

**PROCESSO** - A. I. Nº 279116.1198/09-0  
**RECORRENTE** - CERNE CERÂMICA REUNIDAS LTDA. (CERÂMICA POTY)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0024-03/13  
**ORIGEM** - INFRAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 17/02/2014

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF Nº 0020-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. PAUTA FISCAL. BLOCO CERÂMICO. RECOLHIMENTO A MENOS. A base de cálculo usada pelo recorrente (a mesma para blocos inteiros ou fracionados) não obedeceu aos valores estabelecidos na pauta vigente à época dos fatos. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Não há que se falar em princípio da não cumulatividade relativamente a operações escrituradas ou registradas com equívocos nos livros e documentos fiscais. Igualmente, nos termos da Lei Complementar nº 87/1996, os créditos por entradas de materiais de uso e consumo somente poderão ser usufruídos a partir de 01/01/2020. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. São considerados de uso ou consumo os materiais que não forem destinados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidos nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação, o que ocorre na situação em enfoque. 4. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração apurada mediante o confronto entre o débito escriturado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS e o imposto recolhido, sendo exigida a diferença respectiva. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pleito de revisão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão originária do Acórdão 3ª JJF 0024-03/13/13, que julgou Procedente o lançamento de ofício acima epigrafado, lavrado no dia 13/05/2009 para exigir ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico total de R\$ 401.701,14, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1. Recolhimento a menor, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2004. R\$ 80.650,47 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2. Recolhimento a menor, em razão de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2004. R\$ 22.269,48 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3. Recolhimento a menor, em função de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a novembro de 2005. R\$ 74.061,01 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4. Recolhimento a menor, em virtude de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005. R\$ 47.372,16, e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 5. Recolhimento a menor, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2006. R\$ 98.151,83 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 6. Utilização indevida de crédito, referente ao imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, março e abril de 2005. R\$ 17.265,46 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 7. Utilização indevida de crédito, concernente às aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de abril, setembro e outubro de 2006. R\$751,79 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 8. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de abril e setembro a dezembro de 2006. R\$1.426,92 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 9. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a dezembro de 2006. R\$10.231,50 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 10. Recolhimento a menor, em função do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de agosto e setembro de 2005 e janeiro a março, maio a agosto e outubro a dezembro de 2006. R\$49.380,52 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 11. Declarações incorretas de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (declaração e apuração mensal do ICMS), referentes aos meses de janeiro a setembro de 2004, janeiro a março de 2005 e janeiro a dezembro de 2006. Exigida a multa no valor de R\$140,00, prevista no art. 42, XVIII, “c” da Lei 7.014/1996.

A JJF apreciou a lide na pauta de 28/01/2013 (fls. 729 a 740), decidindo pela Procedência por unanimidade, nos termos abaixo transcritos.

*“Inicialmente, o autuado alegou que existem irregularidades no Termo de Início de Fiscalização, na medida em que não foi submetido ao contribuinte, ao menos a partir de sua prorrogação. Entende que tal ato não é de natureza interna e não diz respeito tão somente às atividades funcionais do preposto fiscal. Apresenta o entendimento de que, se o Termo de Início está adstrito a formalidades, a prorrogação do mesmo, para ser válida, também deve seguir o mesmo caminho, porque a repercussão sobre o contribuinte será a mesma. Assim, o defendente alegou que não tomou conhecimento da prorrogação do Termo de Início, no qual não consta a sua assinatura, e por isso, deve ser declarada a nulidade da ação fiscal, possibilitando ao contribuinte, se assim o desejar, o pagamento do imposto sem o ônus da multa por infração.*

*Quanto ao início da Fiscalização, o art. 28 do RPAF/99, estabelece:*

*“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;*

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização”.*

No corpo do Auto de Infração consta a informação de que a fiscalização foi efetuada por determinação contida na O. S. 518473/08, e o autuado encaminhou Secretaria da Fazenda os livros e documentos fiscais solicitados, com a indicação de que recebeu uma intimação datada de 09/01/2009, conforme fl. 16 do PAF.

No Termo de Prorrogação de Fiscalização à fl. 15, que o defendant alega não ter tomado conhecimento, consta a data de 25/03/2009, e no Termo de Arrecadação de Livro e Documentos à fl. 20, consta assinatura de preposto do autuado com a data de 17/04/2009, o que significa dizer que o contribuinte tinha conhecimento da prorrogação dos trabalhos de fiscalização.

O autuante informou que a comunicação escrita se deu com a lavratura do Termo de Prorrogação de Fiscalização (fl. 15) cuja cópia foi entregue ao contribuinte, e durante o período da ação fiscal o autuado não demonstrou interesse em fazer qualquer denúncia espontânea, inexistindo qualquer cerceamento do direito de defesa.

Portanto, apesar de o contribuinte alegar que não tomou conhecimento do Termo de Prorrogação da Fiscalização à fl. 15 do PAF, foi acostado aos autos o Termo de Arrecadação de Livros e Documentos, e o autuado poderia ter efetuado o recolhimento espontâneo do imposto devido, no período em que ainda não tinha tomado conhecimento da prorrogação da ação fiscal, o que não ficou comprovado nos autos.

Considerando que não foram constatadas falhas processuais e não estando presentes os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa.

No mérito, as infrações 01 a 05 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que o autuado se reservou no direito de combatê-las simultaneamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa. As mencionadas infrações dizem respeito ao recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (blocos cerâmicos).

A primeira infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2004. Demonstrativo às fls. 32 a 99 do PAF.

Infração 02: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de abril a dezembro de 2004. Demonstrativo às fls. 100 a 166 do PAF.

Infração 03: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a novembro de 2005. Demonstrativo às fls. 167 a 211 do PAF.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2005. Demonstrativo às fls. 212 a 307 do PAF.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2006. Demonstrativo às fls. 308 a 420 do PAF.

De acordo com o art. 353, inciso II, item 15, vigente à época da autuação, “são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado”: produtos cerâmicos de uso em construção civil em cuja fabricação seja utilizada como matéria-prima argila ou barro cozido; blocos, inclusive blocos para lajes pré-moldadas - NCM 6904.90.00.

O autuado alegou que trabalha com blocos fracionados para atender às necessidades da indústria de construção civil, sendo divididos ao meio, em quatro e até oito partes. Diz que um pedido, por exemplo, de 5.000 blocos, sendo o desejo do cliente que destes 5.000 blocos, 250 blocos fossem de meio do bloco. O autuado emitia NF de 4.750 blocos inteiros, no valor de R\$ 191,00, o milheiro, mais 250 blocos, ao valor de R\$ 47,75, que é o valor proporcional ao milheiro. Então, pagava o ICMS, sobre 4.750 blocos na base de R\$ 191,00 (a pauta era R\$ 75,32), e, sobre os 250 de ½ bloco, pagava sobre o mesmo valor (R\$ 191,00), conforme pode ser observado nas notas que instruem o PAF.

A alegação defensiva foi objeto de diligências fiscais realizadas por Auditores Fiscais estranhos ao feito, tendo sido informado no Parecer às fls. 657/658, que os blocos são vendidos com as especificações de um bloco inteiro, mas, quando da entrega aos clientes, já saem cortados com as dimensões solicitadas nos pedidos ½ (meio), ¼ (um quarto) e 1/8 (um oitavo).

Também foi informado pelos fiscais encarregados pela diligência que a base de cálculo apurada pelo autuado não obedecia aos valores estabelecidos na Pauta Fiscal vigente à época, ou seja, os valores utilizados pelo

contribuinte para a formação da base de cálculo são inferiores aos valores constantes na pauta fiscal vigente à época, razão pela qual o autuante elaborou as planilhas 01 a 05, utilizando a mencionada pauta fiscal.

Considerando a possibilidade de que o imposto pago em relação aos blocos fracionados fosse superior ao que seria devido se fosse calculado o imposto considerando a proporcionalidade, foi solicitado por esta JJF a elaboração de demonstrativo excluindo-se os valores relativos aos blocos fracionados. Entretanto, foi informado por Auditor Fiscal estranho ao feito que o deficiente emitia notas fiscais de saída com discriminação de blocos  $\frac{1}{2}$ ,  $\frac{1}{4}$  e  $\frac{1}{8}$ , utilizando preços iguais aos blocos com especificação constantes na respectiva Instrução Normativa, e que também constatou que os valores utilizados pelo autuado para a formação da base de cálculo são inferiores aos valores constantes na pauta fiscal vigente.

O Auditor Fiscal estranho ao feito não apresentou nenhum demonstrativo ou documento novo, apenas analisou os elementos constantes nos autos, repetindo as informações prestadas na diligência anteriormente realizada às fls. 657/658, juntando cópia do Acórdão JJF N° 0136-02/11, relativo ao Auto de Infração n° 108880.0401/07-6, lavrado contra o autuado, cujo teor já de seu conhecimento. Neste caso, não houve a necessidade de nova intimação ao autuado para tomar conhecimento do referido parecer e do Acórdão juntado ao PAF, tendo em vista que o deficiente já tinha conhecimento do que foi repetido pelo diligente.

No parecer às fls. 707/709, foi informado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que analisou os documentos constantes no PAF, confirmado a informação constante nas fls. 657/658 em que os diligentes informaram que os blocos são vendidos com as especificações de um bloco inteiro, mas quando da entrega aos clientes já saem cortados com as dimensões solicitadas nos pedidos. Também foi dito que na conclusão daquela diligência, foi informado que após a verificação in loco, foi constatado que o autuado emitida notas fiscais de saídas com discriminação de blocos  $\frac{1}{2}$ ,  $\frac{1}{4}$  e  $\frac{1}{8}$ , utilizando preços iguais aos blocos com especificação constante na Instrução Normativa, e que os valores utilizados pelo autuado na formação da base de cálculo estão inferiores aos constantes na pauta vigente.

Considerando as conclusões apresentadas nas diligências fiscais realizadas por Auditores Fiscais estranhos ao feito, em duas oportunidades, ficou confirmado que os valores utilizados no levantamento fiscal estão corretos, de acordo com as Instruções Normativas que fixaram a base de cálculo para efeito do ICMS em relação aos produtos objeto da autuação.

As informações prestadas nas diligências fiscais confirmam os esclarecimentos prestados pelo autuante quando afirmou que a alegação defensiva quanto aos “blocos fracionados” fica sem suporte quando analisada amostra da documentação apresentada pelo contribuinte (fls. 431, 432, 445, 446, 447 do PAF, constatando-se a utilização do mesmo valor unitário para todos os produtos sem distinção entre meios ou fracionados, com redução de quantidade para os fracionados.

Tomando como exemplo a NF 26749 (fl. 432) em confronto com o levantamento fiscal à fl. 76, constata-se que o autuado utilizou a pauta de R\$74,32 para os produtos sem distinção entre inteiros e fracionados, embora a pauta vigente à época para o produto constante na mencionada Nota Fiscal seja R\$170,00, conforme Instrução Normativa à fl. 31 do PAF.

Acato as conclusões apresentadas nas diligências fiscais e conlui pela procedência destes itens do presente Auto de Infração.

**Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no documento fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, março e abril de 2005. Demonstrativo às fls. 421 a 423 do PAF.**

O deficiente apresentou contestação em conjunto, relativamente às infrações 06 e 07, alegando que os créditos utilizados encontram guarda no princípio constitucional da não-cumulatividade, considerando que os produtos adquiridos (óleo diesel e outros insumos) são consumidos diretamente no processo de fabricação de blocos cerâmicos, com custo embutido nos mesmos. Diz que se trata de aquisições de brocas, telas, reparos, embalagens, graxas, combustível e óleos lubrificantes, essenciais à atividade industrial, e o crédito fiscal utilizado está de acordo com o art. 93 do RICMS, que transcreveu.

Conforme estabelece o § 4º do art. 93 do RICMS/97, “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”. Portanto, não se trata de negar a aplicação do princípio da não-cumulatividade, como alegou o deficiente.

No caso em exame, o deficiente deveria apresentar a documentação relativa à regularização das notas fiscais sem destaque do imposto, o que não foi feito. Assim, não acato a alegação defensiva e conlui pela subsistência desta infração.

Quanto ao argumento de que se trata de combustível, observo que o RICMS/97, prevê a vedação quanto à utilização de crédito fiscal, conforme dispositivos abaixo reproduzidos:

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-

*se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

...

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;*

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas ( arts. 356 e 359);*

*Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

*Observo que as alegações do autuado não foram acompanhadas de provas, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de elementos, haja vista que se trata de fatos e documentos que estão na posse do contribuinte, que deveria ter acostado aos autos a necessária comprovação.*

*Infração 07: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de abril, setembro e outubro de 2006. Demonstrativo à fl. 424 do PAF.*

*Infração 08: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de abril, setembro a dezembro de 2006. Demonstrativo à fl. 425 do PAF.*

*Infração 09: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro a dezembro de 2006. Demonstrativo às fls. 426/427 do PAF.*

*O autuado alegou que os créditos utilizados encontram guarda no princípio constitucional da não-cumulatividade. Diz que se trata de aquisições de brocas, telas, reparos, embalagens, graxas, combustível e óleos lubrificantes, essenciais à atividade industrial, e o crédito fiscal utilizado está de acordo com o art. 93 do RICMS/BA. Também alegou que se trata de aquisições de insumos consumidos no processo produtivo e não de simples materiais de uso e consumo. Entende que ainda que se trate de material de uso e consumo, o autuado tem direito ao crédito fiscal correspondente, anulando do ponto de vista da repercussão econômica a possibilidade de prejuízo ao erário.*

*De acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante às fls. 424 a 427 dos autos, o levantamento fiscal foi efetuado com rolamentos, engrenagens e aço.*

*Observo que no processo produtivo, é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um produto, e é contabilizado como custo. Já o material de consumo não tem a mesma relação direta com o processo industrial.*

*A legislação estabelece que a utilização de créditos fiscais relativos às matérias primas e produtos intermediários condiciona-se a que as mercadorias adquiridas sejam consumidas no processo industrial, ou integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção (RICMS/97, art. 93, § 1º).*

*Foi informado no Parecer às fls. 657/658, que o autuado apresentou e os Auditores Fiscais encarregados pela diligência juntaram aos autos a descrição do processo produtivo, indicando os equipamentos utilizados e os produtos consumidos no mencionado processo, conforme fls. 659/662 dos autos.*

*Quanto aos materiais constantes do presente PAF, pela descrição apresentada no documento às fls. 659/992, os materiais objeto da autuação não podem ser considerados produtos intermediários, haja vista que não ficou comprovado que se trata de elementos indispensáveis, a sua utilização não resulta na sua imprestabilidade para participar de nova operação, e embora o seu desgaste possa ser mais rápido que determinados equipamentos, são considerados bens do ativo e materiais de uso ou consumo.*

*Vale salientar que são considerados de uso ou consumo do próprio estabelecimento, os materiais que não forem destinados à 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.*

*Considerando que é vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo, e de acordo com descrição apresentada pelo próprio contribuinte, tomando como parâmetro a legislação mencionada anteriormente, concluo pela procedência da exigência do imposto relativo aos itens 07 e 08 do Auto de Infração.*

*Entendo que também é subsistente a exigência fiscal relativa à diferença de alíquotas (infração 09), haja vista que a legislação prevê a incidência da diferença de alíquotas em decorrência da entrada, efetuada por*

*contribuinte do imposto, em operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.*

*Infração 10: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de agosto e setembro de 2005; janeiro a março, maio a agosto e outubro a dezembro de 2006. Demonstrativo à fl. 428 do PAF.*

*Na impugnação apresentada, o autuado pede o aproveitamento da revisão fiscal requerida para os itens 01 a 05, para aprofundamento na investigação desta infração. Entretanto, fica indeferido o pedido apresentado pelo defensor, haja vista que em relação ao demonstrativo elaborado pelo autuado à fl. 428 do presente processo não há dúvidas quanto ao levantamento fiscal. Foi efetuado o confronto entre o débito escriturado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS e o imposto por ele recolhido, sendo exigida a diferença apurada nos meses de agosto e setembro de 2005; janeiro a março, maio a agosto e outubro a dezembro de 2006. Mantida a exigência fiscal.*

*Infração 11: Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) referente aos meses de janeiro a setembro de 2004; janeiro a março de 2005 e janeiro a dezembro de 2006. Exigida multa no valor de R\$140,00.*

*Nas razões de defesa, o autuado diz que não cabe contestação quanto a este item do Auto de Infração, e que providenciará o pagamento da multa exigida. Portanto, é subsistente a exigência da penalidade aplicada, inexistindo controvérsias.*

*Por fim, o defensor solicitou que todas as intimações relativas ao presente PAF sejam encaminhadas ao profissional subscritor da defesa. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

A sociedade empresária interpõe Recurso Voluntário às fls. 754 a 759, no qual reitera todas as razões expendidas na impugnação, com exceção da preliminar por ausência de Termo de Início de Fiscalização (sua prorrogação), à qual renuncia expressamente (fl. 754).

Todavia, requer a declaração de nulidade por cerceamento de direito de defesa (infrações 1 a 5), posto que, na sua concepção, a diligência solicitada pela Junta não foi efetuada (para refazer os demonstrativos de fls. 32 a 420, com a exclusão dos valores atinentes a 1/2 bloco, 1/4 de bloco 1/8 e de bloco).

Argumenta também que “*a JJF informou existir no PAF, às fls. 707/709, [informação] de Fiscal estranho ao feito, sobre o qual a Autuada não foi cientificada, consoante afirmativa da própria Junta, às fls. 9 do acórdão recorrido*”.

No mérito das imputações 1 a 5, alega que as notas fiscais constantes do demonstrativo de fl. 683 “parecem” ser de terceiros e pede que o processo seja devidamente instruído, com o fim de se concluir que a Decisão de primeira instância foi equivocada.

Afirma também que as alegações de fl. 684 – prestadas pelo autuado -, não foram solicitadas pela JJF, do que entende que as mesmas configuraram uma indevida tentativa de influenciar a convicção dos julgadores.

Com relação às infrações 6, 7, 8 e 9, diz que os créditos encontram guarida no princípio da não cumulatividade e que os bens adquiridos são insumos, e que por isso é inexigível a diferença de alíquotas.

Ainda que não fossem insumos, seria legítimo o creditamento, nos seus dizeres, “*anulando o ponto de vista da repercussão econômica*”.

No que tange ao item 10, a primeira instância não teria analisado as argumentações defensivas. Por conseguinte, assinala que o mesmo deve ser cotejado com a revisão (que solicita) dos de nºs 1 a 5, a fim de investigar a dupla exigência, observar o fracionamento e a adequação do lançamento à pauta fiscal.

Admite a procedência da infração 11, protesta pela produção de provas através de todos os meios admitidos e conclui pleiteando o provimento recursal.

No Parecer de fls. 764 a 766 a Procuradoria do Estado opina pelo Não Provimento e destaca que a manifestação de fl. 682 não tem juízo de valor apto a influenciar a Decisão “*a quo*”, mas raciocínio meramente matemático no sentido de esclarecer que a entrega fracionada dos produtos não modifica a mensuração do imposto.

Ao opinar sobre o mérito das infrações 6 e 7, pontua que nada têm a ver com o princípio da não cumulatividade, pois, no que concerne à de nº 6, o ilícito decorreu de utilização de crédito sem destaque na nota (art. 93, §4º, RICMS/1997).

Não restou demonstrado nos autos que os materiais relativos às demais imputações são insumos, e a essencialidade não é característica suficiente para caracterizá-los como tal.

## VOTO

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisaram todas as questões ventiladas na peça de defesa, o auditor e os julgadores da instância de origem expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram os ilícitos, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como apontaram o embasamento legal, que se mostra correto, compreensível, sem contradições ou omissões.

Não houve, nas diversas informações, prestadas pelo autuante e por auditores terceiros, qualquer tentativa de influenciar a convicção dos julgadores, mas esclarecimentos de ordens fática e aritmética, essenciais ao desenlace da contenda.

Na impugnação, o sujeito passivo alegou que usou a mesma base de cálculo (R\$ 191,00) para blocos inteiros, 1/2 (meio), 1/4 (um quarto) e 1/8 (um oitavo), do que a JJF converteu o feito em diligência para os devidos esclarecimentos.

No Parecer respectivo, de fls. 657/658, foi registrado que, quando da entrega aos clientes, algumas das mercadorias eram cortadas com as dimensões solicitadas nos pedidos: 1/2 (meio), 1/4 (um quarto) e 1/8 (um oitavo).

Também foi dito que a base de cálculo apurada pelo recorrente (a mesma para produtos inteiros ou fracionados) não obedecia aos valores estabelecidos na pauta fiscal vigente à época dos fatos. Os montantes usados pelo contribuinte para a formação da base de tributação se mostraram inferiores aos constantes da Instrução Normativa correlata.

A Junta de Julgamento, ao aventar a hipótese de que o imposto pago em relação aos blocos fracionados fosse superior ao que seria devido se fosse calculado considerando-se o fracionamento, solicitou, em sede diligência, desnecessária no presente momento (art. 147, I, “a” RPAF/1999), a elaboração de demonstrativo com a dedução dos valores relativos aos citados blocos (fracionados).

Entretanto, foi informado que o autuado emitia notas fiscais de saída com discriminações de 1/2 (meio), 1/4 (um quarto) e 1/8 (um oitavo), utilizando valores para a formação da base de cálculo inferiores aos constantes da pauta fiscal vigente.

O documento de fls. 707 a 709 (informação prestada por auditor estranho ao feito) não inovou e não trouxe qualquer elemento novo, em razão de que não foi necessária a intimação do contribuinte para se manifestar.

Tomando-se o mesmo exemplo trazido pela JJF, ao analisar a Nota Fiscal nº 26.749 (fl. 432) e o levantamento de fl. 76, constata que o autuado utilizou a base de R\$ 74,32 para a tributação, sem distinção entre inteiros e fracionados, embora a pauta vigente à época indicasse R\$ 170,00, conforme Instrução Normativa de fl. 31.

Não foi constatada exigência em duplicidade, violação ao princípio do devido processo legal ou

a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, RPAF/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

No mérito das infrações 1 a 5, o Parecer de fls. 707 a 709 confirmou as informações de fls. 657/658, nas quais os diligentes aduziram que os blocos são vendidos com bases de cálculo inferiores, abaixo da pauta fiscal estabelecida através de Instrução Normativa, consoante exemplo acima alinhavado (Nota Fiscal nº 26.749; fl. 432).

Quanto à alegação recursal de que as notas fiscais constantes do demonstrativo de fl. 683 “parecem” ser de terceiros, não merece acolhimento, pois são primeiras vias, algumas das quais com indicações de pedidos, números de contas para depósito etc.

Com respeito às infrações 6, 7, 8 e 9, não há que se falar em princípio da não cumulatividade relativamente a operações escrituradas ou registradas com equívocos nos livros e documentos fiscais. Igualmente, nos termos da Lei Complementar nº 87/1996, os créditos por entradas de materiais de uso e consumo somente poderão ser usufruídos a partir de 01/01/2020.

São considerados de uso ou consumo os materiais que não forem destinados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidos nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação, o que ocorre na situação em enfoque.

No que tange à infração 10, o recorrente pede o aproveitamento da revisão fiscal requerida para os itens 1 a 5, acima indeferida.

Foi corretamente efetuado o confronto entre o débito escriturado pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS e o imposto recolhido, sendo exigida a diferença apurada nos meses de agosto e setembro de 2005, janeiro a março, maio a agosto e outubro a dezembro de 2006.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279116.1198/09-0, lavrado contra **CERNE CERÂMICA REUNIDAS LTDA. (CERÂMICA POTY)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$401.561,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista no XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/2005.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILLO REIS LOPES – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS