

PROCESSO - A. I. Nº 271148.0010/13-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e BRASKEM S.A.
RECORRIDOS - BRASKEM S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 00219-01/16
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/11/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0272-11/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. No que diz respeito à infração 2, de falta de registro de notas fiscais de mercadorias tributáveis, a redução de 10 para 1 por cento já foi altamente favorável ao Recorrente, visto o fato de mercadorias tributáveis impactar diretamente os roteiros de fiscalização. Além disso, o valor julgado após a redução feita pela Junta, torna-se simbólico quando comparado ao porte do contribuinte, e assim, denego o pedido de redução. Mantida a redução de ofício feita pela JJF. Infração 2 procedente. **b)** MERCADORIAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. O valor final da multa é seguramente proporcional, porém tal valor em número absoluto, distorce o princípio da razoabilidade, tornando-se injustificável, face não haver dolo fraude ou simulação. Face ao exposto, acolho o pedido de redução, aplico o percentual de 50% do valor julgado como procedente em parte na primeira instância. Modificada a Decisão recorrida. Infração 3 procedente em parte. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO.** Uma vez que a utilização dos créditos fiscais relativos aos materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 138/10, consoante consignado no art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96, entendo que as duas infrações são subsistentes, já que estão intrinsecamente ligadas. Infrações 9 e 10 procedentes. Negada a preliminar de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime em relação à infração 3, e por maioria, quanto à infração 2.

RELATÓRIO

Trata o presente, da apreciação de Recursos de Ofício e Voluntário, em razão da 1ª JJF, haver julgado Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, no valor histórico inicial total de R\$942.491,28, sendo reduzido para R\$434.449,34. O lançamento tributário é composto por dez infrações, mas permanecem na lide, apenas as seguintes infrações:

2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal,

nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$114.445,12, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias. Consta que Notas fiscais não encontradas na EFD - Escrituração Fiscal Digital;

- 3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$693.990,54, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Consta que Notas Fiscais Eletrônicas não lançadas na Escrituração Fiscal Digital;*
- 9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$49.276,80, acrescido da multa de 60%. Consta que Material de uso e consumo creditado como se fosse matéria-prima;*
- 10. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$45.822,81, acrescido da multa de 60%. Consta que Diferencial de alíquota referente as mercadorias que foram classificadas como matéria-prima, mas são para uso e consumo.*

Após a apresentação da impugnação e da informação fiscal, a Junta julgou o Auto de Infração Procedente em Parte nos termos do voto às fls. 3.344/3.376, abaixo transcrito em resumo:

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de dez infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado entre as quais este reconheceu as infrações 1, 4, 5, 6, 7 e 8, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido atinentes a estas infrações reconhecidas, conforme comprovante acostado aos autos. **Impugnou as infrações 2, 3, 9 e 10.***

No que concerne às infrações impugnadas, cabe inicialmente apreciar a nulidade arguida.

Apesar de a Fiscalização efetivamente ter incorrido em erro ao juntar aos autos e ofertar ao autuado cópia do CD no qual os elementos gravados na referida mídia eram referentes a outro contribuinte, no caso a Ford Motor Company Brasil Ltda., bem como não ter acostado aos autos e entregue ao autuado cópias de demonstrativos atinentes à infração 3, a correção posterior quando da Informação Fiscal com a entrega dos demonstrativos e CD contendo todos os elementos necessários e indispensáveis ao exercício do direito de ampla defesa e do contraditório, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de 60 dias, afastou qualquer possibilidade de decretação de nulidade do Auto de Infração, haja vista a inexistência de prejuízo para o contribuinte.

No presente caso, considero que os equívocos incorridos pela Fiscalização não se apresentam suficientes para acarretar a nulidade da autuação, sendo falhas plenamente passíveis de correção, haja vista que, claramente, é possível determinar a natureza da infração, o autuado, o montante do débito. Os equívocos foram corrigidos. O impugnante teve o prazo de defesa de 60 dias reaberto. Portanto, pode exercer plenamente o seu direito de defesa e do contraditório, registre-se, conforme adequadamente exerceu.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, uma vez que não ocorreu qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, capaz de inquirar de nulidade o lançamento.

Quanto ao pedido de diligência, cabe observar que esta Junta de Julgamento Fiscal ao constatar que o autuante juntara novo CD e planilhas atinentes à infração 3, converteu o feito em diligência à Inspeção Fazendária de origem, a fim de que fosse cientificado ao autuado a reabertura do prazo de defesa de 60 dias. A diligência foi cumprida. Os autuado recebeu os elementos retro aduzidos.

No entanto, não vislumbro a necessidade de conversão do feito em diligência para constatação dos fatos alegados, conforme pretendido pelo impugnante, haja vista que os elementos acostados aos autos se apresentam suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide.

Desse modo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99 indefiro o pedido de realização de diligência.

No mérito, no que concerne às infrações 2 e 3, observo que o autuante acatou parcialmente as alegações defensivas atinentes às notas fiscais que efetivamente se encontravam já registradas na escrita fiscal, conforme comprovado pelo impugnante. Manteve a autuação quanto às notas fiscais cujas entradas de mercadorias no estabelecimento do autuado ocorreram sem o devido registro na escrita fiscal, cuja escrituração o impugnante não logrou êxito em comprovar.

Verifico especialmente quanto à alegação defensiva de existência de 7 notas fiscais escrituradas, que não foram consideradas pelo autuante, que os elementos apresentados pelo impugnante não são suficientes para comprovação do alegado.

Na realidade, verifica-se que as Notas Fiscais aduzidas pelo impugnante de nºs 11.525, 15.574, 15.575, 15.576, 2915, 16.349 e 16.749, foram emitidas por Terminal Químico de Aratú S/A – Tequimar, CNPJ Nº.

14.688.220/0001-64, com datas de emissão entre agosto e novembro de 2011, sendo que as notas fiscais aduzidas pelo autuado como escrituradas constam como emitidas e entradas no estabelecimento em 06/01/2012, conforme a escrituração (EFD) trazida pelo próprio impugnante. Ademais, não existe correspondência entre os dados constantes nas referidas notas fiscais e os lançados na EFD, exceto o destinatário que no caso é o autuado.

Certamente que caberia ao impugnante apresentar elementos que pudessem justificar as divergências de dados existentes, para permitir aos julgadores o convencimento necessário e indispensável de que se trata das mesmas notas fiscais.

Dessa forma, acolho o resultado apresentado pelo autuante na Informação Fiscal de fls.3.121 a 3.126, uma vez que restou comprovada a entrada de mercadorias no estabelecimento do autuado sem o devido registro na escrita fiscal, relativamente às Notas Fiscais mantidas nestes itens da autuação.

Diante disso, a infração 3 é parcialmente subsistente, conforme demonstrativos sintéticos elaborado pelo autuante das fls. 3138 e 3158 no valor de R\$288.969,21, conforme transcrito abaixo:

MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. DEVIDO
JAN/2011	46.461,90	13.292,78
FEV/2011	59.056,67	9.951,87
MAR/2011	48.031,99	12.117,40
ABR/2011	51.595,63	14.369,23
MAI/2011	49.294,47	26.505,86
JUN/2011	41.631,70	7.885,83
JUL/2011	61.718,07	11.048,43
AGO/2011	33.000,43	19.890,34
SET/2011	45.984,11	13.818,36
OUT/2011	38.220,24	16.329,79
NOV/2011	37.640,41	14.226,94
DEZ/2011	539,19	539,19
JAN/2012	38.516,71	24.184,09
FEV/2012	25.754,96	9.718,69
MAR/2012	32.806,28	11.474,44
ABR/2012	10.078,27	10.071,95
MAI/2012	9.424,99	9.421,83
JUN/2012	14.794,39	14.735,39
JUL/2012	12.326,45	12.325,28
AGO/2012	8.749,91	8.749,91
SET/2012	7.523,65	7.523,65
OUT/2012	10.829,10	10.829,10
NOV/2012	7.073,34	7.073,34
DEZ/2012	2.937,68	2.885,52
TOTAL	693.990,54	288.969,21

Quanto à infração 2, também é parcialmente subsistente, entretanto, observo que a redação do inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, passou a multa de 10% para 1%, do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Nos termos do art. 106 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.1/1966, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim sendo, como a alteração acima aduzida passou a multa de 10% para 1%, cabe à aplicação retroativa do novo dispositivo legal ao caso em exame, por se tratar de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época de ocorrência dos fatos objeto da autuação.

Diante disso, retifico de ofício a multa imposta de 10% para 1%, passando a infração 2 para o valor de R\$11.424,51, conforme abaixo:

MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. REMANESCIDO	VLR. DEVIDO (Red. De 10% p/ 1%)
JAN/2011	3.228,89	3.221,90	322,19
FEV/2011	167,10	167,10	16,71
MAR/2011	2.387,32	2.387,32	238,73
ABR/2011	1.050,02	1.050,02	105,00
MAI/2011	776,91	776,91	77,69

JUN/2011	294,09	294,09	29,41
JUL/2011	1.895,12	1.895,12	189,51
AGO/2011	3.118,10	3.118,10	311,81
SET/2011	3.115,09	2.971,74	297,17
OUT/2011	359,81	359,81	35,98
NOV/2011	1.260,15	1.248,81	124,88
JAN/2012	41.333,15	41.333,15	4.133,32
FEV/2012	4.665,93	4.665,93	466,59
MAR/2012	781,13	781,13	78,11
ABR/2012	3.728,88	3.690,56	369,06
MAI/2012	356,06	356,06	35,61
JUN/2012	55,30	55,30	5,53
JUL/2012	18.041,26	18.041,26	1.804,13
AGO/2012	21.038,15	21.038,15	2.103,82
SET/2012	142,12	142,12	14,21
OUT/2012	339,37	339,37	33,94
NOV/2012	150,63	150,63	15,06
DEZ/2012	6.160,54	6.160,54	616,05
TOTAL	114.445,12	114.245,12	11.424,51

Quanto ao pedido de dispensa ou redução da multa, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que não se trata de uma mera falta de escrituração de notas fiscais, mas sim de reiterada falta de escrituração ao longo de dois anos, isto é, janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a dezembro de 2012. Ou seja, o autuado sem qualquer justificativa plausível, de forma reiterada, descumpriu a obrigação acessória de escrituração das notas fiscais referentes à entrada de mercadorias no seu estabelecimento. Cabe observar que a ausência de registro de documento fiscal traz prejuízo à Fiscalização, haja vista que, em muitos casos, não permite a execução de roteiros de auditoria específica.

No que concerne às infrações 9 e 10, observo que o autuado já figurou no polo passivo em diversas autuações versando sobre a mesma matéria de que cuidam estes itens da autuação, tendo os Autos de Infração sido julgados procedentes ou procedentes em parte por este CONSEF, a exemplo dos Acórdãos JJF Nº. 0175-04/16, CJF Nº. 0282-12/15, 0146-12/14 e 0368-12/14, nos quais os materiais arrolados nas infrações 9 e 10 foram considerados de uso/consumo, portanto, indevido o crédito fiscal e devido o ICMS referente à diferença de alíquotas.

Relevante registrar que a Segunda Instância deste CONSEF, em recente decisão, 06/04/2016, ao apreciar o Recurso de Ofício da decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão 5ª JJF Nº. 0204-05/15 - que desonerou o mesmo sujeito passivo de parte do débito que lhe fora imputado - deu provimento parcial ao referido Recurso e modificou a decisão, conforme o Acórdão CJF Nº. 0073-12/16.

No Acórdão JJF Nº. 0204-05/15 o ilustre Julgador/Relator considerou inclusive o Laudo Técnico do IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas - também aduzido pelo impugnante no presente caso - para desonerar da exigência o gás Freon 22, o que não foi ratificado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme mencionado acima. Em síntese, a decisão de Segunda Instância considerou que o gás Freon 22 tem a função similar à água de resfriamento e não integra o produto final em qualquer condição.

No que tange aos demais produtos arrolados nestes itens da autuação, a exemplo de Sulfato Sódico, Hidrazina, Inibidores de corrosão, Dispersantes, Biocidas, Algicidas, Anti Engripante, Nitrito de Sódio, a jurisprudência predominante neste CONSEF aponta no sentido de que, os insumos utilizados em sistemas de refrigeração e tratamento de efluentes não participam do processo de produção, ou seja, não fazem parte da industrialização no seu sentido próprio, específico, mas sim de prevenir danos aos equipamentos ou ao meio ambiente.

Diante disso, em face das decisões acima referidas, considero correta a exigência do ICMS tanto na infração 9 quanto na infração 10, por estarem vinculadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado. Assim, o montante do débito desta autuação é o seguinte:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	RECONHECIDA	26.995,70	26.995,70	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	114.445,12	11.424,51	-----
03	PROCEDENTE EM PARTE	693.990,54	288.969,21	-----
04	RECONHECIDA	35,07	35,07	60%
05	RECONHECIDA	466,76	466,76	60%
06	RECONHECIDA	6.470,81	6.470,81	60%
07	RECONHECIDA	109,14	109,14	60%
08	RECONHECIDA	4.878,53	4.878,53	60%
09	PROCEDENTE	49.276,80	49.276,80	60%
10	PROCEDENTE	45.822,81	45.822,81	60%

TOTAL	942.491,28	434.449,34
-------	------------	------------

A 1ª JF recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda e o contribuinte, inconformado com a decisão, peticionou Recurso Voluntário às fls. 3.388/411, abaixo transcrito resumidamente.

Que antes mesmo do julgamento de primeira instância, a Recorrente, imbuída da boa-fé que lhe é peculiar, reconheceu a procedência parcial da autuação em apreço, no que tange aos Itens 1, 4, 5, 6, 7 e 8, pelo que realizou o pagamento dos débitos correlatos mediante a expedição de Certificado de Crédito em seu favor.

Outrossim, na sua peça impugnatória, a ora Recorrente evidenciou a improcedência das demais infrações que lhe foram imputadas, asseverando, em suma:

- A nulidade do lançamento fiscal por cerceamento do direito de defesa, em face da impossibilidade de se determinar com segurança, a partir da análise do conteúdo da mídia digital disponibilizada para a Autuada junto com a cópia do Auto de Infração, a natureza e a responsabilidade pelas infrações capituladas na peça acusatória;
- A nulidade do Item 03 do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, em face da inexistência, nos autos, de demonstrativo analítico identificando os documentos fiscais que supostamente deixaram de ser registrados na escrita fiscal;
- No mérito, em relação às Infrações 02 e 03, por meio das quais se está a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória consistente na falta de escrituração de notas fiscais de entrada nos livros fiscais próprios, as referidas multas não devem subsistir, tendo em vista que (a) a grande maioria das notas fiscais objeto da autuação foram devidamente escrituradas; (b) o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96 autoriza o cancelamento das referidas multas e (c) o levantamento fiscal embasou-se em meros indícios, ofendendo, assim, os princípios da verdade material, da segurança jurídica e do contraditório;
- Por fim, no que tange às Infrações 09 e 10, por meio das quais se pretende impor o estorno dos créditos decorrentes da aquisição de diversos materiais considerados pelos fiscais como sendo de uso e consumo do estabelecimento, com o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas, esclareceu que os produtos cujos créditos foram glosados tratam-se, em verdade, de produtos intermediários, cujas aquisições geram o creditamento do ICMS; não se justificando, portanto, o estorno do crédito fiscal, tampouco a cobrança do diferencial de alíquota.

Neste contexto, irrisignada com a manutenção parcial das Infrações 2 e 3 e total dos Itens 09 e 10 da autuação fiscal, não restou alternativa à Recorrente senão se socorrer a essa Egrégia Câmara de Julgamento Fiscal, para ver parcialmente reformado o Acórdão JF nº 0219-01/16, com supedâneo nas razões de direito a seguir aduzidas.

DA SUPOSTA FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS (ITENS 02 E 03 DO AUTO DE INFRAÇÃO).

Conforme sumariamente descrito no introito fático, por meio dos itens em foco, a fiscalização pretende exigir da Autuada o pagamento de multas, capituladas nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96, correspondentes a 10% e a 1%, respectivamente, do valor comercial do bem ou da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal.

Ao tomar ciência desta vergastada autuação, a Autuada demonstrou, através de robusta Impugnação tempestivamente apresentada, que as referidas multas não devem subsistir, tendo em vista que:

- a) a grande maioria das notas fiscais tidas como não escrituradas nos Livros Registro de Entradas foram devidamente registradas;*
- b) a situação vertente se amolda às circunstâncias previstas no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/1996, que autorizam o seu cancelamento, o que revela medida consentânea com os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade; e, finalmente,*

c) em razão de o levantamento fiscal que deu ensejo à imposição das penalidades combatidas basear-se em meros indícios; ofendendo os princípios da verdade material, da segurança jurídica e do contraditório.

Em atenção aos argumentos aduzidos, o Sr. Auditor Fiscal autuante ajustou parcialmente o demonstrativo tardiamente apresentado, o que conduz à inevitável conclusão que, de fato, diversas notas fiscais listadas pela fiscalização encontram-se devidamente escrituradas nos seus livros Registro de Entradas de Mercadorias, contrariamente ao quanto afirmado pelo preposto fiscal.

Vê-se, pois, que após um exame mais acurado dos registros fiscais da Autuada, o Sr. Fiscal foi capaz de identificar a escrituração de diversas Notas Fiscais nos Livros Fiscais; no entanto, em relação a algumas notas fiscais mencionadas nos demonstrativos apresentados após a ciência da autuação fiscal foi mantida a imposição de multa; com o que discorda a Autuada.

Isso porque, do cotejo entre os livros Registros de Entrada da Autuada e a planilha das Notas Fiscais objeto das infrações 2 e 3 do lançamento fiscal é possível concluir que uma grande parte das notas fiscais listadas pela fiscalização encontram-se devidamente escrituradas, devendo ser também excluídas dos demonstrativos de composição dos valores autuados.

Para corroborar o quanto aqui noticiado, a ora Recorrente trouxe aos autos um demonstrativo (doc. 02 da 2ª Manifestação à Informação Fiscal), por meio do qual listava, de modo exemplificativo, o nº de 07 notas fiscais devidamente escrituradas no livro Registro de Entrada.

A despeito da robustez dos documentos então apresentados, o Sr. Auditor Fiscal autuante, por meio da 3ª Informação Fiscal, manteve incólume o lançamento decorrente das infrações capituladas nos itens 2 e 3, após ajustes procedidos em sede de 2ª Informação Fiscal, refutando os documentos trazidos aos autos pela Recorrente; para tanto, aduziu o preposto fazendário que *as notas apresentadas (Modelo 55) possuem modelo diverso do escriturado pela empresa (modelo 01) e os valores escriturados de todas as notas divergem dos valores das notas fiscais eletrônicas.*

Ora, Nobres Conselheiros, em que pese o acerto do órgão julgador de piso no que tange à aplicação retroativa da alteração legislativa superveniente, que alterou de 10% para 1% o percentual da multa cominada no item 3, a conclusão alcançada pelo Sr. Fiscal autuante e corroborada pela 1ª JJF, no sentido de que *as notas apresentadas (Modelo 55) possuem modelo diverso do escriturado pela empresa (modelo 1) e os valores escriturados de todas as notas divergem dos valores das notas fiscais eletrônicas*, não infirma o fato de que os referidos documentos fiscais foram devidamente escriturados nos respectivos livros Registro de Entrada (o que, por si só, evidencia a insubsistência da acuação fiscal), ao contrário, atesta que as notas foram efetivamente escrituradas, porém, com alguns erros materiais.

De fato, se no levantamento fiscal consta, por exemplo, a Nota Fiscal “X” emitida pela empresa “ABCDE LTDA.” como sendo, supostamente, um dos documentos que não estão registrados no LRE e a Autuada traz aos autos a cópia do registro da Nota Fiscal “X” emitida pela empresa “ABCDE LTDA.”, outra não pode ser a conclusão senão a improcedência da autuação neste particular.

Isto porque, como as Notas Fiscais de Saída emitidas por qualquer Sociedade obedecem uma progressão aritmética, a empresa “ABCDE LTDA.” não pode ter emitido outra Nota Fiscal “X” senão aquela cujo registro a Autuada logrou trazer aos autos.

Eventuais divergências no número do modelo e/ou no valor da Nota Fiscal não passam, por certo, de meros erros materiais, os quais não têm o condão de alterar o fato de que as Notas Fiscais estão efetivamente registradas.

Cumpriria à fiscalização, se fosse o caso, apurar a existência de eventual infração à legislação de regência da matéria em decorrência da divergência no número do modelo e/ou no valor da Nota Fiscal, mas não afirmar que o referido documento fiscal não foi escriturado no LRE.

No pertinente às demais notas fiscais, a Recorrente ainda não deu por concluídos seus trabalhos de busca, de modo que continuará empenhando incansáveis esforços para identificar os motivos pelos quais a Fiscalização não identificou a escrituração da entrada destes documentos fiscais.

Assim, prosseguirá averiguando seus arquivos fiscais, a fim de demonstrar a lisura dos procedimentos por si adotados; do que, certamente, resultará na completa elisão da apressada acusação fiscal. Afinal, do quanto até aqui demonstrado, vê-se que a infração ora combatida já merece sofrer reparos, uma vez que, conforme demonstrado, diversas notas fiscais tidas como não escrituradas pela fiscalização – cerca de 80% - foram devidamente lançadas nos Registros de Entradas da Autuada.

No entanto, considerando a remota hipótese de não lograr, ainda assim, localizar a escrituração das demais notas fiscais, não há que subsistir o lançamento das multas impostas às operações correspondentes, pelos motivos que passará a expor a seguir.

DA NECESSIDADE DO CANCELAMENTO DAS MULTAS IMPOSTAS COMO FORMA DE REALIZAR OS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE.

Conforme pontuado no introito da presente peça recursal, por meio dos itens 2 e 3 do vergastado Auto de Infração, a fiscalização estadual pretende exigir da Recorrente o pagamento das multas, capituladas no art. 42, IX e XI, da Lei nº 7.014/96, correspondente, respectivamente, a 10% (dez por cento) e 1% (um por cento), do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação, que tenha entrado no estabelecimento sem o registro na escrita fiscal.

Como é cediço, a aplicação da sanção tributária deve sempre guardar um vínculo com o objetivo da sua imposição, posicionando-se de forma proporcional entre o *quantum* da multa e o valor do tributo, bem como se atrelando ao grau de culpabilidade do agente.

Vê-se, portanto, que a multa deve ser utilizada como forma de desestimular o ilícito e punir o infrator, não devendo consistir num simples meio para que o Estado lance mão do patrimônio do contribuinte, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade.

E foi exatamente em razão disso que o legislador concedeu, no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do Decreto nº 7.629/99, que instituiu o RPAF, ao órgão julgador o poder de dosar a penalidade aplicável ao contribuinte infrator em função do grau da sua culpabilidade e dos prejuízos causados ao Erário, *verbis*:

Art. 42.

(...)

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto. (grifamos).

Da leitura do dispositivo legal acima reproduzido, verifica-se que o cancelamento da multa pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de alguns requisitos, quais sejam: (i) a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; (ii) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e (iii) a infração não pode ter implicado na falta de recolhimento do imposto.

Fincadas tais premissas, vê-se que todos os requisitos autorizadores do cancelamento da multa, impostos pelo §7º, art. 42, da Lei nº 7.014/96 foram devidamente atendidos, pelo que, em homenagem aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, cabe a esta I. Câmara de Julgamento reformar o acórdão recorrido para cancelar a multa consubstanciada nos itens do Auto de Infração em comento.

Caso, entretanto, este não seja o entendimento que inspira o ânimo dessa d. Turma de Julgamento, pugna a Recorrente para que, ao menos, sejam reduzidas as MULTAS impostas pela fiscalização, as quais, conforme demonstrado, afiguram-se desproporcionais e iníquas.

Em vista do quanto aqui exposto, diante da total ausência de dolo, fraude ou simulação quando da prática do ato omissivo e em razão da não ocorrência de prejuízo ao Erário e, em estrita

obediência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, impõe-se o cancelamento das multas cominadas, previstas nos incisos IX e XI, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

DO ALEGADO CREDITAMENTO INDEVIDO REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES DE SUPOSTOS MATERIAIS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA E DO CONSEQUENTE NÃO RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS.(ITENS 09 E 10 DO AUTO DE INFRAÇÃO)

Por meio dos Itens 9 e 10 do vergastado Auto de Infração, o Fisco pretende impor o estorno dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de diversos produtos – todos indispensáveis ao processo produtivo da Recorrente – e o consequente recolhimento do diferencial de alíquotas, sob o pálio argumento de que se tratariam de bens para uso e consumo do estabelecimento.

Na impugnação apresentada, a Recorrente os combateu simultaneamente, defendendo, inicialmente, o direito ao crédito fiscal relativo aos materiais supostamente adquiridos para seu uso e consumo, direito este que, uma vez reconhecido, implica no imediato afastamento da exigência do diferencial de alíquotas correspondente.

DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS EQUIVOCADAMENTE ENQUADRADOS, PELA FISCALIZAÇÃO, COMO MATERIAL DE USO E CONSUMO (ITEM 09 DO AUTO DE INFRAÇÃO).

Conforme sobejamente esclarecido nas peças defensivas apresentadas, a Recorrente, no exercício de suas atividades, adquire diversos produtos, tais como Freon 22, Sulfito Sódio, Hidrazina, Inibidores de Corrosão, Dispersantes, Biocidas, Algicidas, Anti Engripante, Nitrito de Sódio, entre tantos outros, todos indispensáveis à consecução do seu processo produtivo, apropriando-se dos créditos fiscais correspondentes, tal como autorizado pela legislação em vigor.

Neste esboço, tendo sido glosados os créditos apropriados pela Recorrente em decorrência da aquisição dos produtos suso mencionados, cumpre-lhe demonstrar, mais uma vez, que os materiais em voga estão diretamente integrados ao seu processo produtivo, sendo a função por eles exercida indispensável ao regular funcionamento da sua unidade fabril, caracterizando-se, de acordo com a legislação, como produtos intermediários, tal como descrito Parecer Técnico 20.677-301, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT (doc. 08 da impugnação).

Relevante pontuar, por oportuno, que o aludido Parecer Técnico foi elaborado por técnicos e engenheiros integrantes do referido Instituto, a partir de visitas às unidades fabris da Recorrente, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação dos bens sobre estes.

Ressalte-se que o IPT é um instituto vinculado à Secretaria de Desenvolvimento Econômico, Ciência e Tecnologia do Estado de São Paulo, e conta com uma equipe de pesquisadores e técnicos altamente qualificados, capazes de elucidar, com objetividade e rigor técnico, quais são as aplicações dos mais variados bens nos processos produtivos desenvolvidos pela Recorrente.

Assim, a par das informações constantes do referido Parecer, a Recorrente, passa a tratar individualizadamente de cada bem utilizado como insumo cujos créditos foram glosados, tal como empregados no processo fabril desenvolvido no estabelecimento autuado, a fim de tornar mais didática a exposição:

FREON 22.

A planta fabril objeto da fiscalização em voga atua na produção de cloro líquido, dependendo, para tanto, da utilização de diversos insumos, a exemplo do gás Freon 22. O gás Freon 22 possui mais de uma utilização no processo produtivo da Recorrente, sendo seu consumo fundamental, exemplificativamente, às etapas de processamento do cloro e de demercurização do hidrogênio.

A cadeia produtiva do estabelecimento autuado inicia-se com a eletrólise da salmoura, da qual se obtêm, como produtos, o hidrogênio, a soda cáustica 50% e o cloro. Este último, porém, necessita de um tratamento especial, devendo ter sua temperatura reduzida e passar por uma purificação, o que se dá em quatro etapas: resfriamento, secagem, compressão e liquefação do cloro gasoso.

Na etapa de resfriamento, o cloro passa por um circuito fechado que utiliza água clarificada, a qual tem a sua temperatura reduzida pelo Gás Freon, empregado como líquido refrigerante, de modo que o referido insumo é utilizado nesta primeira etapa para reduzir a temperatura do cloro, propiciando, assim, a condensação de parte da umidade, a qual é coletada e redirecionada para a área de salmoura.

Após o resfriamento, o cloro passa pelo processo de secagem e compressão. Na sequência, retirada a umidade residual, o cloro passa para a etapa de liquefação, por meio da qual será separado de outros gases e seu volume será reduzido a fim de possibilitar a sua estocagem em tanques horizontais de aço carbono.

Também na etapa de liquefação é utilizado o Gás Freon, posto que, em virtude de seu ponto de ebulição da ordem de -40°C , permite a redução da temperatura na torre de condensação até cerca de -20°C , temperatura necessária para promover a compressão e liquefação do cloro, garantindo a manutenção do processo produtivo de modo estável.

O Gás Freon é utilizado, ainda, para proporcionar o resfriamento exigido para a etapa de demercurização do hidrogênio, gás que em função do seu processo produtivo é naturalmente contaminado com mercúrio industrial, de modo que o Freon se mostra essencial também neste particular. Ora, em vista dos esclarecimentos acima prestados, é intuitivo concluir que tal insumo, sendo absorvido de forma tal no processo produtivo, configura-se como produto intermediário e, portanto, a sua aquisição enseja o direito a crédito de ICMS, conforme autoriza a legislação de regência.

INSUMOS UTILIZADOS NO SISTEMA DE ÁGUA DE RESFRIAMENTO

A água que resfria as correntes torna-se aquecida, podendo alcançar altas temperaturas. Nessa condição, os sais presentes na água tornam-se insolúveis, depositando-se nas paredes dos tubos dos trocadores de calor. Estes depósitos, com o tempo, provocam a corrosão do metal dos tubos, fazendo com que os mesmos furem, provocando o vazamento da água de resfriamento para a corrente de processo, contaminando-a e comprometendo todo o processo de produção, podendo levar à parada da planta. Além disso, como essa água circula em todo o processo, percorrendo dezenas de trocadores de calor, os microorganismos presentes na mesma se multiplicam, vindo a obstruir os trocadores, reduzindo a eficiência de troca de calor, comprometendo todo o processo produtivo e podendo provocar a parada da planta.

Para evitar todo esse processo de corrosão e obstrução, devem ser adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão, para evitar a proliferação de microorganismos, evitar a incrustação de sais e controlar pH. Para tanto, a Recorrente utiliza, dentre outros insumos, o Nitrito de Sódio, Sulfito de Sódio, Dispersantes, Algicidas, Anti-engripantes e Inibidores de Corrosão, integralmente absorvidos pela água em que aplicados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função. O resfriamento, todavia, é indispensável ao processo produtivo da Autuada, já que as correntes intermediárias de processo não podem ser processadas se estiverem em altas temperaturas.

Como se pode observar, os produtos acima descritos, cujos créditos foram glosados pelo Sr. Fiscal Autuante, têm, cada qual, função bastante específica no processo industrial da Recorrente, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, geraria um produto completamente imprestável ao fim a que se destina.

INSUMOS UTILIZADOS NO TRATAMENTO DE EFLUENTES

Como cediço, os efluentes dos processos produtivos das Plantas são resultantes, em regra, do uso da água nas diversas etapas associado às restrições tecnológico-operacionais destes processos. Ressalte-se, pela sua importância, que o Pólo Petroquímico de Camaçari foi concebido considerando as etapas de tratamento final e disposição no meio ambiente destes efluentes, centralizadas na CETREL, sendo os custos associados ao transporte, tratamento e disposição final repassados pela CETREL às empresas do Pólo, usuárias deste sistema centralizado.

Ocorre, entretanto, que antes do envio destes efluentes para a CETREL, por força de obrigações ambientais, os mesmos devem ser previamente tratados pelo seu emissor. Assim, considerando as configurações dos processos de produção da planta industrial da Autuada, tem-se que a geração destes efluentes é característica intrínseca destes mesmos processos, sendo impossível a industrialização dos produtos finais sem estar associada à geração de efluentes para tratamento.

Neste contexto, a Hidrazina é utilizada pela Recorrente no processo de mercurização de águas residuais mercuriais. Noutras palavras, a Hidrazina tem a finalidade de reduzir o mercúrio presente na água mercurial (efluente gerado no processo produtivo da planta de Cloro-Soda) da forma de mercúrio iônico para forma de mercúrio metálico, permitindo que esse mercúrio seja retido no filtro de carvão (F-2401), reduzindo o teor de mercúrio na saída desse filtro para valores inferiores a 0,3 mg/l.

O Sulfito de Sódio 90%, igualmente utilizado no processo de demercurização de águas residuais mercuriais, tem a finalidade de eliminar o cloro livre presente na água residual (efluente gerado no processo produtivo da planta de Cloro-Soda).

Após passar pelo filtro de carvão, a água residual (efluente mercurial), com teor de mercúrio inferior a 0,3 mg/l, segue para o filtro de resina (F-2403), onde o mercúrio que não ficou retido no filtro de carvão deverá ser retido pela resina pelo processo de troca iônica. O teor de mercúrio na água que sai do F-2403 é inferior a 0,01 mg/l, podendo atingir até 0,005 mg/l. A água tratada e demercurizada é então enviada para rede da CETREL.

Trata-se, inclusive, de obrigação legal a que a Recorrente se encontra jungida, não somente por imposição de normas federais, mas também de normas oriundas do próprio Estado da Bahia, que a compelem a promover o prévio tratamento dos seus efluentes industriais antes da sua disposição no meio ambiente.

Evidente, portanto, que os insumos usados na etapa de tratamento de efluentes estão sim relacionados ao seu processo produtivo, sendo a este indissociáveis. Pelo que se vê o conceito de produto intermediário abrange todas as aquisições de bens e/ou mercadorias efetivamente empregados no processo industrial.

B) DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA (ITEM 10 DO AUTO DE INFRAÇÃO)

Através do item 10 do Auto de Infração ora combatido, é exigido o pagamento do diferencial de alíquotas referente às aquisições interestaduais de produtos supostamente utilizados para consumo do estabelecimento da Recorrente.

No que diz respeito à falta de recolhimento da complementação de alíquota, verifica-se que tal item é uma consequência direta e imediata da questão discutida no subitem “A” precedente, ou seja, do direito à compensação dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de produtos intermediários reputados equivocadamente pela fiscalização como bens de uso e consumo, conforme demonstrado alhures.

Como a fiscalização nega o direito ao crédito do ICMS incidente sobre tais produtos, por considerá-los materiais de uso e consumo, necessariamente, teria que exigir o complemento da alíquota no que tange às aquisições interestaduais.

O fato é que os produtos em referência, listados no Auto de Infração como materiais de uso e consumo, não foram destinados ao consumo do estabelecimento da Recorrente, mas sim, foram empregados de forma imprescindível em seu processo produtivo, devendo ser classificados como produtos intermediários, conforme anteriormente demonstrado.

Assim, restando evidenciado o direito ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição dos produtos em pauta, indispensáveis ao processo produtivo da Recorrente, a exigência do diferencial de alíquota perde completamente o sentido e, consequentemente, pelas mesmas razões, a infração 10 também deve ser julgada totalmente improcedente.

DO PEDIDO.

Face ao quanto aduzido no bojo da presente defesa administrativa, a Recorrente pugna para que essa Egrégia Câmara desse Ilustre Conselho de Fazenda dê TOTAL PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, com a consequente reforma parcial da decisão aqui combatida, para que o Auto de Infração ora guerreado seja julgado PARCIALMENTE IMPROCEDENTE, afastando-se, por conseguinte, as exigências consubstanciadas em seus itens 02, 03, 09 e 10, nos termos do presente recurso.

Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para a constatação dos fatos aqui alegados e análise dos documentos colacionados, caso assim entenda necessário essa nobre Câmara de Julgamento Fiscal.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, por conta da desoneração parcial de multas por descumprimento de obrigações acessórias nas infrações 2 e 3, e de Recurso Voluntário acerca destas mesmas infrações que foram reduzidas, embora contestadas em seu valor residual pelo Recorrente, além da contestação das infrações 9 e 10 em que foram mantidas integralmente no julgamento de piso.

Devo inicialmente apreciar o pedido de nulidade apresentado pelo Recorrente, sob a justificativa de cerceamento de defesa por conta de erros na mídia digital entregue para a defesa inicial, assim como dos erros cometidos na infração 3. Conforme sobejamente apreciado no julgamento *a quo*, tais erros não tiveram nenhuma consequência que impedisse a defesa do Recorrente tendo havido correção dos equívocos, sendo reaberto o prazo de defesa de 60 dias. Não há provas de prejuízos efetivos ao exercício da ampla defesa. Denegado pedido de nulidade.

Quanto ao pedido de diligência, não há no Recurso, quaisquer indícios de erros remanescentes após as diligências anteriores, que justifiquem a conversão do processo em diligência para correção de erros. Assim, também denego o pedido de diligência.

Passando ao julgamento do Recurso de OFÍCIO constato que este ocorreu em função de comprovação do Recorrente quanto ao registro de partes das notas fiscais nas infrações 2 e 3 além da substancial redução da infração 2 devido à retroatividade benigna da penalidade aplicada aos registros não efetuados de mercadorias tributáveis, cuja redução de 10 para 1 por cento, ocorreu após a lavratura do Auto de Infração, tendo-se beneficiado da previsão legislativa do art. 106 do CTN. Face ao exposto, não vislumbro qualquer reparo à redução efetuada, e assim, não dou provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a desoneração dos valores efetuados pelo julgamento de piso.

No Recurso Voluntário, estas duas infrações são questionadas, quanto ao fato do autuante não haver considerado determinadas notas fiscais que foram apresentadas como sendo as do lançamento. Havendo desencontro de valores e de datas, é preciso que se apresentem justificativas razoáveis para as diferenças, dado que em princípio as notas fiscais eletrônicas apresentadas pelo autuante merecem fé, já que fornecidas em ambiente eletrônico. Cabe a Recorrente a justificativa de eventuais discrepâncias, dada a inversão do ônus da prova, no processo administrativo, uma vez apresentado no processo pelo autuante.

Quanto ao pedido de redução de multas, no que diz respeito à infração 2, de falta de registro de notas fiscais de mercadorias tributáveis, a redução de 10 para 1 por cento após a alteração da legislação já foi altamente favorável ao Recorrente, visto o fato de mercadorias tributáveis impactar diretamente os roteiros de fiscalização. Além disso, o valor final julgado após a redução feita pela JJF, torna-se simbólico quando comparado ao porte do contribuinte, e assim, denego o pedido de redução. Mantida a decisão da primeira instância quanto à infração 2.

No que diz respeito à infração 3, de mercadorias não tributadas e não registradas, entendo que o percentual de 1 por cento, embora guarde proporcionalidade por conta de ser um valor percentual linear aplicável a montantes diferentes. Porém quando se considera o fato de que não houve prejuízo ao Fisco, e que a base de cálculo sendo elevada, o valor final da multa, de R\$288.969,21,

é seguramente proporcional, porém tal valor em número absoluto distorce o princípio da razoabilidade, tornando-se injustificável, face não haver dolo fraude ou simulação, o que neste caso, torna o pedido de redução adequado ao art. 158 do RPAF, que atribui a este Conselho a faculdade de reduzir multas nestas circunstâncias. Face ao exposto, acolho o pedido de redução, e aplico percentual de 50% sobre o valor julgado como Procedente em Parte na Primeira Instância (R\$288.969,21) reduzindo-a para R\$144.484,67. Assim, acolho pedido de redução da multa da infração 3, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. DEVIDO	REDUÇÃO 50%
jan/11	46.461,90	13.292,78	6.646,39
fev/11	59.056,67	9.951,87	4.975,94
mar/11	48.031,99	12.117,40	6.058,70
abr/11	51.595,63	14.369,23	7.184,62
mai/11	49.294,47	26.505,86	13.252,93
jun/11	41.631,70	7.885,83	3.942,92
jul/11	61.718,07	11.048,43	5.524,22
ago/11	33.000,43	19.890,34	9.945,17
set/11	45.984,11	13.818,36	6.909,18
out/11	38.220,24	16.329,79	8.164,90
nov/11	37.640,41	14.226,94	7.113,47
dez/11	539,19	539,19	269,60
jan/12	38.516,71	24.184,09	12.092,05
fev/12	25.754,96	9.718,69	4.859,35
mar/12	32.806,28	11.474,44	5.737,22
abr/12	10.078,27	10.071,95	5.035,98
mai/12	9.424,99	9.421,83	4.710,92
jun/12	14.794,39	14.735,39	7.367,70
jul/12	12.326,45	12.325,28	6.162,64
ago/12	8.749,91	8.749,91	4.374,96
set/12	7.523,65	7.523,65	3.761,83
out/12	10.829,10	10.829,10	5.414,55
nov/12	7.073,34	7.073,34	3.536,67
dez/12	2.937,68	2.885,52	1.442,76
TOTAL	693.990,54	288.969,21	144.484,67

Quanto às infrações 9 e 10, estas são ligadas intrinsecamente pelos mesmos fatos, já que os estornos de créditos de mercadorias adquiridas em outros estados, implica no consequente diferencial de alíquotas. Assim, havendo repercussão na infração 9, é certo que impacta proporcionalmente a infração 10. As duas foram mantidas inteiramente Procedentes no julgamento de piso.

Começando pelo sulfito de sódio e hidrazina, aplicados no tratamento de efluentes antes do envio à CETREL sob quaisquer ângulos de análise não podem ser considerados produtos intermediários como quer o Recorrente, isto porque estes efluentes já foram utilizados no processo produtivo e como se aduzir que são produtos intermediários se a produção já se consumou em fase anterior à geração destes efluentes? Evidentemente a primeira premissa para se averiguar se um produto intermediário é o momento em que ele atua no processo. Produtos que atuam no momento subsequente não podem ser sob quaisquer hipóteses tratados como intermediários.

Os produtos Nitrito de Sódio, Sulfito de Sódio, Dispersantes, Algicidas, Anti-engripantes e Inibidores de Corrosão são aditivos utilizados na água de resfriamento para evitar corrosão, obstrução, proliferação de microorganismos, nas vias por onde passa, além de evitar a incrustação de sais, etc., e a Recorrente utiliza tais produtos, assumidamente, como elemento de proteção ao maquinário, da água que entra em contato, servindo como elemento de proteção aos seus itens de ativo, não à produção em si.

O mesmo se dá quando se utiliza graxa, zarcão ou qualquer outro elemento anti-corrosivo de forma a proteger equipamentos do ativo empresarial, que seguramente não é um item que participa da produção, mas no prolongamento da vida útil dos equipamentos, ou seja, a

finalidade não é interagir com o produto industrializado, mas sim proteger máquinas e equipamentos.

Quanto ao gás freon, pelo que foi configurado no processo, é utilizado como elemento refrigerante em diversos empregos industriais. Embora tenha uma participação um tanto quanto efetiva, falta-lhe como elemento indispensável o contato direto com o produto final, além do que sendo utilizado em sistemas de circuito hermeticamente fechado, seu consumo decorre não do efetivo desgaste ou reação no processo com as matérias primas, mas de perdas por escapamento no sistema onde é utilizado.

Uma vez que a utilização dos créditos fiscais relativos aos materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 138/10, consoante consignado no art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96, entendo que as duas infrações são subsistentes.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, pelo acolhimento do pedido de redução da multa da infração 3.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2)

Em que pese o brilhantismo do voto proferido pelo i. Relator, divirjo do seu posicionamento no pertinente à infração 2, a qual trata de *entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória*.

A Junta de Julgamento Fiscal aplicou a retroatividade benéfica da redução de 10% para 1% da multa aplicada, o que acarretou numa redução do valor da infração de R\$114.445,12 para R\$1.424,51.

Em sede recursal, o contribuinte suscitou a redução da multa subsistente, com base no § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do Decreto nº 7.629/99, vez que a empresa preenche os requisitos normativos para sua redução, quais sejam: (i) a penalidade deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; (ii) a conduta infratora não pode ter sido praticada com dolo, fraude ou simulação; e (iii) a infração não pode ter implicado na falta de recolhimento do imposto.

A redução ocorrida pela aplicação da retroatividade benígna aplicada pela JJF foi acatada pelo n. Relator, o qual entendeu que *o valor final julgado após a redução feita pela JJF, torna-se simbólico quando comparado ao porte do contribuinte*, motivo pelo qual negou a redução suscitada em Recurso Voluntário.

Ora, a redução de que tratam o § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, bem como o art. 158 do RPAF/99, não encontram qualquer vinculação com a redução legal aplicada (redução de 10% para 1%, conforme aplicação da retroatividade benigna da adequação percentual da multa na infração 01), não sendo tal redução impeditivo de uma segunda redução, a qual está vinculada ao preenchimento de dois requisitos. Vejamos:

Art. 42. (...)

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Assim, entendo pela redução em 70% do valor da multa aplicada pelo relator em relação à infração 2, uma vez que em nenhum momento restou comprovado dolo, fraude ou simulação por parte da empresa recorrente, muito menos dano ao Erário Estadual.

VOTO DISCORDANTE (Quanto à redução da multa da infração 3)

Em que pese a boa fundamentação apresentada pelo n.Relator, divirjo do seu posicionamento quanto o acolhimento da redução da multa da infração 3.

Constato que a infração acusa aplicação de multa de 1% sobre o valor da mercadoria que deu entrada no estabelecimento autuado de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Após o saneamento na primeira instância, o débito original de R\$693.990,54, foi reduzido para R\$288.969,21.

Na defesa apresentada o estabelecimento autuado solicitou a redução da multa alegando que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Na Decisão ora recorrida não foi acolhido tal argumento, fundamentando que *“Cabe observar que a ausência de registro de documento fiscal traz prejuízo à Fiscalização, haja vista que, em muitos casos, não permite a execução de roteiros de auditoria específica”*.

Na assentada do julgamento, o Patrono do recorrente afirmou que partes das operações se referem à remessa simbólica (armazenagem, depósito, conserto) a exemplo da redução que foi feita no julgamento do Auto de Infração nº 206854.0004/16-2.

Pela análise dos elementos constantes do processo não identifique as notas fiscais que foram objeto da exigência fiscal que estão relacionadas no demonstrativo remanescente que reduziu o débito. Portanto, não ficou comprovado nos autos que se tratam de operações de remessas simbólicas, motivo pelo qual não pode ser tomado como paradigma a Decisão que acolheu a redução da multa contida no Acórdão JJF 0028-04/17 (Auto de Infração nº 206854.0004/16-2), proferida por esta 1ª CJF.

Naquele julgamento foi fundamentado que em se tratando de multa aplicada por descumprimento de obrigações acessórias, o §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 prevê as condições exigidas para a sua redução, que é ficar comprovado que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem em falta de recolhimento do imposto.

Não tendo sido registrado as operações objeto da autuação, na situação presente não ficou provado que o procedimento praticado tenha implicado em dolo, fraude ou simulação.

Quanto ao terceiro requisito, de que tal descumprimento *“não implicou em falta de recolhimento do imposto”* observo que nas situações em que as operações não tenham sido registradas pode ocorrer:

- A) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS (não tributadas): O fato de não ter registrado as aquisições das mercadorias conduz a constatação de que não foi registrado contabilmente o pagamento do valor das mercadorias adquiridas (quer seja a vista ou do pagamento da duplicata, se a prazo) e também, não contabilizada a receita anterior que foi utilizada no pagamento das mercadorias adquiridas e não registradas (presunção prevista no art. 4º, §4º da Lei 7.014/96). Isso remete para a exigência do ICMS tomando como base o valor da operação não registrada, com exigência do imposto proporcional as saídas tributadas do mesmo período (Instrução Normativa nº 56/2007). Conclui-se por este raciocínio que a receita empregada no pagamento das mercadorias adquiridas e não registradas, implica em falta de pagamento do imposto, que é um dos requisitos previstos no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96;
- B) REMESSA SIMBÓLICAS (conserto, depósito, etc.). O fato de não ter registrado as operações de remessa simbólicas, estas operações implicam em simples deslocamentos físicos de mercadorias, não caracterizando transferências de propriedades e consequentemente não provoca realização de pagamentos. Logo, ficando comprovado que não se trata de **aquisições** e sim de **simples remessa**, pode preencher o requisito previsto no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Por isso, entendo que foi correta a aplicação da redução da multa no julgamento do Auto de Infração nº 206854.0004/16-2, que acolheu o pedido da redução da multa conforme Acórdão CJF 0211-11/17 fundamentando que:

No caso específico, constato que as notas fiscais juntadas com a defesa, trata-se de operações de remessa e retorno de mercadorias enviadas para conserto, depósito ou armazenagem (simbólica).

Logo, não se trata de operações de aquisições de mercadorias em que ocorra transferência de titularidade e desembolso financeiro e sim de meros deslocamentos e retornos de mercadorias pertencentes ao estabelecimento autuado. Por isso, entendo ser cabível o acolhimento do pedido de redução da multa tendo em vista que não causou qualquer prejuízo ao Erário público.

Ressalto ainda, que as Decisões carreadas aos autos no recurso interposto não se coadunam com as operações objeto deste lançamento (entradas não registradas) a exemplo do Acórdão CJF 0433-11/13 que trata de multa relativa a arquivos magnéticos.

Dessa forma, considerando que não ficou provado neste processo que as operações se referem a remessas simbólicas, em se tratando de aquisições de mercadorias, implica em falta de pagamento do ICMS, conforme anteriormente apreciado, motivo pelo qual não preenche todos os requisitos previstos no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, ficando indeferido o pedido de redução da multa da infração 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria quanto à infração 2, com voto de qualidade do presidente e, não unânime em relação à infração 3, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **271148.0010/13-8**, lavrado contra **BRASKEM S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$134.055,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$155.909,18**, prevista nos incisos XI e IX, com a redução prevista pela Lei nº 13.461/2015, efeitos a partir de 11/12/15, do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado através do certificado de crédito.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) - Conselheiros: Ildemar José Landin, Eduardo Ramos de Santana, e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2) - Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e Edvaldo Almeida dos Santos.

VOTO VENCEDOR (Redução da multa infração 3) - Conselheiros: Ildemar José Landin, Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire, Edvaldo Almeida dos Santos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infração 3) - Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Infração 2)

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - VOTO DISCORDANTE
(Infração 3)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS