

PROCESSO - A. I. Nº 278868.4001/13-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH)
RECORRIDOS - MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0021-04/16
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/10/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0356-12/17

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Após saneamento realizado pelo próprio autuante item “a)” elidido em parte. E, conforme dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN a multa aplicada passa para o percentual de 1% vez que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Os argumentos de defesa não são capazes de elidir a ação fiscal. Rejeitadas as arguições de nulidade apresentadas. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria em relação às infrações 1 e 2, e, unânime, quanto à infração 3.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/11/2013, referente à exigência de R\$3.373.541,83 de ICMS, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01. Entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o lançamento das respectivas notas fiscais.

Contribuinte não lançou em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) notas fiscais de entradas. NFe's constantes do banco de dados da SEFAZ que apresenta o contribuinte como destinatário. Acosto relatório elencando os documentos não escriturados (ANEXO I), bem como as seguintes informações constantes da mídia magnética em anexo: as EFD's informadas pelo contribuinte que se encontram em arquivos das pastas EDF_2011 e EFD_2012 e os arquivos extensão XML das NFE's emitidas para o Contribuinte que se encontram nas pastas NFE_entrdas_2011 e NFE_entradas_2012”. Valor da multa: R\$1.005.208,54 correspondente a 10% das operações comerciais realizadas.

Infração 02. Entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Em complemento a descrição da infração resta consignado no Auto de Infração:

Contribuinte não lançou em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) notas fiscais de entradas. NFe's constantes do banco de dados da SEFAZ que apresenta o contribuinte como destinatário. Acosto relatório elencando os documentos não escriturados (ANEXO I), bem como as seguintes informações constantes da mídia magnética em anexo: as EFD's informadas pelo contribuinte que se encontram em arquivos das pastas EDF_2011 e EFD_2012 e os arquivos extensão XML das NFE's emitidas para o Contribuinte que se encontram nas pastas NFE_entrdas_2011 e NFE_entradas_2012. Valor da multa: R\$33.143,76, correspondente a 1% das operações comerciais realizadas.

Infração 03. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento.

Contribuinte lançou em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) notas fiscais de entradas valores a título de

ajustes de crédito do ICMS referentes a aquisições de pneus. Acosto relatório discriminando os lançamentos referidos (ANEXO III), bem como as seguintes informações constantes da mídia magnética em anexo: as EFD's informadas pelo contribuinte que se encontram em arquivos das pastas EDF_2011 e EFD_2012 e os arquivos extensão XML das NFE's emitidas para o Contribuinte que se encontram nas pastas 2011_EFD e 2012_EFD. Valor do imposto: R\$2.335.189,53 com multa de 60%.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 4ª JF, decidiu, por unanimidade e com base no voto condutor do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que o Auto de Infração é Procedente em Parte, nos termos do voto abaixo transcrito:

VOTO

Inicialmente e antes de adentrar na decisão do presente processo, abordo o pedido feito pelo patrono do impugnante de que as intimações à empresa, sob pena de nulidade (art. 236, § 1º, do CPC), sejam realizadas em seu nome.

Sob tal aspecto, o art. 36 do Código de Processo Civil – CPC preceitua a regra de que no processo civil, as partes serão representadas por advogados, o que deságua nas determinações do art. 236, § 1º do referido código processual. Assim, e com raras exceções pontuadas na norma, os atos processuais são realizados por advogados que atuam em nome e no interesse da parte que representa. Porém no âmbito do processo administrativo, a assistência por advogado é facultativa, não havendo restrições a que a parte (contribuinte com capacidade postulante) realize diretamente os atos processuais, conforme disposto no art. 3º, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), norma específica que disciplina o processo administrativo neste Estado, por competência instituída pela lei nº 3.956 (COTEBA). Ressalto de que, embora haja previsão expressa na norma da possibilidade do contribuinte conferir poderes a advogado para representá-lo em processo administrativo, esse mesmo diploma legal não previu a necessidade de a Administração Pública intimar o advogado, conforme se depreende das disposições do art. 108 da referida norma regulamentar. E tudo isto decorre do princípio do informalismo inerente ao processo administrativo fiscal que não se sujeita ao mesmo rigor formal dos processos judiciais. Em conclusão, a representação do contribuinte por advogado não implica para a Administração Pública um dever de intimá-lo na pessoa do advogado e no domicílio profissional deste, não acarretando qualquer nulidade dos atos processuais que assim não sejam realizados.

Entretanto, nada obsta de que as intimações e decisões da presente lide sejam dadas a conhecer aos advogados constituídos pelo contribuinte. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, como inclusive é a prática deste Colegiado, quando eles, neste foro administrativo se cadastram. E, para não restar qualquer dúvida, relembro ao nobre patrono do contribuinte de que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda.

A empresa apresenta preliminar de nulidade ao lançamento fiscal por entender haver carência de motivação à sua constituição e, por consequência, ferindo o princípio da ampla defesa.

Os motivos apresentados são os seguintes:

Em relação às infrações 01 e 02:

- 1. não lhe foram apresentadas as notas fiscais de forma “reprográficas” que compuseram o levantamento, inviabilizando a empresa de conhecer quais os motivos que levaram o fisco a autuá-las.*
- 2. Advoga de que a mera existência de notas fiscais emitidas por fornecedores contra a empresa não se afigura suficiente à comprovação da infração imputada, pois necessária a apresentação das vias dos documentos fiscais colhidas pelo fisco quando da efetiva circulação das mercadorias. Em assim sendo, as infrações encontram-se baseadas em “simples presunção”, sem qualquer base legal, partindo “do fato da emissão e da escrituração de documentos fiscais pelos fornecedores”. Neste sentido também alega (em sua segunda manifestação) violação aos princípios da legalidade estrita e do devido processo legal.*
- 3. Não restou demonstrada a existência de prejuízo aos cofres públicos.*

Quanto a infração 03, diz que ela padece do mesmo vício, já que não foram apresentados ao impugnante os critérios utilizados para a classificação dos produtos autuados como bens de uso e consumo e a descrição das suas respectivas aplicações no seu processo produtivo. Por consequência, restou impossível verificar a adequação dos fatos ao conceito da norma tributária supostamente infringida.

Em atenção ao item 01 referente às infrações 01 e 02, resta provado, nos autos, de que a empresa recebeu, através dos dados que constam em CD (fl. 39), todas as cópias das notas fiscais eletrônica – NF-e autuadas. Foi emitido o “Recibo de Arquivos Eletrônicos” (fl. 38) objetivando a comprovação do fato, constando como recebedor do CD o Sr. Edvaldo Pereira Machado, CPF nº 182.081.265/00, a mesma pessoa que recebeu e assinou o Auto de Infração (fl. 04).

Afora que tal situação foi ratificada pelo autuante, quando prestou sua informação fiscal (fl. 139), sendo acusada pelo próprio contribuinte em sua segunda manifestação (fl. 448). Apenas nesta manifestação ele parte

desta afirmativa para percorrer o caminho de que tal informação respaldava sua argumentação a respeito do item 02 acima expresso.

Quanto ao fato das cópias dos documentos fiscais terem sido apresentados em arquivos magnéticos, e não “reprográficas”, tal situação é inerente às NF-e’s como será analisado a seguir, inclusive com total conhecimento do contribuinte que não pode afirmar desconhê-las.

E, por fim, o autuante apresentou, de forma exemplificativa e em papel (reprográficas), 90% dos documentos fiscais autuados e que constam no CD, o qual foi entregue à empresa (fls. 168/439).

Diante do ora exposto e provado, não existe motivação para que se acolha a razão de defesa, nem tampouco, os Acórdãos deste Colegiado citados pelo defendente não lhe socorrem já que decisões sobre fato não existente na presente lide.

Quanto ao item 02, de igual sorte, não merece ele acolhimento.

Sobre seu tema, entendo que o raciocínio do impugnante encontra-se vinculado com outras situações que, corriqueiramente, passa por este Colegiado e tem pouca relação com as NF-e’s.

O fato gerador do ICMS (entre outros) são as operações relativas à circulação de mercadorias (art. 1º da LC nº 87/96). Para imputação da responsabilidade tributária nas aquisições de mercadorias ela se concretiza com a entrada das mercadorias (acobertada de documento fiscal) no estabelecimento do contribuinte, ou quando e onde a lei assim indicar. Em assim sendo, a nota fiscal, via de regra, é suporte de prova ao fato gerador do imposto.

Até antes da implantação das NF-e’s o fisco baiano comprovava as aquisições de mercadorias (até prova em contrário) não escrituradas pelos seus contribuintes através dos documentos fiscais capturados pelo sistema CFAMT desta Secretaria de Fazenda (capturados pelo próprio fisco quando da circulação das mercadorias em território baiano) ou mesmo, através das vias fixas dos talonários dos fornecedores ou por aqueles documentos fiscais que estavam incluídos no sistema SINTEGRA (nestes casos, normalmente considerados indícios que dependiam de outras provas para caracterizá-los). Como tais documentos fiscais eram eles, todos, emitidos sem qualquer participação do controle dos fiscos estaduais (ou mesmo federal) se detectavam, corriqueiramente, inúmeras irregularidades, a exemplo da clonagem (utilização irregular de determinado CNPJ por terceiros) ou a utilização de um CNPJ de um cliente pelo próprio fornecedor para realizar operações ilícitas.

No entanto, as notas fiscais eletrônicas (NF-e) surgiram no mundo jurídico em todos os Estados, Municípios e União, visando coibir, entre outros, os desvios perpetrados nos documentos fiscais. É ele um documento de existência apenas digital, emitido em substituição a nota fiscal (especificadas na legislação e emitidas em papel) pelos contribuintes do IPI, ICMS e ISS (Ajuste SINIEF 07/05), e armazenada eletronicamente com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços. Substituiu a nota fiscal modelo 1 e 1-A (na data de ocorrência dos fatos geradores) em todas as hipóteses previstas na legislação em que esses documentos eram utilizados, sendo vedada a emissão concomitante dos mesmos, com as exceções que a legislação indicava (Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 10/2007). Estas notas fiscais devem ser autorizadas pelo fisco para serem emitidas. Embora esta autorização pelas Secretarias de Fazendas signifique, apenas, que o Órgão Fazendário recebeu uma solicitação para a realização de uma determinada operação comercial a partir de determinada data e que verificou, previamente, determinados aspectos formais, tem que ser realizada em ambiente exclusivo para cada contribuinte com certificação digital através do Programa Emissor (e somente assim), quando são seguidos todos os trâmites legais previstos na legislação posta (convênios, ajustes SINIEF, regulamentos, etc.).

Diante deste quadro, torna-se impossível terceiros emitir uma NF-e de qualquer empresa. Portanto, nenhum contribuinte (fornecedor) poderá afirmar que a NF-e a ele não pertencente. Nesta situação tem ele de responder pelas mesmas, inclusive penalmente.

O Ajuste SINIEF 07/05 que instituiu a NF-e em âmbito nacional, na sua Cláusula sétima, § 7º determina que o emitente da NF-e, obrigatoriamente, encaminha ou disponibiliza download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário e ao transportador contratado, imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e. E na sua Cláusula décima obriga o emitente e o destinatário em manter NF-e em arquivo digital, sob sua guarda e responsabilidade, pelo prazo estabelecido na legislação tributária, mesmo que fora da empresa, devendo ser disponibilizado para a Administração Tributária quando solicitado.

No caso em lide, no próprio corpo das NF-e emitidas quer deste Estado que aquelas fora do Estado - exemplos às fls. 411/439, consta, em sua grande maioria, onde a empresa encontrava os arquivos XLM gerados.

E ainda para controle dos adquirentes das mercadorias constantes nas NF-e assim determina o Ajuste SINIEF 07/05:

Cláusula décima

§ 1º O destinatário deverá verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de Uso da NF-e.

§ 2º Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, alternativamente ao disposto no caput, o destinatário deverá manter em arquivo o DANFE relativo a NF-e da operação, devendo ser apresentado à administração tributária, quando solicitado.

E, pergunta-se, como pode o destinatário realizar tal controle?

O mesmo Ajuste SINIEF 07/05 dar a resposta:

Cláusula décima quinta Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, de que trata a cláusula sétima, a administração tributária da unidade federada do emitente disponibilizará consulta relativa à NF-e.

§ 1º A consulta à NF-e será disponibilizada, em “site” na internet pelo prazo mínimo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 2º Após o prazo previsto no § 1º, a consulta à NF-e poderá ser substituída pela prestação de informações parciais que identifiquem a NF-e (número, data de emissão, CNPJ do emitente e do destinatário, valor e sua situação), que ficarão disponíveis pelo prazo decadencial.

§ 3º A consulta à NF-e, prevista no caput, poderá ser efetuada pelo interessado, mediante informação da “chave de acesso” da NF-e.

§ 4º A consulta prevista no caput poderá ser efetuada também, subsidiariamente, no ambiente nacional disponibilizado pela Receita Federal do Brasil.

E esta consulta pode ser pública, ou seja, qualquer pessoa pode acessá-la. No caso da Bahia, pode se acessar através do endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br ou no Portal Nacional www.nfe.fazenda.gov.br e digitar a chave de acesso constante no DANFE.

Ainda existem outras consultas que podem ser realizadas, porém a nível mais restrito, a exemplo das consultas que podem ser feitas pelo emissor dos documentos fiscais, bem como pelos destinatários. Neste ambiente estão todas as NF-e emitidas tanto pelo CNPJ do emitente como pelo destinatário. Se o destinatário não for obrigado a emitir NF-e ele não possuirá certificado digital para realizar tal consulta. Entretanto pode dirigir-se a SEFAZ e obter login e senha para entrar no ambiente onde se encontram todas as NF-e a ele destinadas. Neste caso, o contribuinte não pode afirmar não ter conhecimento da chave de acesso da NF-e, pois todas elas estão ligadas ao seu CNPJ, podendo consultá-la publicamente.

Ainda citaria outros controles e providências que foram e estão sendo implementadas no sistema de emissão das NF-e's, como por exemplo, aquelas acrescentadas pelo Ajuste SINIEF 05/12. Entretanto, como se deram após os fatos geradores da presente lide, me abstenho de fazê-lo neste momento.

E, ainda: resalto de que as NF-e's não são colhidas na escrituração de documentos fiscais realizada pelos fornecedores, mas sim no banco de dados do sistema nacional integrado das mesmas.

Afora toda esta situação, ao analisar as NF-e's da Marcosa S.A – Maqs. Equipamentos detecta-se ainda:

1. Todas estão autorizadas pelo fisco origem
2. Resta provado que os documentos estão revestidos de todas as formalidades legais, o destinatário, neles consignado, é o autuado e as mercadorias são condizentes com o seu ramo de atividade.
3. Todas possuem os números dos pedidos e o número do cliente.
4. Em diversas (Ex: fls. 251, 254, 258 e 263) consta, expressamente, o local de entrega das mercadorias, ou seja, da empresa autuada.
5. Todas possuem a identificação do transportador. Maioria transportada pela empresa Transportes Niquini Ltda.
6. Em diversas, o frete é por conta do destinatário (ex: fls. 233/241).
7. Observando os seus CFOP's embora exista aquele de venda de mercadorias, a maioria se refere a “remessa em garantia”.
8. Embora existam aquisições “a vista”, outras são aquisições “a prazo”, a exemplos daquelas NF-e's constantes às fls. 198, 266, 251, 253, 264 e 268, não havendo sentido financeiro o fornecedor parcelá-las caso as operações comerciais não tivessem sido realizadas para o adquirente da mercadoria constante no documento fiscal, no caso, o autuado.

Diante de tudo exposto e ao contrário do que alega o n. patrono do impugnante, a autuação não se encontra baseada em “simples presunção”, sem qualquer base legal e sem motivação, mas sim, calcada em dados concretos e em obediência à legislação tributária deste Estado e de todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal, principalmente os da legalidade estrita, do devido processo legal e da ampla defesa já que todas elas foram ao contribuinte fornecidas, lhe sendo concedido o prazo legal de defesa.

E a respeito do item 3, aqui não se discute se a falta de escrituração dos documentos fiscais na escrita da empresa causou prejuízo aos cofres públicos, mas sim, o dever do contribuinte em obedecer a legislação

tributária deste Estado. Lembro que as infrações 01 e 02 referem-se à aplicação de penalidades de cunho acessório, penalidades estas que possuem o objetivo precípuo de coibir, exatamente, que possa haver algum prejuízo ao Estado. A falta de escrituração de notas fiscais na escrita do contribuinte, pontua-se, pode distorcer a apuração do ICMS mensal que é realizada mediante conta corrente fiscal (débito X créditos), seguindo o princípio da não cumulatividade do imposto.

Em relação à infração 03, o pedido de nulidade argüido não tem o condão desconstituí-la. O fisco não tem obrigação de apresentar à empresa “os critérios utilizados para a classificação dos produtos autuados como bens de uso e consumo e a descrição das suas respectivas aplicações no seu processo produtivo”. Apenas tem o dever de aplicar a legislação pertinente à matéria posta. E esta foi aplicada e apresentada. Se, acaso, o autuante deu interpretação equivocada à mesma e em relação ao produto autuado, este fato poderia deságua em uma impropriedade da autuação e não de nulidade da autuação.

E para concluir tal tema, transcrevo neste voto a infração descrita no corpo do Auto de Infração: Contribuinte lançou em sua Escrituração Fiscal Digital (EFD) notas fiscais de entradas valores a título de ajustes de crédito do ICMS referentes a aquisições de pneus. Acosto relatório discriminando os lançamentos referidos (ANEXO III), bem como as seguintes informações constantes da mídia magnética em anexo: as EFD's informadas pelo contribuinte que se encontram em arquivos das pastas EDF_2011 e EFD_2012 e os arquivos extensão XML das NFE's emitidas para o Contribuinte que se encontram nas pastas 2011_EFD e 2012_EFD.

Rejeitadas as nulidades argüidas pelo impugnante, indefiro o pedido de perícia fiscal e/ou diligência por entender que a prova do fato ora questionado não depende de conhecimento especial de técnicos. Além do mais, desnecessária para as questões abordadas, bem como, pelo entendimento deste Colegiado sobre a matéria posta. Quanto à quesitação formulada (e em relação à infração 03), esta, por ser inerente ao entendimento externado pelo n. advogado, é quesitação que não influenciará na decisão a ser ora prolatada. E tudo com fundamento no art. 147, I e II, do RPAF/BA, pois a conversão do feito em diligência ou perícia constitui decisão da autoridade julgadora (obviamente motivada), a depender de estarem ou não presentes nos autos os elementos aptos ou suficientes para formar a sua convicção e a dos seus pares.

No mérito, as infrações 01 e 02 tratam de multas (1% e 10% sobre o valor comercial das mercadorias) por descumprimento de obrigação acessória, já que a empresa deu entrada em seu estabelecimento de mercadorias não tributáveis ou com fase de tributação encerrada, bem como, de mercadorias tributáveis, sem proceder aos seus registros em sua Escrituração Fiscal Digital.

O autuante levantou todos os documentos fiscais emitidos que acobertaram vendas à empresa, os confrontando com a sua escrita fiscal digital. No levantamento indicou nº da NF-e, CNPJ do emitente, data, unidade da Federação, chave de cada NF-e, natureza da operação e valor do documento fiscal (fls. 11/32) e CD (fls. 38/39). Exigiu a multa no percentual de 10% ou 1% de acordo com o enquadramento tributário das mercadorias cujas aquisições não foram escrituradas.

A Lei nº 7014/96 determinava à época da autuação no seu art. 42:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

IX - 10% (dez por cento) 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;

XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;

A empresa, sobre tais imputações apenas diz que “a ausência de escrituração pela autuada das notas fiscais eletrônicas contra ela emitidas pode ter duas ordens de justificativas possíveis e mutuamente excludentes: (i) o cometimento da infração imputada à autuada, ou; (ii) o cometimento de erros ou irregularidades pelo fornecedor na emissão ou escrituração dos documentos autuados – sendo que a materialidade do primeiro evento só pode ser afirmada mediante a demonstração da imaterialidade do segundo”.

Como a materialidade dos fatos resta presente nos autos e como o impugnante não trouxe, acorde art. 123, do RPAF/BA, qualquer prova contrária a dar causa à sua desconstituição, mantenho as infrações apontadas no presente processo como 01 e 02.

Entretanto, o fiscal autuante, quando prestou sua informação fiscal, revisou todo o procedimento fiscal. Nesta revisão procedeu a uma nova reclassificação de algumas NF-e dos levantamentos realizados em relação às infrações 01 (multa de 10%) e 02 (multa de 1%). Diminuiu o valor da multa aplicada na infração 01 de R\$1.005.208,54 para R\$778.711,89 (demonstrativo de débito acostado à fl. 145 dos autos). Porém aumentou a infração 02 de R\$33.143,76 para R\$55.693,42.

Diante desta situação, somente posso acolher a revisão realizada em relação à infração 01. No entanto, em obediência ao quanto disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, reduzo a multa aplicada para o percentual de 1%, vez que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de 11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, passando a ter a seguinte redação:

IX - 1% (um por cento) 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;

Quanto à infração 02, a mantenho no seu valor original de R\$33.143,76, vez que, neste momento, o valor constatado a maior após lançamento fiscal somente poderá ser exigido através de fiscalização complementar, quando devem ser observados todos os trâmites legais, inclusive os prazos decadenciais.

E ainda ao derredor destas duas infrações, o impugnante requer a redução das multas com base nas determinações do art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, do art. 158, do RPAF/BA, bem como, em atenção aos princípios da insignificância e da proporcionalidade, com fundamento legal nos arts. 108, IV e 113, § 2º, do CTN.

É certo que o permissivo legal contido no art. 42, § 7º, da Lei 7.014/96, do art. 158, do RPAF/BA faculta ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório. Entretanto, deve ele dosar tal penalidade, se a situação assim se apresente, pois as suas determinações não podem ser aplicadas indiscriminadamente, sendo necessária a análise de cada caso de per si.

As JJF e as CJF podem reduzir ou cancelar multas por descumprimento de obrigação acessória se provado não ter existido dolo, fraude ou simulação. Embora não se possa afirmar, concretamente, a existência de tais fatos, também é certo de que o contribuinte não faz prova em contrário, pois, sistematicamente, desobedeceu a norma tributária vigente, como é o caso presente. Afora que se este CONSEF seguir a linha de que cabe ao fisco, antes de aplicar qualquer penalidade de cunho acessório, ter que antes provar não ter havido dolo, fraude ou simulação, o deixa sem respaldo legal para poder controlar as receitas estaduais, apenas podendo aplicar corretamente a legislação tributária posta e assim agir se comprovar dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte ou se entender que todo o contribuinte usa da má fé, o que, me parece, levaria a uma situação insustentável.

No mais, o que aqui se cobra são multas específicas, determinadas em lei. E, entendo, quando a lei assim age, em qualquer momento indica dolo, fraude ou simulação. Apenas aplica penação por descumprimento de obrigação acessória e a sua existência se dar em virtude da possibilidade de inobservância pelo sujeito passivo das determinações legais. Além do mais, tem caráter educativo, visando preservar o crédito tributário.

E o referido artigo ainda acrescenta que, mesmo sendo comprovada a não existência de dolo, fraude ou simulação, é necessário que o fato não tenha causado prejuízo ao Erário. E este fato não cuidou o impugnante de provar. Ao contrário, mesmo que a conduta da empresa não tenha sido praticada com dolo, fraude ou simulação, houve descuido seu em desobedecer, sistematicamente, toda uma norma tributária posta e vigente, o que pode levar ao descontrole do fisco em relação às receitas estadual. E reafirmo, embora as multas aplicadas possuam caráter acessório, são elas de fundamental e primordial importância para que o Estado tenha o efetivo controle de suas receitas e o contribuinte possa provar que toda a condução de suas atividades se pautou dentro da norma legal. Sem tais cuidados, torna-se praticamente impossível se afirmar não ter havido qualquer prejuízo ao Erário.

E apenas como observação, ao analisar as mercadorias constantes das NF-e referentes à infração 01, elas se referem ou a produtos utilizados na atividade fim da empresa ou aquisições de materiais de uso e consumo adquiridos, em sua grande maioria, em outras unidades da Federação.

Por tudo exposto, meu voto é no sentido da não redução da multa, de caráter acessório, aplicada na infração 02 e a redução da multa de caráter acessório aplicada na infração 01, tendo em vista a revisão realizada pelo próprio autuante e por força do que dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN, combinado com a nova redação dada ao inciso IX, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, passando o seu valor para R\$77.871,18.

A infração 03 diz respeito a recolhimento a menor do 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.

A empresa autuada é subsidiária brasileira da mineradora australiana Mirabela Nickel LTD., dedicando-se à lavra e processamento de sulfeto de níquel extraído de mina localizada no Município de Itagibá/BA.

Com esta atividade, entendeu que possuía direito aos créditos fiscais de pneus que havia importado ou mesmo adquirido no território nacional. Assim, em 2011 e 2012, lançou como ajustes a crédito na sua EFD importações e compras no mercado brasileiro de pneus que havia realizado ao longo dos anos de 2010 a 2011, tudo conforme demonstrativos apensados às fls. 33/34 dos autos.

Diante da legislação posta e de entendimento já externado por esta Secretaria de Fazenda, o autuante glosou tais créditos, pois os pneus, inclusive aqueles para os veículos intitulados “fora de estrada” são produtos adquiridos para uso e consumo. Neste caso, não poderia a empresa utilizar tais créditos fiscais.

Toda a base da argumentação da empresa é que os pneus foram adquiridos para os veículos “fora de estrada”, utilizados para a consecução de sua atividade. Em assim sendo, constituía-se em produto intermediário. Inclusive na sua extensa argumentação faz analogia com o óleo diesel, produto que este Colegiado já pacificou entendimento sobre a utilização dos créditos fiscais pelas mineradoras, o caracterizando como intermediário quando utilizado em veículos na atividade extrativa.

A Constituição Federal de 1988 prevê que cabe à lei complementar, entre outras determinações, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias (art. 146, III, “b”). Por seu turno, a Lei Complementar nº 87/1996 quando dispõe a respeito dos créditos fiscais e em relação à matéria em discussão, estabelece no seu art. 33, I que somente darão direito de crédito fiscais as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020 (redação dada pela LC 138/2010). E, ao instituir o ICMS no Estado da Bahia, em obediência ao art. 1º da LC 87/96, a Lei nº 7.014/96, como não poderia deixar de ser, segue todas as suas determinações (art. 29, § 1º, II e art. 30, III).

Ao regulamentar as determinações da Lei nº 7.014/96, o RICMS/97, no art. 93, V, “b”, definia 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. Por seu turno, no § 1º, I, do citado artigo determinava 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.

Diante destas determinações, o que se depreende é que o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual possui cunho restrito. E tal entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS.

No mais, este Conselho de Fazenda assim tem se posicionado, ou seja, entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal, mesmo em se tratando de empresas de extração de substâncias minerais e fósseis, onde existe uma gama de bens que se em uma indústria são eles considerados materiais de uso e consumo, pela natureza específica da atividade do contribuinte são entendidos como produtos intermediários. Apesar dos pneus (mesmo que todos para os veículos “fora de estrada” como dito pelo impugnante) serem indispensáveis, não são objetos de consumo direto no processo produtivo ou extrativo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam do processo na qualidade de agentes de manutenção dos equipamentos ou peças de reposição, enquadrando-se na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2020. Não estão albergados no conceito de produtos intermediários e de matérias-primas os chamados bens instrumentais ou ferramentais, considerados acessórios ou componentes de reposição de maquinários leves ou pesados, entre os quais incluem o produto ora em discussão.

Em assim sendo, as decisões de tribunais trazidas pelo impugnante sobre a interpretação de produtos intermediários, além de não ser jurisprudência consolidada e colidir com a jurisprudência administrativa deste Conselho de Fazenda, elas não vinculam o Estado da Bahia. E as decisões deste Colegiado trazidas como paradigma não podem ser aceitas já que tratam de produto (óleo diesel) ora não autuado, cuja utilização difere dos pneus.

Após tal análise, o caminho a ser seguido, por óbvio, seria a procedência total da infração 03. No entanto, advoga a empresa, subsidiariamente, a legitimidade da apropriação dos créditos fiscais de ICMS nas entradas de produtos destinados ao uso e consumo do estabelecimento na proporção das exportações com fundamento nos arts 20, § 3º, I, 21, II, § 3º e 32, da LC nº 87/96, uma vez que, aduz, restar clara a intenção do legislador de antecipar o direito de crédito relativo à aquisição de materiais de uso e consumo para incentivar as exportações da indústria brasileira.

Diante de uma análise das referidas determinações, além do fato de que norma específica derroga norma geral e diante, importante, que aqui se estar a falar em operações de vendas inseridas na imunidade tributária (situação diferente da isenção), esta 4ª JF, em pauta suplementar do dia 26/06/2015 realizou cuidadosa análise das nominadas determinações. Não se chegou a um denominador comum. Dúvidas restaram. Nesta situação e como bem pontuou o n. impugnante, com base nas determinações do art. 137, I, “a”, art. 150, I, ambos do RPAF/BA e, acrescido, art. 30, VII, do Regimento Interno do CONSEF, a decisão foi que os autos deveriam ser encaminhados em diligência para que, com base nos meses da emissão das notas fiscais motivadores dos créditos tomados extemporaneamente, verificasse, nos referidos meses, qual o percentual de vendas da empresa no mercado interno e no internacional. Em seguida, que fossem elaboradas planilhas com estas vendas. E tudo isto visando um melhor conhecimento da situação posta por parte desta relatora e de seus pares para **posterior decisão fundamentada** (art. 164, III, do RPAF/BA). Além de que, caso a decisão fosse de acatamento dos argumentos de defesa, o processo já estaria sanado, evitando-se, assim, postergação de julgamento (princípio da economia processual).

Inicialmente o fisco entendeu não ser necessária a realização da diligência solicitada por este Colegiado ao entendimento de que o art. 33, I, da LC nº 87/96 não comportava interpretações. Posteriormente, esta situação

foi sanada já que a diligência foi cumprida. Diante disto, o desvio processual deixou de afetar o seu curso normal e legal.

Voltando para a discussão da lide, temos duas teses opostas nesta lide.

O autuante, representando o Estado da Bahia, ao lavrar o presente processo entende que as determinações do art. 33, I, da LC nº 87/96 abrangem todas as operações comerciais de bens destinados ao uso e consumo de um estabelecimento já que assim resta expressamente definido, sem motivação para qualquer interpretação extensiva do seu conteúdo.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela Lcp nº 138, de 2010)

Por seu turno, o impugnante advoga a tese de que a limitação temporal imposta pelo art. 33, I, da referida LC é inaplicável para as operações de exportações.

Entendeu de que as determinações dos arts 20, § 3º, I, 21, II, § 3º e 32, da LC nº 87/96 embasam o seu pleito já que clara a intenção do legislador de antecipar o direito de crédito relativo à aquisição de materiais de uso e consumo para incentivar as exportações da indústria brasileira.

Eis o que dispõe os referidos artigos:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

§ 2º Não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior ou de operações com o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005)

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semielaboradas, destinadas ao exterior;

III - entra em vigor o disposto no Anexo integrante desta Lei Complementar.

E, posteriormente, para corroborar suas alegações, trouxe aos autos, diversos julgados de tribunais (Ex: Santa Catarina e Minas Gerais) onde, por unanimidade, tem tais tribunais se posicionado pela inaplicabilidade à matéria ora posta das determinações do art. 33, I, da LC nº 87/96 com base no que dispõe o art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, e inciso XII, alínea “c”, da CF/88.

Quanto a tais Decisões, contundentes e bastante pertinentes, entendo que não são elas capazes de elidir a imputação, uma vez que se trata de decisões isoladas de tribunais estaduais, não sendo, portanto, uma jurisprudência consolidada pela corte superior. E como já exposto, não vincula o Estado da Bahia às mesmas.

Isto posto e como dito, inicialmente esta 4ª JF não chegou a uma conclusão se as disposições da LC nº 87/96 trazidas pelo impugnante poderiam servir de lastro à decisão da lide, principalmente, com o que dispõe o inciso II, do art. 32 da LC nº 87/96.

Porém e por dever, deve o julgador, em caso de controvérsia de interpretação da norma constituída e vigente no País, buscar, para embasar a sua decisão, qual é a posição tomada pelos tribunais superiores, pois é ela que pacifica toda a questão.

Analizando as decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), referida Corte tem tomado a seguinte posição:

distingue créditos físicos dos créditos financeiros. Diante deste contexto, os nominados dispositivos legais indicados pelo impugnante cuidam, para o STJ, somente de créditos fiscais inerentes à cadeia produtiva relacionados com as "mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior", não açambarcando material de uso e consumo, cuja natureza diz respeito a créditos financeiros. Para melhor entendimento da matéria transcrevo, como exemplo, enxertos do teor da decisão prolatada pelo Sr. Ministro Benedito Gonçalves através do Agravo em Recurso Especial nº 299.452 - SC (2013/0043848-7).

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 299.452 - SC (2013/0043848-7)

RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

AGRAVANTE :

ADVOGADO :

AGRAVADO : ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR :

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. EXPORTAÇÃO. CREDITAMENTO. LIMITAÇÃO TEMPORAL. ART. 33, I, DA LC 87/96. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL ADOTADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. REVISÃO. IMPOSSIBILIDADE. ACÓRDÃO EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. AGRAVO NÃO PROVIDO.

.....

É o relatório. Decido.

Conforme relatado, a recorrente busca afastar a condição temporal prevista no art. 33, I, da LC 87/96 para o creditamento de ICMS relativo às entradas de bens de uso e consumo do estabelecimento na proporção das operações de exportação.

De início, conforme assentado pela decisão agravada, verifica-se que o fundamento condutor do acórdão é de natureza constitucional, no sentido de que a Emenda Constitucional 42/03, ao preconizar a imunidade do ICMS às exportações, não infirmou a aludida limitação temporal ao creditamento de bens de uso e consumo do estabelecimento contida na Lei Kandir. Veja-se, com grifos adicionados (fls. 347):

A discussão se trava quanto à pretensão da impetrante de escrituração, aproveitamento e compensação ou transferência, de créditos de ICMS pago nas operações anteriores de aquisição de mercadorias destinadas ao uso, consumo e ativo fixo dos seus estabelecimentos produtivos (lubrificantes, peças de reposição de máquinas e equipamentos, material de limpeza e/ou esterilização de instalações, máquinas e equipamentos das áreas produtivas, equipamentos de proteção e segurança dos funcionários da produção, etc), que não integram o produto que será exportado, razão pela qual deve se sujeitar às normas gerais estabelecidas pela Lei Complementar n. 87/1996, haja vista que, se cabe à lei complementar disciplinar o regime de compensação do ICMS (CF/88, art. 155, § 2º, XII, "c"), pode ela estabelecer limitações, como o fez no tocante ao crédito do imposto pago na aquisição de bens para uso e consumo da empresa, inclusive energia elétrica não consumida no processo de industrialização, e serviços de comunicação, que em grande parte somente poderá ser compensado a partir de 1º de janeiro de 2011 (art. 33, II e IV, da LC. 87/96, com as alterações das LC n. 102/00, 114/02 e 122/96), sem qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade do art. 155, § 2º, I, da Carta Magna; mormente quando aqueles não integral o produto em circulação, daí porque o creditamento é benefício fiscal e não imposição constitucional.

[...]

A conclusão a que se chega, então, é a de que quanto aos créditos físicos de ICMS pago nas operações anteriores de aquisição de matéria-prima, insumos e outros produtos que integram a cadeia produtiva, protegidos pelo princípio da não-cumulatividade, não há dúvida de que a contribuinte exportadora tem direito imediato e ilimitado de escriturá-los nos livros fiscais e compensá-los com os que tiver que pagar em face de suas operações internas ou transferi-los a terceiros, consoante as regras constitucionais e infraconstitucionais. A expressão "imposto cobrado nas operações e prestações anteriores" introduzida pela EC 42/03 no art. 155, § 2º, inciso X, letra "a", da Constituição, enseja a interpretação de que o direito ao crédito imediato para compensação ou transferência em favor das empresas exportadoras se refere ao ICMS pago na aquisição de bens e serviços destinados à cadeia produtiva, em respeito ao princípio da não-cumulatividade. Nada tem a ver com o benefício fiscal concedido pela LC n. 87/96 em relação ao ICMS pago na aquisição de bens do ativo fixo e de uso e consumo. Isso porque, no tocante aos créditos financeiros relativos a ICMS pago na aquisição de bens de uso, consumo e ativo fixo, energia elétrica e comunicações não diretamente integrantes do produto final, tidos como benefícios fiscais não expressamente previstos na constituição, mas outorgados pela Lei Complementar n. 87/96, em gozo do poder regulamentar que lhe confere o art. 155, § 2º, inciso XII e suas alíneas, da Constituição, a escrituração nos livros fiscais e a compensação ou transferência precisam observar as limitações temporais e o parcelamento a que se referem os arts. 20 e 33 e seus parágrafos e incisos, da Lei Complementar n. 87/96, com a redação dada pelas Leis Complementares n. 92/99, 99/99, 102/00, 114/02, 120/05 e 122/06. Tudo como acontece com todas as demais contribuintes operadoras do mercado interno,

já que, no particular, não há qualquer distinção entre elas e as contribuintes que atuam no mercado externo.(grifo não original)

Da mesma forma, a pretensão de afastar a aplicação do art. 33, I, da LC 87/96 para os exportadores também é de ordem constitucional, insuscetível de apreciação pela via do recurso especial. A esse respeito:

....

Por fim, não seria possível conhecer do recurso especial no que tange à suposta violação do art. 32, II, da LC 87/96, pois esse dispositivo não contém comando normativo capaz de infirmar o fundamento do acórdão atacado e nem induz ao direito pleiteado, o que atrai a aplicação da Súmula 284/STF. Com efeito, referida norma não cuida de aproveitamento de créditos financeiros relativos às entradas de bens do ativo fixo ou de uso e consumo do estabelecimento, mas, sim, de créditos inerentes à cadeia produtiva relacionados com as "mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior". E, no apelo nobre, embora afirme, a recorrente não explica satisfatoriamente o porquê desses créditos aludidos no art. 32, II, possuírem a mesma natureza dos créditos financeiros preconizados no caput do art. 20 da LC 87/96. (grifo não original)

Ante o exposto, nego provimento ao agravo (art. 544, § 4º, II, a, do CPC).

Publique-se. Intimem-se.

Brasília (DF), 07 de outubro de 2014.

MINISTRO BENEDITO GONÇALVES

Relator

E tem sido este o caminho que o STJ tem seguido mesmo a posterior pronunciamento do STF conforme, e a exemplo, do Agravo em Recurso Especial nº 408.480 - SC (2013/0336536-0), prolatado em 05/06/2015.

Entretanto, a controversa sobre a matéria continua e ela é de ordem constitucional à inteligência do art. 155, § 2º, inciso X, alínea "a", e inciso XII, alínea "c", da CF/88.

Neste sentido, permito-me neste voto transcrever a Repercussão Geral no Recurso Extraordinário 704.815 Santa Catarina promulgada pelo STF.

REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 704.815 SANTA CATARINA 14/02/2013 - PLENÁRIO

RELATOR :MIN. LUIZ FUX

RECTE.(S) :ESTADO DE SANTA CATARINA

PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DO ESTADO DE SANTA CATARINA

RECD.(A/S) :.....

ADV.(A/S) : ...

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE BEM DE USO E CONSUMO. CADEIA PRODUTIVA. CREDITAMENTO. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DAS ETAPAS ANTERIORES. CRITÉRIO MATERIAL OU FINANCEIRO. INTELIGÊNCIA DO ART. 155, § 2º, INCISO X, ALÍNEA A, E INCISO XII, ALÍNEA C, CF/88. ARTIGO 33 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, reputou constitucional a questão. O Tribunal, por unanimidade, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada.

Ministro LUIZ FUX

Relator

REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 704.815 SANTA CATARINA

PRONUNCIAMENTO

ICMS – EXPORTAÇÃO – AQUISIÇÃO DE BENS DE USO E CONSUMO – CADEIA PRODUTIVA DE MERCADORIAS – ARTIGO 155, § 2º, INCISO X, ALÍNEA “A”, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – ALCANCE – IMUNIDADE RECONHECIDA NA ORIGEM – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – PACIFICAÇÃO DO TEMA – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA.

1. O Gabinete prestou as seguintes informações:

Eis a síntese do que discutido no Recurso Extraordinário nº 704.815/SC, da relatoria do ministro Luiz Fux, inserido no sistema eletrônico da repercussão geral às 23 horas e 59 minutos do dia 14 de dezembro de 2012.

A Segunda Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina, ao julgar a Apelação em Mandado de Segurança nº 2008.077475-2, deu provimento parcial ao recurso e concedeu a ordem para assentar o direito de a contribuinte aproveitar os créditos relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS decorrentes da aquisição de bens de uso e consumo utilizados na cadeia

produtiva de mercadorias destinadas à exportação. Consignou que a inovação no artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, da Carta da República, inserida pela Emenda Constitucional nº 42/03, referente à manutenção e ao aproveitamento do imposto cobrado nas operações antecedentes à exportação, não contempla somente a imunidade nas transações de venda para o exterior, mas também garante o direito à compensação do crédito gerado em relação às operações anteriores. Assentou ser o mencionado dispositivo dotado de eficácia plena e aplicabilidade imediata, impassível de limitações no plano infraconstitucional. Decidiu pela incidência da taxa Selic como fator de indexação, sendo devida a partir da apuração do tributo e a correspondente possibilidade de aproveitamento, porquanto haveria previsão no artigo 117 da Constituição estadual, cumulado com o artigo 69 da Lei estadual nº 5.983/81.

Os embargos declaratórios interpostos foram parcialmente providos.

No extraordinário, protocolado com alegada base na alínea “a” do permissivo constitucional, o Estado de Santa Catarina argui ofensa aos artigos 150, inciso VI, alínea “a”, e 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, e inciso XII, alínea “c”, do Texto de 1988. Sustenta que a exclusão versada na alínea “a” do inciso X aludido somente estaria relacionada às mercadorias destinadas ao exterior, motivo pelo qual não alcançaria os respectivos insumos empregados no ciclo de produção. Aponta a aplicabilidade, à espécie, do artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “c”, atribuindo a lei complementar a competência para disciplinar a sistemática de compensação do imposto, e salienta a impossibilidade de se afastar a observância do artigo 33 da Lei Complementar nº 87/96, que estabelece limites temporais para o creditamento. Conforme ressalta, à luz do artigo 20 do citado diploma legal, somente a partir de 1º de janeiro de 2011, as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, inclusive as utilizadas na elaboração de produtos a serem exportados, poderiam gerar direito ao crédito pretendido. Enfatiza o descabimento da imposição da correção monetária pela taxa Selic aos créditos anteriores à impetração da ordem, em virtude da ausência de previsão normativa.

Sob o ângulo da repercussão geral, afirma ultrapassar o tema o interesse subjetivo das partes, mostrando-se relevante do ponto de vista econômico e jurídico, ante a possibilidade de comprometimento da arrecadação tributária estadual, bem como por versar sobre assunto concernente à definição do alcance e da eficácia de normas constitucionais.

A recorrida, nas contrarrazões, diz da existência de repercussão geral da matéria. Quanto ao mérito, anota o acerto do pronunciamento impugnado e articula com a viabilidade de aproveitamento dos créditos de ICMS apurados nas operações atinentes à produção de bens destinados ao exterior.

O extraordinário foi admitido na origem.

Eis o pronunciamento do ministro Luiz Fux:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE BEM DE USO E CONSUMO. CADEIA PRODUTIVA. CREDITAMENTO. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DAS ETAPAS ANTERIORES. CRITÉRIO MATERIAL OU FINANCEIRO. INTELIGÊNCIA DO ART. 155, § 2º, INCISO X, ALÍNEA A, E INCISO XII, ALÍNEA C, CF/88. ARTIGO 33 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

Manifestação: Trata-se de recurso extraordinário interposto pelo Estado de Santa Catarina, fundado no art. 102, III, a, da Constituição Federal, contra acórdão da 2ª Câmara de Direito Público do Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina, cuja ementa restou assim redigida:

ANDADO DE SEGURANÇA. INDEFERIMENTO DA INICIAL, POR FALTA DE INTERESSE PROCESSUAL (AUSÊNCIA DE DIREITO LÍQUIDO E CERTO). INOCORRÊNCIA. MATÉRIA QUE PRETENDE O RECONHECIMENTO DO DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS, EM SITUAÇÃO BASTANTE PARTICULARIZADA (CRÉDITOS DECORRENTES DA CADEIA PRODUTIVA DESTINADA À EXPORTAÇÃO). INTERESSE EVIDENCIADO. VIABILIDADE DA AÇÃO MANDAMENTAL. CONTRADITÓRIO FIRMADO NO RECURSO, COM CONTRARRAZÕES DISCUTINDO, ALÉM DA QUESTÃO PRELIMINAR, TODA A MATÉRIA DE FUNDO. DISCUSSÃO FIRMADA EM TORNO DE MATÉRIA ESSENCIALMENTE DE DIREITO. PARTICULARIDADES DO MANDADO DE SEGURANÇA. CONHECIMENTO DA MATÉRIA DE FUNDO DIRETAMENTE PELO SEGUNDO GRAU (ART. 515 DO CPC). TRIBUTÁRIO. ICMS. DIREITO AO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS (“BENS DE CONSUMO E DE USO”), EMPREGADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. ADVENTO DA EC N.º 42/03, QUE PERMITE A APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO GERADO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES, RESERVADAS À PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS AO MERCADO EXTERNO. COMPREENSÃO DA IMUNIDADE OBJETIVA EM SEUS TERMOS, DE MODO AMPLO. AUSÊNCIA DE QUALQUER LIMITAÇÃO NO ÂMBITO CONSTITUCIONAL. APROVEITAMENTO QUE INDEPENDE DE REGULAMENTAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. INAPLICABILIDADE DO DISPOSTO NA LEI COMPLEMENTAR N.º 87/96. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DOS CRÉDITOS EM QUESTÃO NA PROPORÇÃO DO VOLUME DE EXPORTAÇÕES, EM RELAÇÃO AO TOTAL DE SAÍDAS DO ESTABELECIMENTO (ART. 33 DA LC N.º 87/96). EFEITOS QUE SE CONTAM A PARTIR DA VIGÊNCIA DA ALTERAÇÃO CONSTITUCIONAL.

CORREÇÃO PELA SELIC. SUSPENSÃO, CONTUDO, DO DIREITO DE APROPRIAÇÃO, ATÉ O TRÂNSITO EM JULGADO (ART. 170-A, DO CTN). PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA DE OFENSA AOS PRECEPTIVOS INVOCADOS. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Há evidenciado interesse da impetrante que postula o aproveitamento de crédito de ICMS, decorrente de operações da cadeia produtiva destinada à exportação. Na espécie, a pretensão está circunscrita ao reconhecimento do direito de crédito do tributo em circunstância bastante particular, o que é admissível pela via mandamental a propósito de qualquer declaração de existência ou inexistência de relação jurídica no âmbito tributário (Resp 468.034/SP, Rel. Min. Eliana Calmon).

Por força do disposto no art. 515, § 3.º, do CPC, é dado ao tribunal conhecer diretamente do mérito de demanda cujo feito tenha sido extinto sem sua apreciação (art. 267 do CPC), sobretudo quando versar a demanda sobre questão de direito. Há, por evidente, exigência de contemplação do contraditório, que, embora não tenha sido orquestrado em primeiro grau, por ter sido indeferida a inicial, não impede sua implementação diretamente neste grau de jurisdição, com a apresentação das contrarrazões. Destarte, tendo em conta a natureza da ação mandamental e a matéria em foco, é possível o conhecimento, pelo tribunal, do tema de fundo, notadamente por se cuidar de matéria essencialmente de direito.

Conquanto recomende a prudência a intimação do Ministério Público para oficiar em mandando de segurança - e assim exija com mais veemência a nova lei regente (12.016/09) - não se verifica, no caso, nulidade processual em decorrência da falta de sua intimação, sobretudo diante da ausência de prejuízo das partes. No caso, a irresignação do Ministério Público, no que concerne à nulidade, está jungida unicamente à ausência de sua intimação para oficiar no feito, sem denunciar qualquer outro vício, e sem considerar a regular intimação da sentença em primeiro grau e mesmo a intimação do Órgão oficiante em segundo grau, expediente este que por si afasta qualquer vício (STJ, Resp 939.042/DF. Segunda Turma. Rel. Min. Castro Meira. Decisão de 21.08.08). Ademais, o recurso tem por alvo, também, a discussão de mérito, evidenciando efetiva atuação nestes autos.

Conforme dispõe o art. 155, § 2.º, X, a, da Constituição Republicana, com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 42/03, o ICMS não incidirá "sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores". Partindo-se da premissa Gabinete Des. Ricardo Roesler de que a lei não comporta termos despidos de carga imperativa e semântica, a inserção pontual do direito ao aproveitamento de crédito das operações que antecedem a venda ao exterior deve ser observada em sua mais ampla extensão. O direito à compensação, na hipótese, já vinha resguardado por força do primado da não-cumulatividade, o que permite concluir que o destaque dado pela EC n.º 42/03 tem um único desiderato: conferir à imunidade objetiva toda sua amplitude, de sorte a propiciar aos exportadores a perspectiva concreta de concorrer no mercado externo, mitigada de todas as formas a pretexto de suposta perda arrecadatória. Com a atual redação do dispositivo, revela-se anacrônica a discussão em torno da distinção entre os créditos físicos e financeiros, pois a todos deve ser dado tratamento linear, qual seja, o direito de apropriação, sem condicionantes, do crédito apurado nas operações inseridas no ciclo produtivo de bens destinados à exportação.

Para operacionalizar o aproveitamento do crédito deve-se empregar a fórmula já fixada para aqueles créditos de energia elétrica e de serviços de telecomunicação, conforme disciplinado do art. 33 da LC n.º 87/96. Nos termos desse artigo, o aproveitamento deve corresponder ao valor proporcional das exportações, pelo seu valor integral (receita bruta), tendo como parâmetro o total de saídas do estabelecimento.

Havendo específica disciplina acerca da compensação (art. 23, parágrafo único, da LC n.º 87/96), e cuidando-se de pretensão complexa, natureza declaratória, a correção, a ser provida pela Selic, deve alcançar, além das parcelas vencidas a partir do manejo da ação mandamental, todo o crédito apurado no período que antecede a impetração, e que esteja inserido no prazo prescricional regulado na lei de regência.

Interpostos embargos de declaração, estes foram desprovidos.

Nas razões do extraordinário, alega o estado recorrente ofensa ao artigo 155, parágrafo 2º, inciso X, alínea a e inciso XII, alínea c, da Constituição Federal de 1988, na redação dada a partir da Emenda Constitucional nº 42/03. Sustenta, em síntese, que:

a) O acórdão ora recorrido ofende as normas constitucionais ao possibilitar o creditamento imediato dos bens de uso e de consumo utilizados na cadeia de produção de mercadorias destinadas à exportação, porquanto a exclusão prevista na Carta Magna (inciso X, alínea a) diz respeito apenas às mercadorias destinadas ao exterior, mas não abrange os respectivos bens de uso e de consumo utilizados na cadeia de produção;

b) Destarte, a regra aplicável seria a do artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea c, que remete à lei complementar a disciplina do regime de compensação do imposto;

c) A Lei complementar nº 87/96, no artigo 33, inciso I, estabelece limitações temporais para esse creditamento, que vem sendo objeto de reiteradas alterações para postergação do início do prazo de

creditamento (ADI-MC 2.250);

d) Nesse sentido, a interpretação conferida pelo Tribunal a quo aos efeitos da alteração da alínea a do inciso X do § 2º do artigo 155 da Constituição promovida pela Emenda nº 42/03, para assegurar, de imediato, não só a manutenção, como também o aproveitamento dos créditos decorrentes das operações de exportações, inclusive os extemporâneos (anteriores aos últimos 5 anos do ajuizamento da ação) afasta a aplicabilidade a Lei Complementar nº 87/96 e as respectivas alterações (REAgr 392991);

e) A imposição da correção monetária pela taxa SELIC aos créditos anteriores à interposição da ação é descabida, ante a ausência de previsão legal (RE 213583 e AI-Agr 518245).

Requer o provimento do extraordinário, para reformar o acórdão recorrido e denegar a segurança pleiteada na inicial.

Em contrarrazões, a recorrida aponta a transcendência da questão constitucional posta em debate no extraordinário, sob o aspecto econômico, tributário e político, a configurar o requisito da repercussão geral.

No mérito, todavia, pleiteia o desprovemento do recurso, com a manutenção do acórdão ora atacado. Alega estar em debate, em síntese: o direito ao crédito (manutenção e aproveitamento) decorrente da aquisição de bens de uso e consumo na produção de mercadorias destinadas à exportação, por força da IMUNIDADE estabelecida para as exportações no artigo 155, §2º, X, a, da Constituição, na redação dada pela EC 42/03, afastando-se a incidência do artigo 33 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Candir) para as exportações a partir de 1º/01/2004.

Afasta a incidência do precedente do Supremo na ADI 2325 por entender que nenhuma das teses se amolda ao caso concreto. Destaca a diferença entre a não cumulatividade característica do ICMS, e a imunidade tributária estabelecida pela EC 42/03, de caráter amplo e irrestrito, com notório caráter político de desoneração das exportações.

Pretende a interpretação do artigo 33, inciso I, da Lei Complementar 87/96 conforme a nova redação do artigo 155, §2º, inciso X, alínea a, da Constituição, para que a eficácia da norma da lei infraconstitucional só tenha aplicabilidade, nas operações de exportação, até 31/12/2003 (após passou a vigor a EC 42/03), e partir dessa data só incida sobre as operações internas. No tocante à incidência de juros e a aplicação da taxa SELIC, argumenta se tratar de tese de natureza infraconstitucional e, portanto, inviável a cognição em sede extraordinária.

Na origem, a empresa recorrida impetrou mandado de segurança preventivo com a pretensão obter autorização para escriturar, manter e aproveitar os créditos de ICMS oriundos das mercadorias por si adquiridas e destinadas ao uso e consumo por seus estabelecimentos produtivos, na proporção da receita líquida das operações de exportação.

Após regular trâmite, sobreveio sentença de improcedência do pedido.

Inconformada, a recorrida interpôs recurso de apelação. A 2ª Câmara do Tribunal a quo conheceu e deu parcial provimento ao apelo, concedendo a segurança vindicada na exordial, nos termos do acórdão cuja ementa destacou-se supra.

A Presidência do Tribunal a quo proferiu juízo positivo de admissibilidade recursal.

É o relatório.

Ab initio, conheço do recurso extraordinário, uma vez atendidos os pressupostos recursais de admissibilidade, pois interposto dentro do prazo legal e devidamente subscrito por Procurador do Estado.

Na espécie, a tese posta em debate merece o crivo do Plenário deste Supremo Tribunal.

De saída observo a semelhança entre o presente caso e o paradigma do RE nº 662976, de Minha Relatoria e que teve reconhecida a repercussão geral, cuja ementa restou assim editada:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ICMS. AQUISIÇÃO DE BEM DO ATIVO FIXO. CREDITAMENTO. OPERAÇÃO DE SAÍDA. EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE. APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DAS OPERAÇÕES ANTERIORES. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRITÉRIO MATERIAL OU FINANCEIRO. INTELIGÊNCIA DO ART. 155, § 2º, X A, CF/88. ARTIGO 33 DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

De outra banda, a questão em debate não se enquadra nas hipóteses versadas na ADI 2325, no RE 601967 e no ARE 639352.

Destaque-se, diante do contexto político-histórico, a evolução da política estatal em relação ao mercado produtivo nacional, desde a edição da Lei Candir até a promulgação da EC 42/03, a demonstrar a preocupação com o fortalecimento da indústria, preservando, todavia, o Pacto Federativo.

A matéria em debate transcende o interesse subjetivo das partes, sob aspectos políticos e econômicos, e possui densidade constitucional, na medida em que, no extraordinário, se discute a exata interpretação do

alcance da alteração do art. 155, § 2º, inciso X, alínea a, da Constituição Federal pela EC 42/03, que, na ótica do Tribunal a quo, implicou na criação de IMUNIDADE TRIBUTÁRIA e a revogação tácita do artigo 33, inciso I, da Lei Complementar 87/96 quanto às exportações.

Considero ser necessário o enfrentamento por esta Corte do tema de fundo, com o fim de se estabelecer, com a segurança jurídica desejada, o alcance da alteração da norma constitucional, para elucidar os efeitos da Emenda Constitucional 42/03 sobre a Lei Complementar 87/96.

Ex positis, manifesto-me pela existência de repercussão geral da questão em debate no recurso extraordinário, uma vez plenamente atendido o artigo 543-A, §1º, do Código de Processo Civil.

Submeto a questão à apreciação dos Pares deste

Supremo Tribunal.

Brasília, 4 de dezembro de 2012.

Ministro Luiz Fux

Relator (Documento assinado digitalmente)

2. A toda evidência, o tema está a reclamar a voz final do Supremo, presente o alcance da imunidade prevista na alínea “a” do inciso X do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal.

3. Tal como fez o relator, manifesto-me pela configuração da repercussão geral.

4. À Assessoria, para acompanhar a tramitação do incidente.

5. Publiquem.

Brasília – residência –, 23 de dezembro de 2012, às 12h40.

Ministro MARCO AURÉLIO

Diante desta situação, ou seja, da repercussão geral reconhecida sobre a matéria ora em discussão, tem o STF se manifestado com base no art. 328 do RISTF, e até que seja ela pacificada, a devolução dos processos aos tribunais ou turmas recursais de origem para os fins previstos no art. 543-B, do CPC. É o que se denota, a exemplo:

RE 733203 / RS - RIO GRANDE DO SUL

Relatora - Min Rosa Weber

Julgamento: julgado em 05/03/2014 – publicado em 17/03/2014);

RE 738693 / RS - RIO GRANDE DO SUL

Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA

Julgamento: 22/08/2013

ARE 647763 ED / RS - RIO GRANDE DO SUL

EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO

Relator(a): Min. CELSO DE MELLO

Julgamento: 22/04/2013

Instalada a controvérsia nas superiores cortes do País, este foro administrativo somente pode caminhar pela sustentação integral da infração 03 até ulterior decisão do STF sobre a inaplicabilidade, ou não, das determinações do art. 33, I, da LC nº 87 na proporção das exportações realizadas pelo impugnante, a luz das determinações do art. 155, § 2º, inciso X, alínea “a”, e inciso XII, alínea “c”, CF/88, alterado pela EC 42/03, seguindo o entendimento externado, até então pelo STJ, ou seja, entendendo de que os créditos fiscais para uso e consumo são créditos financeiros e não físicos, caindo por terra o argumento de que podem eles ser utilizados, sem a vedação temporal determinada na LC nº 87/96 (art. 33, I), já que referida vedação já foi analisada e discutida por esta nominada Corte (STJ), sendo pacificada a sua legalidade e constitucionalidade.

Por fim, no que toca a multa aplicada, o impugnante requer o seu cancelamento por respeito ao princípio da vedação do confisco, além dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, ou a sua redução para o patamar máximo de 25% do valor do imposto.

Sobre tal tema, não cabe a este foro administrativo a discussão, nos termos do art. 167 do RPAF, além do que a multa aplicada obedece ao quanto disposto na legislação tributária estadual, mas especificamente no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no Art. 102, § 2º, II da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB).

Pelo exposto, mantenho integralmente a infração 03.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da autuação, mantendo integralmente a infração 02 e 03 e parcialmente a infração 01 no valor de R\$77.871,18, conforme demonstrativo de fls. 145 dos autos aplicando-se nele o percentual de 1% ou invés de 10%.

Inconformado, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário no qual reitera as razões de defesa, aduzindo preliminarmente a nulidade do Auto de Infração e, no mérito, afirmando que as

infrações 1 e 2 devem ser declaradas improcedentes por falta de prova que ateste o cometimento das mesmas e que a infração 3, na mesma trilha, deve ser declarada improcedente pelo fato de que os pneus adquiridos nas operações glosadas são legítimos produtos intermediários no seu processo produtivo e como tal, geradores de créditos escriturais de ICMS, além de razões subsidiárias.

Enfrentando o julgado de primo grau e com referência à infração 3, evoca o conceito de produto intermediário (art. 155, I, b, da CRFB; LC 87/96; e art. 309, b, do RICMS), dando conta de que são dois os elementos indispensáveis à caracterização jurídica dos bens intermediários – essencialidade e consumo imediato e integral – e discorrendo sobre o tema.

Citando a jurisprudência, diz que os “*pneus fora de estrada*” são autênticos produtos intermediários, aduzindo que são empregados na consecução do seu objeto social, sendo consumido em razão de sua utilização, em período inferior a 12 (doze) meses, conforme laudo técnico apresentado ainda na impugnação.

Descreve o seu processo produtivo desde a extração das rochas de níquel até o que denominou “usina e planta”, informando que os referidos “*pneus fora-de-estrada*” são utilizados em grandes equipamentos (carregadeiras de rodas, caminhões e motoniveladoras) que servem ao carregamento do minério e no seu transporte até o Pátio de Britagem, para ser processado na planta industrial, o que seria etapa indispensável do processo de lavra mineral.

Destaca excerto da decisão de piso sobre o tema, evoca o Código de Minas, diz do processo de lavra, concluindo que todas as atividades envolvidas no processo de extração de substâncias minerais estão abrangidas no conceito de lavra, inclusive as atividades orientadas à movimentação do minério da área de extração para a planta industrial, assinalando que os pneus em questão têm vinculação direta com o processo de lavra, sendo indispensáveis ao desempenho da atividade fim do estabelecimento. Cita trecho do Acórdão C/JF 0509/01.

Diz que o Superior Tribunal de Justiça tem decidido por dar uma amplitude maior para os chamados *produtos intermediários*, no sentido de que os requisitos do “*consumo integral e imediato*” ou “*integração física ao produto final*”, exigidos à época do Convênio ICM 66/88, não mais se aplicam ao conceito de *produtos intermediários*, para fins de creditamento do ICMS, supervenientemente à LC 87/96. Transcreve trecho da decisão no AgRg no AREsp 142.263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013.

Arrematando, pugna pelo reconhecimento do seu direito à escrituração dos créditos glosados com fundamento no fato de que os “*pneus fora de estrada*”, adquiridos como *produtos intermediários*, são geradores de créditos, a teor dos arts. 20 e 33, I, da LC 87/96, e; do art. 93, I, b, do RICMS/BA.

Relativamente à legitimidade da apropriação de créditos de ICMS nas entradas de bens de uso e consumo do estabelecimento na proporção das exportações (Arts. 20, §3º, I; 21, II, §3º, e; 32, da Lei Complementar nº 87/96), diz da intenção do legislador e da exceção que admite o creditamento do imposto pago em aquisições objeto de saídas para o exterior, nos termos do art. 21, § 2º, e 32, da LC 87/96. Nessa linha, destaca decisões do TJMG e TJSC.

Conclui requerendo que seja declarada a legitimidade da apropriação dos créditos glosados na proporção das exportações frente às saídas totais do estabelecimento, com o consequente refazimento da sua conta gráfica, sob pena de afronta à LC 87/96.

Avançando, relativamente aos pneus acima referidos cuja discussão envolve matéria fática e de ordem técnica, diz da necessidade de prova pericial, elabora quesitos, e afirma que a realização de diligências e prova pericial serviria para comprovar que os bens adquiridos ostentam a fisionomia de “*produtos intermediários*”.

Concluindo, entendendo insuficientes os meios ordinários de prova, requer seja deferida a produção de prova pericial.

Com referência às penalidades, após longa digressão sobre o tema, pugna pelo cancelamento

daquelas incidentes sobre as infrações 01 e 02, com fulcro no art. 158, do RPAF/BA, aduzindo que não ficou evidenciado que as infrações tenham sido praticadas com dolo, fraude ou simulação tampouco que tenham resultado em falta de recolhimento do tributo.

Concluindo, pugna pelo conhecimento e provimento do seu Recurso, principalmente, para que seja declarada a legitimidade dos créditos aproveitados pela Empresa, por entender que os “*pneus-fora-de-estrada*” devem ser considerados como típicos produtos intermediários.

Subsidiariamente, requer o reconhecimento da possibilidade de creditamento na proporção das exportações, como consequência da possível interpretação conferida aos arts. 20, §3º, I; 21, II, §3º; e; 32, da Lei Complementar nº 87/96.

Também requer o cancelamento das penalidades tanto com base no art. 158, do RPAF, ante a inexistência de fraude, dolo ou simulação, ou, ainda, em razão do princípio da insignificância, uma vez que inexistiu qualquer prejuízo ao erário estadual.

Às fls. 683/690, a PGE/PROFIS, por seu Douto Procurador, Dr. Raimundo Luiz Andrade exara Parecer e após analisar minuciosamente o andamento do PAF e o julgamento *a quo*, passa a apreciar as razões recursais e primeiro observa que a súplica cinge-se de repetição dos argumentos tracejados na impugnação e aduz que a motivação recursal apresentada não corroboraram as preliminares de nulidade ao lançamento fiscal e que os argumentos defensivos de que a autuação não passa de “*simples presunção*”, sem qualquer base legal, não merecem guarida, posto que baseada em farta comprovação fisco contábil.

Assim, opina pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto às infrações 1 e 2)

Trata o presente de Recursos de Ofício e Voluntário, o primeiro interposto pelos julgadores da 4ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0021-04/16 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA. O segundo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar o mesmo acórdão, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O Sujeito Passivo é acusado do cometimento de três infrações, quais sejam: falta de escrituração das entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação; falta de escrituração das entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis; e utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição e material para uso e consumo do estabelecimento.

Quanto ao Recurso de Ofício, restrito à infração 01, vê-se que a sucumbência do Estado deriva de revisão do lançamento pelo próprio autuante quando da prestação de informação fiscal, na qual procedeu à revisão de todo o procedimento, culminando na reclassificação de diversas NF-e (demonstrativo de fls. 145), o que redundou na redução da multa incidente sobre a infração 1, de R\$1.005.208,54 para R\$778.711,89.

Os membros da Junta de Julgamento Fiscal, com esteio no quanto disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, e no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 13.461, acertadamente, reduziu a multa aplicada de 10% para 1% do valor das operações, restando à exigência de R\$77.871,19.

Isto posto, diante da correta revisão feita pelo autuante e da também correta adequação da multa, não há que se acolher o Recurso de Ofício.

Voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Ultrapassada a análise do Recurso de Ofício, avanço sobre o Recurso Voluntário.

A tese recursal tem assento na suposta nulidade do lançamento em razão de alegada falta de motivação e cerceamento de defesa, entendido que não lhe teria sido dado conhecimento das provas materiais dos fatos descritos nas infrações 1 e 2, bem como não lhe teria sido apresentadas as razões pelas quais os pneus adquiridos puderam ser classificados como *bens de uso e*

consumo, com a consequente glosa dos créditos de ICMS tomados das entradas respectivas.

No mérito, a tese recursal tem assento no fato de que não há provas do cometimento das infrações 1 e 2, o que levaria à improcedência, e que a infração 3, na mesma trilha, entende a recorrente que deve ser declarada improcedente pelo fato de que os pneus adquiridos nas operações glosadas são legítimos produtos intermediários no seu processo produtivo.

Quanto à nulidade suscitada, do ângulo da segurança do lançamento, vejo que há pleno atendimento do quanto preceitua a legislação, haja vista que no que pertine a eventual nulidade, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, não há qualquer vício que lhe imponha mácula, pois estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração.

Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração ou mesmo a descrição dos fatos de cada uma das acusações fiscais, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Oportuno registrar que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, nem mesmo se cogita a possibilidade de cerceamento do direito de defesa da recorrente, eis que contrariando o seu discurso, todos os elementos e fundamentos da autuação são claros e estão presentes nos autos, bem assim o pleno acesso do Sujeito Passivo a todas as peças processuais que, ao fim e ao cabo, afastam quaisquer dúvidas em relação ao lançamento e seus fundamentos, sabido que, entre outras coisas, as descrições dos fatos guardam pertinência com a conduta típica, e os papéis de trabalho do Autuante se prestando a esclarecer e corroborar as acusações fiscais.

Voltando o olhar às etapas processuais, vejo que todos os passos foram rigorosamente seguidos, sobretudo aqueles atinentes às intimações feitas ao Recorrente e à possibilidade de manifestação, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, da Carta Magna.

Assim, considerando que foi aplicado ao Auto de Infração e ao *decisum* de primeiro grau a legislação vigente, não havendo qualquer falha como sugere o Sujeito Passivo, não vislumbro a possibilidade da aplicação de qualquer das hipóteses do art. 18, do RPAF.

Isto posto, afasto a nulidade suscitada pelo Sujeito Passivo.

No mérito, relativamente às infrações 1 e 2, entendo que não há que se acolher a tese recursal.

Fato é que os elementos trazidos aos autos pelo fiscal autuante, contrariando o que diz a recorrente, dão firme lastro às imputações, sabido que todos os documentos acostados à peça de acusação são mais que suficientes para a plena demonstração do cometimento dos ilícitos fiscais.

Ademais, com os mesmos elementos de sustentação, por provocação do Sujeito Passivo o feito foi convertido em diligência que redundou na redução da exigência da infração 1.

Isto posto, entendo infundada a alegação recursal de que as infrações 1 e 2 seriam improcedentes em razão da falta de prova do cometimento dos ilícitos. Bem por isso, não acolho a tese esposada pelo Contribuinte.

Com relação à infração 3, alusiva aos “*pneus-fora-de-estrada*”, entendo que independentemente da aplicação da legislação pura e simples, há que se analisar a utilização dos referidos pneus no contexto produtivo do Sujeito Passivo.

Nessa esteira, é de se notar que o tipo de pneu utilizado pela recorrente tem características muito próprias de aplicabilidade, ou seja, não são pneus que podem ser utilizados em qualquer veículo ou sob condições que não sejam muito específicas, aí entendido que seus atributos técnicos restringem o seu uso.

No caso dos autos, os pneus em questão são comprovadamente utilizados em equipamentos específicos que tem serventia e aplicabilidade muito restritas. Os ditos equipamentos

(carregadeiras de rodas, caminhões e motoniveladoras), inequivocamente, são usados unicamente na extração do minério e no seu transporte, tal qual uma “esteira” de transporte ou deslocamentos, também utilizadas em mineradoras.

Além disso, resta provado nos autos que o item “*pneus-fora-de-estrada*”, em razão das condições severas em que são utilizados, têm desgaste extremamente grande e rápido, sendo certo que se tornam imprestáveis em muito pouco tempo, o que afasta a possibilidade de serem os referidos pneus caracterizados como itens de uso e consumo.

Obviamente que os ditos pneus não se incorporam ao produto final, contudo, sem eles, a sequencia produtiva se interrompe quando o minério extraído da mina não chega ao local de processamento, ou mesmo não é movimentado no próprio sitio de extração. Ou seja, não nos parece lógico que um dado item envolvido no processo produtivo e que tem características de uso e aplicabilidade tão específicas, além de um desgaste tão rápido seja considerado como material de uso e consumo.

Pois bem, colocado o entendimento do item “*pneus-fora-de-estrada*”, resta a configuração de que indiscutivelmente são utilizados nas atividades operacionais do Sujeito Passivo, são consumidos em período inferior a 12 meses, ainda que não se integram ao produto final. Nessa esteira, não pairam dúvidas quanto à condição de produto intermediário dos “*pneus-fora-de-estrada*”.

Isto posto, nos parece que é indevida a glosa dos créditos utilizados pela Recorrente.

Relativamente à norma de regência da matéria, que diz que 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*, não se pode deixar de vincular o que se entende do produto e da sua aplicação à norma, isto porque ter olhos apenas para os ditames normativos afasta o julgador do entendimento da regra em face do caso concreto.

Tal distanciamento é imperdoável porquanto não se pode deixar de analisar caso a caso, relevando e apropriando todas as circunstancias que envolvem a aplicação de determinado item/produto, eis que do contrário, o julgador estaria a afastar-se da própria justiça, o que é indesejável sob todos os aspectos.

No caso em tela, a alínea “a” do dispositivo da norma estabelece a condição de vinculação do item à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação e, entendida a caracterização do item “*pneus-fora-de-estrada*”, resta de clareza solar o fato de que o referido item, no caso *sub examine*, encontra perfeito enquadramento na norma que diz da classificação de produto intermediário.

Por todo o exposto, entendo por DAR PROVIMENTO ao apelo recursal para reconhecer a licitude da apropriação e utilização dos créditos de ICMS derivado das operação de aquisição de “*pneus-fora-de-estrada*”.

Quanto às multas incidentes sobre as infrações 1 e 2, infrações por descumprimento de obrigações acessórias, com permissivo do art. 158, do RPAF/Ba e do art. 42, da Lei nº 7.014/96, entendendo que não houve dolo, fraude ou simulação por parte do Sujeito Passivo, bem assim tal situação sequer foi aventada pelo autuante ou pelos membros da Junta de Julgamento Fiscal, reduzo a penalidade da infração 1 para 30% do valor julgado, restando exigível a importância de R\$23.361,36. Para a infração 2, reduzo a multa para 10% do valor julgado, restando exigível a importância de R\$3.314,37.

Para o Recurso Voluntário, o voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao apelo para julgar improcedente a infração 3 e reduzir as multas das infrações 1 e 2 para os patamares de 30% e 10%,

respectivamente.

VOTO VENCEDOR (Infrações 1 e 2)

Peço vênia ao nobre relator para manifestar a minha respeitosa divergência, naquilo que se reporta à redução das multas aplicadas nas infrações 1 e 2, pois não vislumbro circunstâncias atenuantes que recomendem a imputação parcial da norma penal sancionadora. De fato, a ausência do registro dos documentos fiscais indicados perfaz o tipo infracional definido no art. 42, inciso IX e XI da Lei nº 7.014/96, autorizando a aplicação plena da sanção ali prevista.

A redução da multa somente se legitima a medida em que fique provado que o sujeito passivo agiu sem dolo, fraude ou simulação, bem como que não tenha implicado em descumprimento de obrigação principal. Tais aspectos não foram, contudo, sequer debatidos no presente processo, não podendo, em consequência, resultar qualquer prova em benefício do sujeito passivo.

Assim, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir, tão somente, os valores associados à glosa de crédito dos “pneus-fora-de-estrada”, referente à infração 3, mantendo, todavia, as multas relativamente às Infrações 1 e 2, no montante remanescente do débito do Auto de Infração no valor de R\$111.014,96, conforme Decisão de primeiro grau.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278868.4001/13-5**, lavrado contra **MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$111.014,96** previstas no art. 42, incisos IX e XI, da Lei nº 7.014/96, conforme a nova redação dada pela Lei nº 13.461/15, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infrações 1 e 2) – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Denise Mara Andrade Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário – Infrações 1 e 2) – Conselheiros: José Carlos Barros Rodeiro, Paulo Sérgio Sena Dantas e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário – Infrações 1 e 2)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário – Infrações 1 e 2)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS