

A. I. Nº - 276473.1202/11-4
AUTUADO - GRANÍFERA SOC. BAHIANA IND. COM. DE GRANITOS E MÁRMORES LTDA.
AUTUANTE - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 10/12/2013

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0306-03/13

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTES INTERMUNICIPAL E INTERESTADUAL EFETUADA POR AUTÔNOMO. IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS. Infração reconhecida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DESTAQUE A MAIS DO IMPOSTO. Infração subsistente. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Diligência cumprida pela ASTEC/CONSEF por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal trouxe a descrição e utilização de cada produto no processo produtivo do autuado. Refeitos os cálculos com a exclusão dos produtos que são efetivamente utilizados no processo extrativo do autuado. Mantido os itens que têm a característica de uso/consumo. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. **c)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **d)** AQUISIÇÕES DE MICOREMPRESAS. Infração reconhecida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Infração subsistente. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Excluídos deste item da autuação os mesmos itens que foram objeto de exclusão na infração 05. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. NÃO INCLUSÃO DO IPI. Infração subsistente. 5. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA SAÍDA DAS MERCADORIAS. Não restou comprovada pelo defendente a efetiva saída para o exterior das mercadorias objeto da autuação. Infração caracterizada. 6. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Operações de saídas internas. Tributação a 12%, quando deveriam ser tributadas a 17%. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2011, refere-se à exigência de R\$609.995,71 de ICMS, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01- Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às prestações de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomos ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de março de 2007 e agosto de 2008. Exigido o valor de R\$343,70, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 17 e 18).

Infração 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, nos meses de julho, agosto e outubro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008. Exigido o valor de R\$73.702,65, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 381 a 385).

Infração 03 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a agosto de 2007, janeiro a agosto e dezembro de 2008. Exigido o valor de R\$18.141,39, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 387 e 388).

Infração 04 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Exigido o valor de R\$218.725,34, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 390 a 409).

Infração 05 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Exigido o valor de R\$197.667,45, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 411 a 422).

Infração 06 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, nos meses de março, abril e dezembro de 2007, janeiro, março e abril de 2008. Exigido o valor de R\$22.106,12, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 424 e 425).

Infração 07 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, no mês de outubro de 2008. Exigido o valor de R\$405,01, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fl. 427).

Infração 08 - Recolheu a menos ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base cálculo do imposto, quando da venda a consumidor final, nos meses de fevereiro a dezembro de 2007 e janeiro a dezembro de 2008. Exigido o valor de R\$5.143,23, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 26 a 30).

Infração 09 - Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, nos meses de fevereiro e março de 2007. Exigido o valor de R\$9.847,76, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fl. 25).

Infração 10 - Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a novembro de 2007, janeiro e fevereiro e abril a novembro de 2008. Exigido o valor de R\$62.243,01, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fls. 32 a 34).

Infração 11 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado em documento fiscal, no mês de abril de 2008. Exigido o valor de R\$999,60, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fl. 20).

Infração 12 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias junto à microempresa, empresa de pequeno porte, no mês de abril de 2007. Exigido o valor de R\$670,45, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo fl. 381).

O impugnante, por meio de advogado com procuração às fls. 1574, ingressa com defesa, fls. 1553 a 1573, na qual preliminarmente reconhece como devidas as infrações de nºs. 01, 03, 06, 07, 11 e 12, e em seguida, refuta o cometimento dos demais itens da autuação articulando as ponderações a seguir resumidas.

No que diz respeito à infração 02 que imputa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto destacado em documento fiscal, adquirido de empresa optante pelo Simples Nacional, salienta, que muitas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal dos fornecedores,

não vieram com a observação de que são enquadradas no Simples Nacional, não havendo, portanto, condição de diagnosticar a condição de seu fornecedor.

Ao cuidar da infração 04 - falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas mercadorias adquiridas para o consumo do estabelecimento - observa que a insubsistência deste item será devidamente demonstrada no tópico a seguir, tendo em vista que não se tratam de mercadorias de consumo, e sim, insumos adquiridos para o processo produtivo do estabelecimento autuado.

Infração 05 - utilização indevida do crédito fiscal do ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento - assevera que esta exigência não deve prosperar, pois não retratam a realidade dos fatos. Esclarece que a princípio, deve ser feita a distinção do que seja na verdade Consumo e Insumo. Explica que Consumo, segundo o dicionário Aurélio, é o ato ou efeito de consumir; gasto; aplicação das riquezas na satisfação das necessidades do homem, e que Insumo é a combinação dos fatores de produção (matérias-primas, horas trabalhadas, energia consumida etc.), que entram na produção de determinada quantidade de bens ou serviço. Por isso, firma que insumo é a soma de todos os elementos responsáveis para o processo produtivo, inclusive, a matéria-prima, até que o produto fique pronto e acabado para a comercialização.

Para corroborar esse seu entendimento reproduz trecho da decisão exarada no processo “Apelação cível nº 34041-0/2006. Tribunal de Justiça da Bahia. Quinta Câmara. Rel. Des. Vera Lúcia Freire de Carvalho. 10/07/2009” e transcreve o teor do art. 20 da LC 87/96.

Menciona que no caso em tela, seu processo produtivo é constituído de várias etapas atividades, conforme elenca: i) aquisição do bloco de granito (em média com 30 toneladas); ii) serragem do bloco de granito para transformá-los em chapas de granitos; iii) polimento das chapas de granito; corte das chapas a fim de transformá-las em soleiras, pisos (diferentes tamanhos), pias, bancadas, mesas etc.; e iv) embalagem da mercadoria para transporte e venda. Assevera que em cada uma dessas etapas é necessário um tipo de insumo para que haja a conclusão do referido processo produtivo.

Observa ainda no primeiro momento, o óleo diesel é utilizado no transporte do bloco de granito da pedreira/jazida, até o pátio da empresa; chegando lá, é movimentada por meio de uma ponte rolante (conforme DVD em anexo, fl. 1862. Informa que essa ponte rolante, para funcionar, utiliza energia, óleo lubrificante, graxa, rolamentos e motores. Acrescenta explicando que em seguida, o bloco sai da ponte rolante e vai para um carrinho transportador, no qual é utilizado areia e cimento, a fim de calçá-lo, para que assim, fique firme e sem balançar, resguardando a integridade física de seus operadores. Continua elucidando que posteriormente, inicia-se o processo de serragem, onde se utiliza cal, granalhas, lâminas, cunhas, cabrestos e óleos lubrificantes, e tendo em vista que as máquinas são pneumáticas são também utilizadas graxas, rolamentos e energia para funcionamento dos motores. Informa que após o processo de serragem, inicia-se o polimento das chapas de granito, e nessa fase do processo produtivo é utilizada uma politriz que necessita de produtos abrasivos (diamantados e convencionais - sapatas), óleo lubrificante, óleo diesel, correias, graxas, rolamentos etc. Diz que terminado o processo de polimento, passa-se ao corte das chapas, a fim de transformá-las em soleiras, pias, pisos de diversos tamanhos, bancadas, mesas etc. Explica finalizada essa etapa, tem início à fase de acabamento, onde cada peça é polida manualmente, e, cada uma, em sua individualidade, passa por processos diversos até que se chegue à finalização do produto e que nesse procedimento são utilizados discos diamantados, brocas diamantadas, rebolos, lixas, lixadeiras, furadeiras, cera, panos, palhas de aço e massa plástica.

Explana que concluído todo esse processo produtivo, as mercadorias passam a ser embaladas para comercialização e transporte, onde são usados paletes, madeiras, pregos, etiquetas, fitas plásticas (polystrap), filme stretch, cantoneiras de plástico, esticador e selador.

Remata salientando que para o produto chegar ao seu destino, qual seja o revendedor ou consumidor final, ainda é necessário o transporte dos produtos, e para tanto, são utilizados combustíveis (diesel) e lubrificantes.

Informa que para demonstrar claramente o processo produtivo, acosta fotos e um vídeo a fim de elucidar quaisquer dúvidas que por ventura venham a existir, fl. 1888.

Reproduz as ementas de decisões deste Conselho sobre essa matéria, ACÓRDÃO JJF Nº 1548/99 e o ACÓRDÃO CJF Nº 0406-12/02, para aduzir que é nessa esteira de raciocínio que tem se posicionado o CONSEF baiano.

Assevera que diante de todo o exposto, resta configurado que as notas fiscais elencadas no levantamento fiscal desses dois itens da autuação não são mercadorias utilizadas no consumo de seu estabelecimento, e sim, insumos utilizados em todo o processo produtivo das mercadorias industrializadas e comercializadas.

Frisa que não merecem prosperar os argumentos expendidos no termo de encerramento da fiscalização em comento.

No tocante à infração 08 que cuida do recolhimento a menos do ICMS, em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias para consumidor final, esclarece que não vende seus produtos a consumidor final, tanto é verdade, que nem possui máquina de ECF para emissão de cupom fiscal, pois seus clientes a são Home Centers, Construtoras e Condomínios.

Reproduz o teor do art. 155, §2º, inciso XI, da CF/88, para reafirmar que o IPI não integra a base de cálculo do ICMS, quando a operação configurar fato gerador dos dois impostos, quando for realizada entre contribuintes e, por fim, quando se tratar de produto destinado à industrialização ou à comercialização. Nessa mesma esteira, traz a colação trecho de preleção do tributarista Eduardo Sabbag.

Diz que no caso em tela, resta evidenciada a Bitributação, o que é vedado pela Carta Magna de 1988. Reproduz trecho de julgado pelo TL-SP - AC. UNÂM. DA 9ª CAM. DE DIREITO PÚBLICO, DE 13/9/2000 - AP. CÍVEL 71635/5/0-00 - REL. DES. ANTÔNIO RULLI - COAD JURISPRUDÊNCIA - 46/2000 - pág. 722, Nº. 94725.

Explica que a bitributação é uma imposição indevida, por autoridades diferentes, do pagamento de um tributo, relativo ao mesmo fato gerador.

Por fim, pondera que não merece respaldo a cobrança do IPI na mesma base de cálculo do ICMS, haja vista incorrer em ilegalidade.

Quanto à infração 09 que acusa a ausência de recolhimento de ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação EXPORTAÇÃO, sem a efetiva comprovação da saída do país, por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, sustenta que não merece amparo, tendo em vista, que em momento algum foi solicitada comprovação das aludidas notas fiscais referentes à exportação.

Diz que para esclarecer a infração supramencionada, está anexando às fls. 1853 a 1859, cópia de toda a documentação do processo de exportação exigido pela legislação vigente, são eles: Registro de Operações de Exportação, nº. 07/0370048-001 (SISCOMEX), Extrato de Declaração de Despacho nº. 2070331012-7, Comercial Invoice, Packing List, Bill of Lading, Certificado de Classificação para fins de fiscalização da exportação e Conselho Nacional do Comércio Exterior. Assevera que não se pode olvidar que agiu com lisura e transparência no que diz respeito à exportação de suas mercadorias, não se eximindo de recolher nenhum imposto devido para a conclusão do seu negócio jurídico, conforme comprova a documentação juntada à defesa.

Sustenta que não se pode falar que ocorrera sonegação do referido imposto, pois o que houve na verdade, foi uma negligência por parte da fiscalização em não pedir documentos comprobatórios da exportação arguida.

Infração 10 - recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação de alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas - esclarece que não vende seus produtos para o consumidor final, e sim, para intermediários, construtores e construtoras, fl.1861, condomínios dentre outros. Sustenta que em virtude disso, a alíquota aplicável é de fato a de 12%, e não 17%, como consta da acusação fiscal.

Observar ainda, que a autuante imputou de plano a multa sem ao menos lhe pedir que comprovasse os fatos por ela narrados, tanto é verdade que está acostando a esta defesa os referidos comprovantes.

Ressalta que no Direito Tributário, é nulo o Auto de Infração baseado em presunção fiscal sem a devida fundamentação, vez que se converte em ficção, ferindo o princípio do Ato Regrado ou Vinculado a Lei (CTN, art. 97, I e II, 114, 116, I, 141, 142, 144; CF/88, arts. 5º II “caput”, 150, I).

Afirma que a imputação é desprovida de elementos comprobatórios, como exige o RPAF-BA/99, em seus artigos 2º, caput, 18, inciso IV, alínea “a” e 41, inciso II.

Ao tratar da multa de 60% indicada no Auto de Infração diz ser exorbitante e que mesmo prevista a sua aplicabilidade no art. 42 da Lei Estadual nº 7.014/96, é claro e notório a sua exagerada cobrança.

Afirma que em seu art. 150, IV, a Constituição Federal veda a utilização de tributos com caráter confiscatório. Assegura que esse dispositivo constitucional busca limitar o poder de tributar dos entes políticos, de forma a evitar a instituição de tributo cujo crédito tributário respectivo seja excessivo a ponto de subtrair o patrimônio do particular.

Observa ser pacífico na jurisprudência e na doutrina o entendimento de que tal vedação estende-se, também, às multas decorrentes do descumprimento de obrigações tributárias, conforme entendimento do STJ, relatado pelo Ministro Cezar Peluso no RE 577633, cujo fragmento transcreve.

Pontua que o caráter confiscatório da multa é verificável na desproporção entre o desrespeito à norma tributária e a quantificação da multa. Assevera que o arbitramento da multa em 60% do valor das infrações ora impugnadas foge da razoabilidade, se mostrando claramente excessivo, como se verifica em trecho, que reproduz, da decisão proferida pelo Ministro Ilmar Galvão do STJ na ADI 551/RJ.

Explica ser a multa, em sua natureza, verdadeiro acessório, em valor correspondente ao principal, e que, no presente caso, fixou-se o valor acessório em mais da metade do valor principal, evidenciando a extravagância com a qual o primeiro foi fixado.

Assevera que multa representando tão ampla parcela do valor principal gera, indubitavelmente, excessiva onerosidade da atividade econômica, podendo acarretar até a inviabilidade de seu cumprimento dentro do prazo estipulado, sendo ainda o contribuinte onerado demasiadamente no seu adimplemento.

Menciona que o valor de multa pacificamente aceito pelos Tribunais como razoável e não-confiscatório oscila apenas entre 20% (multa moratória) e 30% (multa ICMS), valor que representa no máximo a metade do valor ora estipulado. Por isso, diz ser claramente verificável a presença da situação de confisco no presente caso, pleiteando-se a exclusão da multa, ou ao menos a sua redução para uma parcela menor e razoavelmente aceitável.

Afirma que ao se avaliar o efeito confiscatório da multa, espera-se que sejam apresentados dados concretos ou uma argumentação que exponha o porquê daquela multa ser confiscatória. Diz ser o que se constata do Acórdão do TJ/SP, na Apelação n. 990.10.255333-7, cujo fragmento reproduz.

Observa ser sabido que a multa tem caráter punitivo, porém, não se deve olvidar que, mesmo prevista em leis infraconstitucionais, a multa não deve ser confiscatória, pois se assim o for, estará infringindo frontalmente a Constituição da República. Pondera que uma multa tão extravagante acarretaria danos de difícil reparação ao patrimônio da empresa, trazendo grandes dificuldades financeiras ao seu regular funcionamento e desenvolvimento.

Em suas considerações finais, relata a alteração no quantitativo em seu quadro de funcionários, bem como o declínio em suas vendas e consequentemente no recolhimento do ICMS, e por fim, ressalta ser empresa idônea, atuando no mercado local desde 16/12/1994, sendo bem conceituada junto aos seus credores, clientes e funcionários, e que mesmo diante de tantas crises financeiras e dificuldades diversas, vem lutando para preservar a integridade patrimonial da mesma, pois é responsável direta e indiretamente pela manutenção de seus funcionários, bem como, de suas famílias.

Conclui requerendo a procedência parcial do Auto de Infração.

A autuante ao proceder à informação fiscal, fl. 1865 e 1867, observa que o autuado reconheceu o cometimento das infrações 01, 03, 06, 07, 11 e 12, e em seguida alinha as seguintes ponderações.

Infração 02 - Observa que autuado em sua defesa alega que em algumas notas não há indicação de que o fornecedor seja empresa integrante do Simples Nacional não podendo, portanto, saber que o crédito não deveria ter sido utilizado. Informa que analisando as cópias das notas fiscais anexadas pelo contribuinte percebe-se que o imposto não se encontra destacado no campo próprio. Arremata frisando que, mesmo sem saber o tipo de apuração do imposto pelo remetente e, isto impossibilitaria a contabilidade de utilizar o crédito do imposto por não vir destacado devidamente no documento fiscal consoante previsão do art. 91 RICMS-BA/97.

Em relação às infrações 04 e 05, frisa que as duas infrações estão ligadas: a primeira refere-se ao pagamento da diferença de alíquota pela aquisição interestadual de mercadoria destinada para uso e consumo e a segunda pela utilização indevida de crédito pelas respectivas aquisições.

Informa que as hipóteses de não incidência da aplicação do ICMS diferencial de alíquota estão elencadas no art. 7º do RICMS-BA/97. Sustenta que nenhuma das hipóteses deste artigo se aplica ao estabelecimento autuado, pois não utiliza insumos no processo de fabricação, tanto que não contabiliza a mão-de-obra direta. Acrescenta que não há modificação do produto final, facilitação do seu uso, nem criação de um produto novo, uma vez que o sujeito passivo apenas compra o granito bruto, lixa, corta de acordo com as encomendas e revende e todo o material do processo é consumido e não integra o produto final. Continua afirmando que, com relação ao transporte, todo o material utilizado é para evitar quebra e avarias do produto durante o seu transporte ou para identificá-lo, não sendo, portanto, parte integrante essencial do produto final. No tocante ao combustível utilizado frisa já vem com substituição tributária e o crédito fiscal não vem destacado na nota fiscal, não tendo sido cobrada diferença de alíquota deste produto. Por fim, assevera que o crédito de energia elétrica foi considerado.

Quanto à infração 08, que trata da não inclusão do IPI na venda a não consumidor, afirma que o contribuinte engana-se ao achar que somente venda a não contribuinte deve ser feita com ECF. Menciona que este é um dos tipos de venda, desde que, a mercadoria seja retirada pelo próprio comprador. Como no caso da empresa a retirada do produto não é feita pelo comprador, deve-se emitir uma nota fiscal de saída modelo 1 ou 1-A para acobertar o transporte das mercadorias até a sua entrega. Assinala que, como destacado na defesa, fls. 1562, os clientes da empresa são Home Centers, Construtoras e Condomínios, pessoas jurídicas não contribuintes nem do ICMS e do IPI. Arremata destacando que no presente caso, o IPI deve integrar a Base de Cálculo do ICMS nas saídas, consoante previsão do art. 54, inciso I, alínea “c”, item 1 RICMS-BA/97.

No tocante às exportações não comprovadas, objeto do item 09, observa que há uma controvérsia e que contribuinte apresenta na defesa cópias da Declaração de Exportação, Despacho de Exportação, *Commercial Invoice* e *Bill of Lading*, das notas cobradas no Auto de Infração. No

entanto, destaca que não constam do programa MCEX Módulo de Comércio Exterior da SEFAZ como comprovado, em anexo, fl. 1868 a 1870. Assegura que por isso, não resta atestada a veracidade das informações oferecidas pelo contribuinte.

Ao cuidar da infração 10 que imputa erro na aplicação da alíquota de venda interestadual a não contribuinte, afirma que as vendas arroladas neste item da autuação são realizadas para construtoras, construtores, condomínios, pessoas jurídicas que, apesar de ter, às vezes, uma inscrição estadual especial no Estado destinatário, não são contribuintes do ICMS. Sustenta que, neste caso, deve-se utilizar na venda interestadual a alíquota interna do estado da Bahia de 17%, art. 50, inciso I, alínea “b”, do RICMS/BA/97.

Conclui opinando pela procedência do Auto de Infração.

A 1ª JF em pauta suplementar, fl. 1873, decidiu converter os autos em diligência para que a autuante intimasse o contribuinte a descrever de forma detalhada e expressa como são utilizadas em seu processo produtivo as mercadorias arroladas no levantamento fiscal das infrações 04 e 05, e que elaborasse o demonstrativo dessas infrações acrescentando uma coluna específica para constar a descrição sucinta da utilização de cada mercadoria.

Às fls. 1881 a 1887, o impugnante apresenta a descrição do processo produtivo de seu estabelecimento, no qual inicialmente revela a sequência das operações que realiza: aquisição do bloco de granito (em média com 30 toneladas); serragem do bloco de granito para transformá-los em chapas de granitos; polimento das chapas de granitos; corte das chapas a fim de transformá-las em soleiras, pisos (diferentes tamanhos), pias, bancadas, mesas etc.; e embalagem da mercadoria para transporte e venda. Observar que o processo produtivo engloba muitas etapas e atividades que utilizam óleo diesel no transporte do bloco de granito da pedreira/jazida, até o pátio da empresa; chegando lá, ele vai para um poste rolante e esse poste rolante, para funcionar, utiliza energia, óleo lubrificante, graxa, rolamentos e motores.

Na serragem informa que utiliza cal, granalhas, lâminas, cunhas, cabrestos e óleos lubrificantes, tendo em vista que as máquinas são pneumáticas. Destaca que também são utilizadas graxas, rolamentos e energia para funcionamento dos motores. Esclarece que nessa etapa do processo produtivo, esses elementos entram em contato direto com a matéria prima, sendo que, os óleos lubrificantes e a graxa, são indispensáveis para o funcionamento das máquinas que serram os referidos blocos.

No polimento, que se inicia após o processo de serragem, é utilizada uma politriz que necessita de produtos abrasivos (diamantados e convencionais - sapatas) para o polimento das chapas. Frisa que a politriz para funcionar em perfeito estado precisa de óleo lubrificante, óleo diesel, correias, graxas, rolamentos etc.

O corte é realizado depois do polimento, a fim de transformar as chapas em soleiras, pias, pisos de diversos tamanhos, bancadas, mesas, etc., sendo nessa etapa utilizados discos diamantados, brocas diamantadas, rebolos, lixas, lixadeiras, furadeiras, cera, panos, palhas de aço e massa plástica.

Na embalagem que ocorre depois de concluído todo o processo produtivo, as mercadorias passam a ser embaladas para comercialização e transporte, onde são usados paletes, madeiras, pregos, selos, etiquetas, fitas plásticas (polystrap), filme stretch, cantoneiras de plástico, esticador e selador. Salienta ainda que, até que o produto chegue ao seu destino, qual seja o revendedor ou consumidor final, é necessário o transporte dos produtos e para tanto, mister se faz a utilização de combustíveis (diesel) e lubrificantes.

Informa ainda que, todos os materiais elencados são utilizados no processo produtivo da autuada de industrialização e comércio de granitos e mármore, estando diretamente em contato com a matéria prima utilizada.

Conclui requerendo que sejam consideradas as matérias-primas utilizadas no processo produtivo como insumos e não consumo do estabelecimento autuado.

A autuante à fl. 1890 informa que o impugnante não procedera conforme solicitado. Frisa que o contribuinte descreveu às fls. 1878 à 1884, o processo produtivo e mandou o arquivo gravado sem maiores esclarecimentos. Salienta que, com base nos dados informados pelo impugnante fez manualmente o pedido no processo colocando ao lado de cada mercadoria a etapa do processo descrita da forma que entendeu como sendo correto e salvou no CD, acostado à fl. 1891.

Ressalta que, em alguns casos uma mercadoria é considerada insumo, em outros, como uso e consumo, com crédito de ICMS e em outras como uso e consumo sem crédito de ICMS. Informa que colocou ao lado da mercadoria como ela foi lançada no Livro de Registro de Entradas.

Em pauta suplementar a 1ª JJF decidiu converter novamente os autos em diligência, fl. 1894, desta feita à ASTEC - CONSEF para que o diligente designado elaborasse novos demonstrativos de apuração e de débito das infrações 04 e 05 excluindo-se do levantamento fiscal as notas fiscais que contivessem os seguintes GRANICORTE, LÂMINA DE CORTE, REBOLO, FILME, ETIQUETA, AP. POLYSTRAP, ABRASIVO 4 PLÁSTICO EMB. e FITA BAN/SELO.

O diligente designado pela ASTEC, através do Parecer nº 0007/2013 procede às exclusões solicitadas e elabora novas planilhas de apuração e de débito que colaciona às fls. 1900 a 1923, que resultou na diminuição do débito para R\$76.801,82 - infração 04 e R\$81.139,16 - infração 05

O autuado se manifesta às 1930 a 1952, repisando os argumentos já alinhado na defesa.

Apresenta listagens com identificação da razão social e do CNPJ de seus fornecedores dos materiais utilizados nas diversas etapas de seu processo produtivo com o objetivo de demonstrar a participação dos produtos por eles fornecidos como insumo na sua atividade fabril.

Observa que na listagem elaborado pelo diligente contém um equívoco, pois na planilha “Falta de recolhimento Diferença de Alíquota - Aquisição de Mercadorias para Uso e Consumo”, fl. 1907, a Nota Fiscal de nº. 7274, de 15/09/2007, de sua emissão está classificada como “Ferragens”, no entanto, tal nota fiscal, somente consta como entrada, por um erro na emissão da mesma, quando o correto seria “saída”, frisa que tal erro fora devidamente sanado, com a emissão na mesma data da nota fiscal de nº. 7276, conforme consta cópia em anexo, fl. 1953.

Informa ainda, que os lançamentos nos registros das notas fiscais de entrada, foram feitos equivocadamente pela contabilidade da autuada, a qual se utilizou do código 2.556 (consumo), quando o lançamento correto seria no código 1.101 ou 2.101 (insumo - dentro e fora do Estado).

Conclui asseverando que depois de primorosa verificação, constatou que para efeitos dos cálculos do diligente, vários itens ficaram à margem da apuração que correspondem a vários insumos utilizados em seu processo produtivo.

Junta à presente manifestação, as memórias de cálculo relacionando os créditos a que faz jus, fl. 1953.

Assegura que, segundo seu levantamento realmente deve: a) Infração 04 - R\$11.035,15, no exercício de 2007 e R\$5.295,53 em 2008, totalizando valor de R\$16.330,68; b) infração 05 - R\$30.262,14, no exercício de 2007 e de R\$15.129,17 em 2008 o valor totalizando o montante de R\$45.391,31.

Conclui destacando restar demonstrado que seu débito em relação a essas duas infrações perfaz o montante no valor R\$ 61.721,99.

A 3ª JJF, em pauta suplementar, fl. 1956, para ajustar as questões em torno das infrações 04 e 05, delibera por nova diligência a ASTEC/CONSEF para que fossem excluídas do levantamento fiscal a Nota Fiscal de saída de nº 7274, fl. 1907, e as notas fiscais que contivessem os seguintes itens: a) Materiais de embalagem: esticadores, polystrap, seladores, isopor, fitas, cantoneiras, pallets, plástico filme (filme Pebd Stretch), material plástico, selos, madeira serrada, calços, etiquetas

para impressão de códigos de barras; b) Materiais utilizados na serragem corte, polimento e acabamento: brocas, fresa, discos diamantados, lixas, rebolos, granalhas, colas e discos rígido, resina epox, endurecedor, pretolux, resina incolor, oxilene, hilo diamantado, lixa, supercal, granifloc e cola plástica.

Em atendimento ao pedido de diligência, a ASTE/CONSEF emite o Parecer nº 0062/2013 procedendo às exclusões do levantamento fiscal dos itens solicitados e elaborando novos demonstrativos de apuração, fl. 1962 a 1983, e de débito, fls. 1960 e 1961, que na forma discriminada reduz o valor do débito das infrações 04 e 05, respectivamente para R\$33.593,90 e R\$56.273,41.

Ao tomar ciência do resultado da diligência, o autuante se manifesta às fls. 1990 a 2005, reiterando todas as suas alegações já alinhadas nas manifestações anteriores e refutando o resultado da diligência aduzindo que os valores apurados pela ASTEC/CONSEF de R\$33.593,90 para a infração 04 e R\$56.273,41 para a infração 05, de acordo com planilha de exclusões que colaciona aos autos, fls. 2009 a 2017, devem ser, respectivamente, R\$10.226,69 e R\$2.720,25, fl. 1991.

Além de repisar seu entendimento acerca dos conceitos de insumo e produto intermediário aponta como equívoco no demonstrativo apresentado pelo diligente a inclusão dos CTCR nºs 1230 e 28990 aduzindo que não cabe diferença de alíquota, e que a Nota Fiscal nº 800, arrolada no levantamento fiscal do diligente, fl. 1964, os valores, a mercadoria discriminada e o fornecedor não são os corretos e não pertencem ao documento original, cuja cópia colaciona, fl. 2025.

Ressalta que muitos fornecedores, em suas notas fiscais, apresentam denominações diferentes para um mesmo produto, e que nesse sentido, alguns produtos, cujo crédito já foi reconhecido pelo diligente, ainda não foram excluídos do levantamento fiscal, apenas pelo fato de estarem com um nome distinto naquela nota fiscal. Entretanto, correspondem ao mesmo produto e deveriam ter sido excluídos.

Conclui requerendo a procedência parcial do Auto de Infração no valor que assevera reconhecer, consoante resumo que apresenta à fl. 2004, no montante de R\$55.613,21.

Na assentada do julgamento, em sustentação oral, a representante do autuado reiterou todos os argumentos articulados na defesa. Em relação à infração 03 que, em sede defesa, reconheceu o cometimento dessa infração, modificou o seu posicionamento passando a refutar também a acusação fiscal atinente a esse item da autuação, sob o fundamento da existência de reconhecimento jurisprudencial de que máquinas destinadas ao processo produtivo são passíveis de creditamento. Para corroborar seu entendimento citou fragmentos de decisões sobre a matéria proferidas pelo STJ (REsp 324481-SP, Min Eliana Calmon) e pelo STF (RE n. 200.379-4-SP, Min. Marco Aurélio), consoante memorial de defesa apresentado e colacionado aos autos.

VOTO

O presente Auto de Infração atribui ao autuado o cometimento de 12 infrações à legislação do ICMS.

De plano cabe registrar que as infrações 01, 06, 07, 11 e 12 foram expressamente reconhecidas pelo sujeito passivo. Assim, com supedâneo no art. 140 do RPAF-BA/99 as mesmas não terão o mérito apreciado neste julgamento. Por conseguinte, restam mantidas as exigências atinentes a estes itens do Auto de infração.

A infração 02 cuida da utilização indevida de créditos fiscais de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal em aquisições de mercadorias de empresa optante do Simples Nacional, consoante demonstrativos acostados às fls. 381 a 385.

Em sua impugnação o autuado alegou, tão-somente, que muitas notas fiscais de seus fornecedores, “não vieram com a observação de que são enquadradas no Simples Nacional, não havendo, portanto, como diagnosticar a condição de seu fornecedor”.

Assim, como claramente se depreende do argumento da defesa, resta patente que o sujeito passivo desconsiderou inteiramente as condições estatuídas na legislação para utilização do crédito tributário.

Eis que, são requisitos essenciais e indispensáveis para a utilização do crédito, tanto a idoneidade do documento fiscal que acoberta a operação, como a aposição no documento fiscal do destaque do imposto anteriormente cobrado. Esta é a expressa intelecção do art. 91 e do §4º do art. 93 RICMS-BA/97, *in verbis*:

“Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.”

“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:

[...]

§4º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção” (art. 201, § 6º).”

Ademais, convém salientar que as condições para utilização de crédito fiscal nas operações de aquisições junto a empresa optante pelo Simples Nacional são preconizadas pela Lei Complementar nº 123, art. 23, §5º e pelo art. 56 da Resolução CGSN nº 94/11.

Logo, concluo pela subsistência da infração 02.

A infração 03 cuida da alta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O sujeito passivo, apesar de inicialmente em sua impugnação ter reconhecido o cometimento desse item da autuação, na assentada do julgamento, se insurgiu refutando a acusação fiscal, sob o fundamento de que faz jus ao crédito fiscal decorrente das aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo de seu estabelecimento, pelo fato de que as máquinas adquiridas se desgastam no processo produtivo.

Ora, inexiste dúvida alguma de que as aquisições de bens para o ativo, de acordo com o rito procedimental previsto na legislação de regência, são passíveis de crédito fiscal. No entanto, a acusação fiscal se concentra exclusivamente na exigência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, prevista no art. 1º, inciso IV e no art. 5º, inciso I, ambos do RICMS-BA/97, *in verbis*:

“Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

[...]

IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes;”

“Art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento:

I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;”

Assim, depois de examinar os elementos que fundamentam a exigência fiscal, precipuamente o demonstrativo de débito acostado às fls. 387 e 388, constato que resta devidamente caracterizada a infração 03.

As infrações 04 e 05 tratam, respectivamente, da falta de recolhimento de a ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e da utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material, em ambas as infrações para o uso e consumo do estabelecimento autuado, conforme demonstrativos acostados às fls. 390 a 422.

Em sede de defesa o impugnante ao refutar a acusação fiscal dessas duas infrações discorreu sobre o processo produtivo de seu estabelecimento esclarecendo que, em síntese, consiste nas seguintes etapas: aquisição de bloco de granito, serra para transformá-lo chapas planas, efetua o polimento das chapas, corta as placas transformando-as em soleiras, pisos, mesas e bancadas, e por fim, embala essas peças cortadas e polidas vendidas para serem transportadas e entregues aos adquirentes.

Sustentou que as mercadorias elencadas nas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal não se constituem material de consumo, pois, segundo seu entendimento, são insumos utilizados em todo o processo produtivo das mercadorias industrializadas e comercializadas pela autuada.

Fica patente que a questão central a ser dirimida no tocante às infrações 04 e 05 é a natureza da utilização das mercadorias no processo produtivo do estabelecimento autuado.

Depois de identificar as mercadorias discriminadas nas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal que embasam a exigência fiscal, constatamos que além de joelho, luva, filtro, bucha, parafuso, válvula, jogo de lona, gaxeta, rolamento, produtos de limpeza, alimentos, conexão mancal, lubrificantes, avental, luvas, retentor, kit natalino, óculos e respirador, constam também cal, granelhas, lâminas, cunhas, cabrestos, óleos lubrificantes, graxa, rolamentos, abrasivos (diamantados e convencionais - sapatas) óleo diesel, correias, discos diamantados, brocas diamantadas, rebolos, lixas, lixadeiras, paletes de madeiras, pregos, etiquetas, fitas plásticas (polystrap), filme stretch, cantoneiras de plástico, esticador e selador.

Em pauta suplementar foi determinada a conversão do processo em diligência para que o autuante intimasse o impugnante a apresentar a descrição pormenorizada da utilização das mercadorias discriminadas nas notas fiscais no processo do estabelecimento, em seguida nova diligência foi solicitada à ASTEC/CONSEF para que diligente designado procedesse a exclusão do levantamento fiscal a Nota Fiscal de saída de nº 7274, fl. 1907, que por equívoco comprovado fora incluída no levantamento fiscal, e as notas fiscais que contivessem os seguintes itens: a) Materiais de embalagem: esticadores, polystrap, seladores, isopor, fitas, cantoneiras, pallets, plástico filme (filme Pebd Stretch), material plástico, selos, madeira serrada, calços, etiquetas para impressão de códigos de barras; b) Materiais utilizados na serragem corte, polimento e acabamento: brocas, fresa, discos diamantados, lixas, rebolos, granelhas, colas e discos rígido, resina epox, endurecedor, pretolux, resina incolor, oxilene, hilo diamantado, lixa, supercal, granifloc e cola plástica.

No parecer da ASTEC acompanhado de planilha discriminando as exclusões procedidas em atendimento da diligência solicitada, fls. 1962 a 1983, foi reduzido o valor do débito da infração 04 para R\$33.593,90, e da infração 05 para R\$56.273,41, conforme demonstrativo de débito colacionado às fls. 1960 e 1962.

O RICMS-BA/97, no art. 93, inciso V, “b”, define como material de uso e consumo: mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição

de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§11) (Lei Complementar nº 87/96). Por seu turno, no §1º, I, do citado artigo determina que: Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.

Nestas circunstâncias, o que claramente se depreende é que o sistema de crédito do ICMS prevalente na legislação estadual tem cunho restrito, não abrangendo os materiais empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentas, e, assim sendo, não se constituindo em matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagens ou mesmo insumo, como pretensão do recorrente. Este entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei nº 7.014/96 e do RICMS-BA/97.

Pela descrição dos bens acima relacionados, diante da norma regulamentar transcrita e, em se tratando de estabelecimento industrial beneficiador de granito, as mercadorias remanescentes no levantamento elaborado pelo diligente, fls. 1962 a 1983, por se constituírem de material de uso e consuno, já que se trata material de limpeza e higiene, de peças de reposição ou de material utilizado na manutenção de bens produtivos, (joelho, luva, filtro, bucha, parafuso, válvula, jogo de lona, gaxeta, rolamento, produtos de limpeza, alimentos, conexão mancal, lubrificantes, avental, luvas, retentor, kit natalino, óculos e respirador). Em assim sendo, restam caracterizados como material de uso e consumo na atividade do recorrente não gerando direito ao crédito art. 93, V, “b” e 97, §2º, III do RICMS-BA/97.

Quanto à alegação da defesa de que remanescem no levantamento fiscal produtos que embora idênticos, por ostentarem denominações diferentes a depender do fornecedor, não foram excluídos pelo diligente, verifico que depois de examinar os produtos elencados na planilha elaborada pelo diligente não constatei denominação alguma que se enquadrasse nessa situação. Ademais, ausente a indicação objetiva dos itens referidos pelo autuado em sua impugnação, remanesce, tão-somente, uma mera alegação sem sustentação fática.

No que pertine à alegação defensiva de que no levantamento fiscal, por equívoco, foram incluídos os CTCR nºs 1230 e 28990, saliento que está correto o procedimento, uma vez que o serviço de transporte é parte integrante da base de cálculo como despesas acessórias, consoante previsão expressa no art. 54, I, “a”, do RICMS-BA/97.

No tocante às aquisições do óleo diesel, cujos créditos fiscais foram aproveitados pela empresa, observo que deve ser mantido na autuação, uma vez que a sua utilização no processo produtivo não se constitui de insumo ou produto intermediário na atividade de beneficiamento de granito.

Diante de todo o exposto, resta configurado que as notas fiscais elencadas no demonstrativo de apuração das infrações 04 e 05 que foram excluídas pelo diligente da ASTEC/SEFAZ, efetivamente, não são destinadas a uso e consumo do estabelecimento, portanto, acolho o resultado da diligência que consoante demonstrativo de débito, fls. 1960 a 1961, somente mantém no levantamento fiscal o material de uso e consumo nos termos acima enunciado e reduz o valor da infração 04 para R\$33.593,90 e da infração 05 para R\$56.273,41.

Entretanto, constato que deve também ser excluído da infração 04, o valor de R\$83,00 no mês de março de 2007, relativo a Nota Fiscal nº 800, por ter sido comprovado nos autos através da cópia acostada à fl. 2025, equívoco por se tratar outro documento fiscal. Também deve ser excluído o valor de R\$28,28 no mês de janeiro de 2008, relativo à Nota Fiscal nº 12903, fl.1964, que se refere a

disco diamantado e não foi excluído no demonstrativo do diligente. Com esses ajustes o valor do débito da infração 04 passa para R\$33.482,62, conforme demonstrativo de débito a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - Infrações 04 e 05

Data da Ocorrência	Data do Vencimento	INFRAÇÃO 04	INFRAÇÃO 05	MULTA
31/01/2007	09/02/2007	1.546,92	3.343,88	60%
28/02/2007	09/03/2007	2.640,99	5.495,22	60%
31/03/2007	09/04/2007	940,80	3.318,14	60%
30/04/2007	09/05/2007	2.572,36	3.134,33	60%
31/05/2007	09/06/2007	3.923,73	1.952,49	60%
30/06/2007	09/07/2007	1.073,33	4.620,71	60%
31/07/2007	09/08/2007	584,95	1.417,52	60%
31/08/2007	09/09/2007	1.567,03	2.385,23	60%
30/09/2007	09/10/2007	1.083,22	2.996,38	60%
31/10/2007	09/11/2007	542,71	2.330,42	60%
30/11/2007	09/12/2007	2.210,21	3.158,90	60%
31/12/2007	09/01/2008	613,47	1.534,52	60%
31/01/2008	09/02/2008	364,91	1.428,58	60%
28/02/2008	09/03/2008	780,56	2.173,17	60%
31/03/2008	09/04/2008	878,35	1.932,77	60%
30/04/2008	09/05/2008	747,3	652,8	60%
31/05/2008	09/06/2008	2.022,56	1.985,28	60%
30/06/2008	09/07/2008	1.111,32	2.302,50	60%
31/07/2008	09/08/2008	851,21	2.726,99	60%
31/08/2008	09/09/2008	753,31	1.675,92	60%
30/09/2008	09/10/2008	1.204,40	355,69	60%
31/10/2008	09/11/2008	1.301,63	1.601,40	60%
30/11/2008	09/12/2008	2.289,42	2.908,74	60%
31/12/2008	09/01/2009	1.877,93	841,83	60%
T O T A L		33.482,62	56.273,41	

Concluo pela subsistência parcial das infrações 04 e 05.

A infração 08 cuida do recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias para consumidor final, conforme demonstrativo colacionado às fls. 26 a 30.

O sujeito passivo, ao impugnar esse item da autuação, sustentou que não vende seus produtos a consumidor final, e para enfatizar ser verdadeiro seu argumento, assegurou que nem máquina de ECF para emissão de cupom fiscal possui. Asseverou que seus clientes da empresa ora fiscalizada são Construtoras e Condomínios.

Aduziu que, de acordo com inciso XI do §2º do art. 155 da CF/88, o IPI não integrará a base de cálculo do ICMS, quando a operação configurar fato gerador dos dois impostos, for realizada entre contribuintes e, por fim, referir-se a produto destinado à industrialização ou à comercialização

Ao compulsar os elementos que compõem e lastreiam a acusação fiscal precipuamente os demonstrativos e as cópias das notas fiscais neles arroladas, fls. 26 a 169, constato que os destinatário das mercadorias discriminadas nas notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, não só pelas quantidades comercializadas pelo impugnante que raramente ultrapassam a metragem média aplicada em uma unidade residencial ou comercial, ou seja, 200,00m², mais pela confirmação da alegação do próprio autuado que comercializa seus produtos para condomínios e construtoras. Logo, as vendas do autuado apuradas nesse item da autuação são destinadas a consumidor final, isto é, a adquirentes que não comercializam e nem industrializam o produto adquirido, restando, portanto, caracterizada que a operação realizada não se configura fato gerador dos dois impostos, e que não fora realizada entre contribuintes do imposto.

Assim, resta evidenciado de forma inequívoca que os fatos apurados e consubstanciados nos demonstrativos de apuração e débito acostados aos autos subsumem-se, inequivocamente, ao quanto preconizado no inciso XI do §2º do art. 155 da CF/88, invocado pelo próprio autuante, bem como no expresse teor do item 1 da aliena “c” do inciso I do art. 54 do RICMS-BA/97, *in verbis*:

“Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:

I - incluem-se na base de cálculo do ICMS:

[...]

c) o valor do IPI:

1 - nas saídas efetuadas por contribuinte do imposto federal com destino a consumidor ou usuário final, a estabelecimento prestador de serviço de qualquer natureza não considerado contribuinte do ICMS, ou para uso, consumo ou ativo imobilizado de estabelecimento de contribuinte;”

Concluo pela manutenção da infração 08.

Quanto à infração 09 que trata da falta de recolhimento do ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação Exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou registros de Exportação, conforme notas fiscais arroladas no demonstrativo à fl. 25, verifico que o autuado, às fls. 1853 a 1859, apresentou como comprovação da efetiva saída para o exterior das mercadorias discriminadas, a cópia dos seguintes documentos: Registro de Operações de Exportação, nº 07/0370048-001, Extrato de Declaração de Despacho nº. 2070331012-7, Commercial Invoice, Packing List, Bill of Lading, e Certificado de Classificação para fins de fiscalização da exportação e Conselho Nacional do Comércio Exterior.

O autuante, ao proceder à informação fiscal, manteve a autuação sob o fundamento de que, apesar do contribuinte apresentar na defesa cópias da Declaração de Exportação, Despacho de Exportação, Commercial Invoice e Bill of Lading, das notas cobradas no Auto de Infração, depois de examinar no Sistema da SEFAZ - MCEX - Módulo de Comércio Exterior constatou que não há registro da exportação indicada pelo impugnante, colacionando às fls. 1868 a 1870, nos extratos das exportações realizadas pelo estabelecimento autuado no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Constató que a autuante equivocadamente citou como sendo, Declaração de Exportação, o documento “Registro de Operações de Exportação”, acostado pelo impugnante à fl. 1853.

Depois de analisar o teor da documentação carreada aos autos pelo impugnante, verifico que nela não consta a Declaração de Exportação e nem a indicação da data do efetivo embarque das mercadorias, ora em lide, elementos imprescindíveis para a comprovação da exportação almejada, portanto, concomitantemente, com a informação do sistema MCEX da SEFAZ onde fica patente a inexistência dessa operação de exportação, por conseguinte, resta evidenciado nos autos que o impugnante não logrou êxito na comprovação pretendida.

Ademais, saliento que o Registro de Operações de Exportação, o Extrato de Declaração de Despacho e as demais documentações apresentadas pelo autuado são documentos relativos a fase preparatória para emissão da Declaração de Exportação - DE e início do despacho aduaneiro, portanto, insuficientes para comprovar de forma inequívoca a exportação em questão.

Logo, é subsistente esse item da autuação.

Em relação à infração 10 que cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas o impugnante aduziu que não vende seus produtos para o consumidor final, e sim, para intermediários, construtores e construtoras, condomínios dentre outros, e que em virtude disso, a alíquota aplicável é de fato a de 12%, e não 17%, conforme consta da acusação fiscal.

Da análise dos elementos que compõem a acusação atinente a esse item da autuação, conjuntamente com a afirmativa do impugnante de que as vendas arroladas no levantamento fiscal são destinadas a construtores, construtoras e condomínios, constato o acerto da autuação, uma vez que resta claramente evidenciado não serem os destinatários contribuintes do imposto. O regramento de regência, no caso de operações interestaduais em que o destinatário não é contribuinte do imposto, afigura-se estatuído no art. 50, inciso I, alínea “b” do RICMS-BA/97, *in verbis*:

Art. 50. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente:

[...]

b) nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estejam localizados em outra unidade da Federação e não sejam contribuintes do imposto;

Assim, concluo que nas operações arroladas no levantamento fiscal, consoante discriminação no demonstrativo de apuração e de débito às fls. 32 a 34, a alíquota aplicável é 17%, logo a infração é subsistente.

No que diz respeito a alegação da defesa de que à multa indicada no Auto de Infração é exorbitante e tem efeito confiscatório, saliento que as penalidades tipificadas na autuação são legalmente prevista no art. 42 da Lei nº 7.014/96 para as irregularidades apuradas, e conforme disposto no art. 167, inciso I do RPAF-BA/99, não figura na competência deste órgão julgador, declarar a legalidade ou inconstitucionalidade do direito posto, devem, portanto, ser mantida

Face ao exposto, concluo pela procedência parcial das infrações 04, e 05, e pela procedência integral das demais infrações, conforme quadro abaixo.

Infração	A. I.	J u l g a m e n t o	
01	343,70	343,70	Procedente
02	73.702,65	73.702,65	Procedente
03	18.141,39	18.141,39	Procedente
04	218.725,34	33.482,62	Procedente em Parte
05	197.667,45	56.273,41	Procedente em Parte
06	22.106,12	22.106,12	Procedente
07	405,01	405,01	Procedente
08	5.143,23	5.143,23	Procedente
09	9.847,76	9.847,76	Procedente
10	62.243,01	62.243,01	Procedente
11	999,60	999,60	Procedente
12	670,45	670,45	Procedente
TOTAL	609.995,71	283.358,95	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276476.1202/11-4, lavrado contra **GRANÍFERA SOC. BAHIANA IND. COM. DE GRANITOS E MÁRMORES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$283.358,95**, acrescido da multa 60% prevista no art. 42, inciso II, alíneas “e”, “f” e “a” e inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais,

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA