração Nº 130610.0010/01-0 (fls. 2614 a 2641) onde responde a quesitos formulados pelo Autor e pelo Réu. Supomos que se trata de processo semelhante onde foram discutidas as diversas etapas de extração e beneficiamento da rocha e respectivos materiais que nelas são utilizadas. No referido laudo o Sr. Perito afirma que todos os produtos relacionados são empregados nos referidos processos e que os mesmos *"são exauridos e/ou totalmente desgastados no processo produtivo. Junta fotos (fls. 2627 a 2641). Em seguida responde a questão sobre quais bens podem ser classificados como insumos e como produto intermediário. Entende que apesar do Parecer Normativo nº 1 da antiga PGE/PROFIS a Lei do ICMS/89 "equipara os produtos intermediários como insumo, não detectada alteração em legislação posterior, inclusive, se coadunando com a conceituação fornecida pelo Dicionário da*

*Língua Portuguesa utilizado na perícia. Porém quanto ao efetivo enquadramento dos itens utilizados pelo Autor, entendemos tratar-se de questão de mérito, fugindo, portanto, a nossa análise técnica”. Quanto ao possível aproveitamento do crédito decorrente da aquisição destes mesmos materiais, concluiu que o quesito aborda questão de mérito fugindo assim da “nossa análise técnica”. Responde também nesta mesma linha a outras questões formuladas, ou seja que as questões dizem respeito ao mérito e que deste modo fogem da “análise técnica”.*

Não se manifesta quanto à infração 2.

Quanto à infração 3 discorre sobre o princípio da não cumulatividade e entende que o recorrente tem direito ao crédito fiscal *“entendido este como sendo o valor integral do imposto incidente sobre a generalidade das entradas dos produtos intermediários destinados à atividade produtiva”*. Reitera que ao longo do processo produtivo das empresas mineradoras esses produtos são empregados diretamente na extração e industrialização de minérios e integram o novo produto dando direito ao uso crédito.

Quanto à infração 4 - Não estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução – Manifesta-se no sentido de que o julgamento na JJF limitou-se a dizer que não tinha competência para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação. Entende de forma contrária e adjunta ementas de acórdãos do STJ, cita o Art. 37 da CF e conclui que *“ao Poder Executivo, ao editar norma regulamentadora, somente compete conferir fiel execução à lei, dando-lhe aplicabilidade, porém, jamais ampliá-la sob pena de ilegalidade ou inconstitucionalidade”*. Diz que *“a exigência fiscal em discussão destoa da majoritária interpretação doutrinária, e do corrente entendimento dos Tribunais superiores, caracterizando-se como verdadeira afronta ao contribuinte e in casu, ao recorrente”*. Pede a improcedência da infração.

Não se manifesta quanto à infração 5.

Quanto à infração 6 - não recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento. Diz que a mesma se baseia no mesmo equívoco interpretativo de ser o autuado, consumidora final. Reafirma que o recorrente *“ não é consumidora final dos insumos e materiais ensejadores do crédito fiscal utilizado, vez que, consoante fartamente demonstrado acima, são os mesmos empregados na cadeia produtiva e conseqüentemente repassados aos adquirentes”*. Repete o argumento do desrespeito ao princípio da não cumulatividade e pede a improcedência desta infração.

Quanto à infração 7 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado, (2000 a 2002) reafirma que todas as operações auditadas foram devidamente escrituradas não havendo qualquer prejuízo ao Erário Estadual. Frisa que as Cartas de Correção tiveram como objetivo retificar tão somente o CNPJ e a Inscrição Estadual da Empresa, não havendo que se falar em mudança de nome do estabelecimento, e que as DMAS entregues bem como a escrituração do livro de entrada, livro de apuração do ICMS e sua escrita comercial esclarecem todas as entradas de mercadorias realizadas. Repete o argumento apresentado quando da impugnação no que diz respeito Ressalta que as notas fiscais emitidas pela empresa COSNAL-Cozinha Nacional Ltda de nºs 2863 a 2866 e 2872, 2873, 2876 e 2877 se trata de notas fiscais de simples remessa que foram enviadas para seu estabelecimento para uso do prestador de serviço na exploração de cozinha industrial. Diz que junta ao processo uma declaração da empresa BAMZAIN-Comércio e Serviços de Alimentos Ltda, sucessora da COSNAL, esclarecendo os fatos. Transcreve o art. 6º do RICMS sobre a não incidência do ICMS nesta hipótese. Alega ainda que, o ICMS exigido pela não escrituração de documentos fiscais das operações indicadas pelo autuante, estão regularmente escrituradas nos livros da empresa Matriz (IE 70.670.003) e *“suportadas por meio das respectivas Cartas de Correção”*.

Conclui pedindo que seja dado Provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando-se a Decisão da JJF.

A PGE/PROFIS inicialmente manifesta-se através do Sr. procurador Dr. Deraldo Dias de Moraes Neto onde após breve relatório sobre o ocorrido conclui que toda a material recursal já foi analisada pela primeira instância. Pontua que descabe a realização de uma perícia uma vez que a matéria fática se encontra exaustivamente provada nos autos restando apenas a discussão jurídica se haveria ou não direito ao crédito do ICMS. Quanto a esta discussão entende que *“não se reconhece a tese do recorrente, uma vez que é do conhecimento cediço que os bens de uso e consumo não podem integrar a linha de produção, uma vez, que somente para alguns é que ocorreria o consumo imediato, enquanto que o desgaste da maioria não produziria reflexos imediatos nos custos de produção, ou seja, é impossível quantificar em termos econômicos o desgaste mensal desses bens...”* e conclui: *“como não há juntada de novos documentos capazes de corroborar os fatos alegados pelo recorrente, não se pode aventar a possibilidade de sua creditação, mas sim de preclusão consumativa”*. Opina pela manutenção da Decisão e pela procedência das infrações 1,3 e 5. Quanto a infração 7 entende que a Decisão foi correta e acrescenta: *“o fato de ter comunicado em 16/04/2001 a mudança da sua filial para matriz não elide o problema relativo a sua escrituração fiscal, posto que não houve o registro das notas fiscais de compras e de transferência nos livros fiscais da matriz, mas sim nos da filial; fato este que espanca qualquer dúvida sobre a inexistência de pedido de baixa da inscrição estadual da filial, o que torna inócuo o comunicado supra-citado; logo, a questão não é meramente formal como quer falsamente fazer crer o recorrente”*. Quanto à multa de 10% entende que *“embora as mercadorias tenham sido recebidas para posterior devolução, ainda assim, elas seriam tributáveis; isto porque, a ausência de escrituração na entrada da mercadoria impossibilitou ao fisco acompanhar a sua circulação hipótese em que há presunção legal de que a mesma seria tributada”*. Submetido ao crivo do Sr. Procurador Chefe, o seu Assistente Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho emite um despacho que assim podemos resumir: inicialmente ratifica o opinativo no que respeita ao *“Improvemento do Recurso Voluntário interposto quanto aos itens 1, 3, 6 e 7 do Auto de Infração, com a manutenção, na íntegra, da Decisão proferida pela Colenda 3ªJJF, consubstanciada no Acórdão nº 0333-03/05”* ressaltando que quanto aos itens 2 e 5 os mesmos não devem ser excluídos uma vez que, foram reconhecidos pelo autuado, havendo pagamento e parcelamento, respectivamente. E no que concerne ao item 4 manifesta posicionamento diverso e alinha-se ao entendimento exarado pela procuradora do Estado Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa no PAF nº 2985705112031 que assim podemos resumir: o tema como vimos é o estorno do crédito exigido pelo art. 100 do RICMS porém sem previsão legal. O aludido dispositivo manda que o contribuinte estorne ou anule o crédito, conforme o caso quando as mercadorias forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução. Discorre sobre o princípio da legalidade, sobre o poder regulamentar, inclui citações de doutrinadores sobre o tema, faz comentários sobre o ICMS na Constituição Federal de 1988 e na Lei Complementar nº 87 transcrevendo as hipóteses em que nesta lei é possível o estorno do crédito fiscal diverso do que previa o Convênio nº 66/88 e repetido na primeira lei do ICMS na Bahia, a nº 4.825/89. Traz a baila o texto atual incluído na Lei nº 7.014 e elabora um quadro demonstrativo das hipóteses de estorno de crédito à luz dos mencionados diplomas legais e acrescenta que o RICMS *“não se restringe a repetir as hipóteses previstas na lei vigente, ao contrário, restabelece hipótese prevista na legislação anterior, já revogada”*. Conclui no sentido de que a não cumulatividade é princípio constitucional e como tal deve ter interpretação ampla, irrestrita; além do mais o que aqui se verifica é a violação, pelo Regulamento, ato do Poder Executivo – à lei. E conclui na hipótese que abordou, pela ilegalidade da exigência fiscal o que levou a considerar aquela autuação fiscal como Nula. Cita e transcreve ainda os ensinamentos de Odete Medauar e a Súmula 473 do STF e encerra seu Parecer enunciativo citando e também transcrevendo o Art. 2º do RPAF entendendo que *“não cabe aqui a discussão sobre o reconhecimento, muito menos declaração, de ilegalidade do Regulamento do ICMS, pelo CONSEF. Trata-se tão somente, de declaração de nulidade da autuação, pois repito, está em desconformidade com a lei vigente”*. E o Sr. Procurador

Assistente conclui que : *“como bem asseverado no Parecer transcrito, a exigência de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo é ilegal, ou seja, não encontra amparo na lei”*. Por fim opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto para o fim de que seja julgado improcedente o item 4 do Auto de Infração.

#### **VOTO (Vencido quanto à infração 7)**

Como vimos três importantes temas tributários são discutidos neste PAF. Inicialmente a tormentosa questão conceitual sobre “produto intermediário” em seguida a questão do estorno devido ou indevido em função da presença ou de uma base legal para fazê-lo e por fim, uma outra questão, que também tem também o seu valor e que diz respeito a substancialidade ou não das obrigações tributárias acessórias e seus consectários , como no exemplo do PAF em questão e que diz respeito às conseqüências de um pedido de baixa.

Como vimos e somente para não nos perdermos neste emaranhado de questões, lembremos das infrações recorridas: utilização indevida de crédito fiscal (infrações 1, 2 e 3); falta de estorno de crédito relativo a operações de saída com redução de base de cálculo (infração 4); falta de pagamento do ICMS de diferença de alíquota referente a bens do ativo (infração 6) e da imposição de multa pela falta de registro na escrita fiscal (infração 7).

Enfrentemos inicialmente as questões tendo como referência os argumentos apresentados pelo Exmo. Sr. Advogado do recorrente:

Infrações 1, 3 e 6 - O argumento que a empresa *“não é consumidora final dos insumos e materiais ensejadores de crédito fiscal utilizado”* pois os mesmos são empregados na cadeia produtiva e repassados aos adquirentes dos produtos finais por ela comercializados não nos parece, *data venia*, capaz de elidir a ação fiscal. O laudo pericial juntado, embora diga respeito a outro processo tem pertinência com o que ora discutimos, mas não é, e talvez não pudessem ser, conclusivo. E por este tipo de prova não chegaremos a lugar algum. Nas diversas etapas de extração e beneficiamento da rocha devem ser utilizados materiais que *“são exauridos e/ou totalmente desgastados no processo produtivo, porém em momento algum foi demonstrado pelo recorrente como efetivamente isto ocorre o que dificulta de alguma maneira o já “difícil” entendimento sobre o assunto. Tenho tido, como demonstram os votos que tenho emitido nesta casa, um espírito, digamos desafiador na busca de um entendimento mais técnico sobre o tema dos “produtos intermediários”. Isto tem nos levado a uma análise de cada um dos processos industriais nos quais surge esta figura ainda “meio indefinida” entre o insumos, ativos, instrumentos, etc, etc”*. Entendo que aos poucos revisitamos o histórico e importante Parecer Normativo nº 1 da antiga PGE/PROFIS e buscamos até mesmo na jurisprudência administrativa comparada inspiração para decidirmos a cada dia com mais precisão e enfim com justiça esta matéria. No presente PAF embora esteja de acordo com o seu comentário sobre o princípio da não-cumulatividade e, entendendo, também, que se tratando de produto intermediário o contribuinte tem direito ao crédito fiscal *“entendido este como sendo o valor integral do imposto incidente sobre a generalidade das entradas dos produtos intermediários destinados à atividade produtiva”* ouso na hipótese descrita neste Auto de Infração, discordar e, em conseqüência, concordar com a Decisão da JJF e com o Parecer da Douta PGE/PROFIS no sentido de que *“como não há juntada de novos documentos capazes de corroborar os fatos alegados não se pode aventar a possibilidade de sua creditação, mas sim de preclusão consumativa”*. Voto no sentido da manutenção da Decisão e pela procedência das infrações descritas nos itens 1, 3 e 6.

Quanto às infrações 2 e 5 objeto de reconhecimento por parte do contribuinte as mesmas devem ser mantidas.

Quanto à infração 4 que diz respeito ao fato do contribuinte não ter efetuado o estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com



redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução – Manifesto-me no sentido de concordar com o contribuinte e acompanhar quanto aos fundamentos, que incorporo ao meu voto, o Parecer da Sra. Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro embora divirja da sua conclusão pois entendo que de acordo com as normas processuais administrativas em vigor – Art. 167/168 do RPAF se for este o entendimento da Câmara a Decisão, quanto a este item, deve ficar suspensa, devendo ser levada à Câmara Superior deste CONSEF a fim de que a mesma se manifeste e se com ele concordar deve encaminhar ao Exmo. Sr. Secretário para que providencie após Parecer da PGE/PROFIS a sua revogação ou o retorno a esta Câmara de Julgamento Fiscal para julgamento.

No que diz respeito à infração 7 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado, (2000 a 2002). Creio que acompanho em parte os argumentos do contribuinte no sentido de que os seus erros formais não causaram prejuízos ao Estado. Todas as operações auditadas foram, embora de forma diversa das exigências legais, escrituradas. Creio que cabem nesta hipótese as Cartas de Correção, pois as mesmas tiveram como objetivo retificar tão-somente o CNPJ e a Inscrição Estadual da Empresa, não havendo mudança de nome do estabelecimento. A entrega das DMAs e a escrituração do livro de entrada, livro de apuração do ICMS e sua escrita comercial demonstram a boa-fé do contribuinte. Concordo com o recorrente a respeito da regularidade na forma de tributação dos bens enviados pela empresa COSNAL-Cozinha Nacional Ltda, bem como da sua sucessora, a empresa BAMZAINE-Comércio e Serviços de Alimentos Ltda. Diante do exposto proponho de ofício a redução da penalidade para R\$240,00.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário, reformando-se em PROCEDENTE EM PARTE a Decisão da JJF.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 7)**

Peço *venia* para discordar do nobre relator no que concerne ao julgamento da infração 7, também objeto do Recurso Voluntário.

Isso porque, como afirmado pelo próprio relator, eventuais erros formais praticados pelo contribuinte não causaram qualquer prejuízo ao erário estadual, bem como que todas as operações objeto de auditoria foram escrituradas.

Saliente-se que o autuado expediu, de forma devida, as “Cartas de Correção”, que tiveram por escopo, tão-somente, retificar o CNPJ e a Inscrição Estadual da Empresa, inexistindo qualquer mudança de nome do estabelecimento.

Acompanho, ainda nesse envolver, a fundamentação do nobre relator no sentido de que “*A entrega das DMAs e a escrituração do livro de entrada, livro de apuração do ICMS e sua escrita comercial demonstram a boa-fé do contribuinte*”, bem como que “*Concordo com o recorrente a respeito da regularidade na forma de tributação dos bens enviados pela empresa COSNAL-Cozinha Nacional Ltda bem como da sua sucessora a empresa BAMZAINE-Comércio e Serviços de Alimentos Ltda*”.

Todavia, ao contrário daquele eminente julgador, entendo que no caso vertente estão presentes todos os requisitos e/ou pressupostos para o cancelamento da multa aplicada na autuação ora debatida.

Não só agiu com cautela e de boa-fé o contribuinte, mas, principalmente, não teria o mesmo outra conduta a ser adotada, senão a que seguiu, estando-lhe vedado outro caminho.

Destarte, acompanhando integralmente os fundamentos alinhados pelo ilustre relator do presente PAF, em face do quanto permitido ao julgador no art. 158, do RPAF, voto no sentido de DAR PROVIMENTO, no particular, ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, cancelando a multa originariamente imposta e julgando IMPROCEDENTE a infração 7, do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110123.0016/04-9**, lavrado contra **PEDREIRAS VALÉRIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$397.629,59**, sendo R\$313.784,41, atualizado monetariamente acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “f” e VII “a”, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$83.745,17, acrescido da multa de 60%, prevista nos incisos II, “f” e VII, “a” e “b”, da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos. Recomendada a instauração de novo procedimento fiscal para reclamar o imposto exigido a menos em relação à infração 1.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 7): Conselheiros Nelson Antonio Daiha Filho, Fauze Midlej, Eduardo Nunes Moura e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto à infração 7): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e Helcônio de Souza Almeida.

VOTO VENCEDOR (Quanto às infrações 1, 3, 4 e 6): Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Nelson Antonio Daiha Filho, Álvaro Barreto Vieira, Eduardo Nunes Moura e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto às infrações 1, 3, 4 e 6): Conselheiro Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Infração 7)

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 7)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS