

A. I. Nº - 298958.0067/15-7
AUTUADO - CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S.A.
AUTUANTE - JOSMAN FERREIRA CASAIS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 23/03/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0040-03/17

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Refeitos os cálculos pelo autuante para excluir os pagamentos comprovados. Infração subsistente em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. Infração comprovada. b) MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa calculada sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Os cálculos foram refeitos pelo autuante para excluir as notas fiscais comprovadas pelo defendente. Reduzida a multa sobre as mercadorias tributáveis, de 10% para 1%, com fundamento na alteração promovida pela Lei 13.461/2015, aplicando-se a retroatividade benigna nos termos da alínea “c” do art. 106 do CTN. Infrações parcialmente procedentes. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2015, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$1.798.385,81, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de agosto a novembro de 2013; abril e setembro de 2014. Valor do débito: R\$193.846,09. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio e novembro de 2013. Valor do débito: R\$13.134,32. Multa de 60%.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$1.508.387,75.

Infração 04 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$65.412,09.

Infração 05 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de julho, setembro e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$17.605,56. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogada, apresentou impugnação às fls. 66 a 98 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e pede a nulidade da autuação em relação às infrações 02 e 04, alegando cerceamento de defesa e afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Ressalta que o auto de infração deve conter a origem e a natureza do crédito tributário, mencionar o dispositivo legal em que se fundamenta e a descrição completa dos fatos que ensejaram a autuação, sendo imprescindível que o sujeito passivo conheça as acusações que lhe são imputadas, para assim possa se defender com clareza.

Diz que no caso em tela, houve clara afronta ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, uma vez que o impugnante, ao ser intimado do presente Auto de Infração, não conseguiu entender o motivo da glosa dos créditos adquiridos para integrar o ativo permanente do estabelecimento, objeto da infração 2 do presente auto de infração.

Repete a descrição da mencionada infração e afirma que, não tendo o contribuinte certeza do motivo pelo qual seu crédito foi enquadrado como indevido, tem-se caracterizado manifesto cerceamento de defesa, o que constitui afronta direta ao insculpido no artigo 5º, LV da Magna Carta da República, não restando alternativa senão o cancelamento integral do auto de infração.

Lembra que o próprio Código Tributário do Estado da Bahia, no inciso III do §1º do artigo 129, determina que o Auto de Infração deverá conter a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações principais e acessórias. Nesse contexto, afirma que deveria o autuante ter descrito de que forma teria o contribuinte se creditado irregularmente de mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente, permitindo assim a elaboração de defesa diretamente fundamentada pelo contribuinte.

Também alega que não foi possível a correta identificação das notas fiscais objeto da infração 4, uma vez que as informações prestadas pelo fiscal foram insuficientes. Diz que no demonstrativo acostado ao Auto de Infração, não foram fornecidas as chaves de acesso das notas fiscais objeto de autuação, o que impediu uma busca mais detalhada. Uma vez que não teve acesso ao inteiro teor das informações necessárias para elaboração de uma boa defesa, também ficou caracterizado manifesto cerceamento de defesa, nos termos acima expostos, não restando alternativa senão o cancelamento integral dessas infrações.

Alega, ainda, nulidade do Auto de Infração, em relação à infração 05. Diz que o lançamento ora sob análise fundou-se exclusivamente em premissas falsas que levam necessariamente a conclusões igualmente falsas, uma vez que o autuante louvou-se unicamente no fato de que os produtos constituem bens de uso e consumo, o que o inquina de flagrante nulidade.

Ressalta que a legislação do ICMS evoluiu no que tange ao aproveitamento dos chamados créditos fiscais que, na vigência do antigo ICM, somente poderia ser operacionalizado em relação às matérias-primas, produtos secundários e materiais de embalagem e que fossem empregados no processo industrial, sendo então chamado de abatimento do imposto.

Posteriormente, com o nascimento do ICMS, a nossa Constituição alargou o campo de incidência do antigo ICM e como consequência natural ampliou igualmente o conceito de abatimento transformando-o em compensação, na forma do art. 155, II, dando a verdadeira feição ao princípio

da não-cumulatividade, ao permitir que fosse compensado do imposto devido o montante cobrado nas operações anteriores, independentemente da natureza contábil dos produtos adquiridos.

Entende que não pode o Fisco, sob o argumento de pautar-se em presunção, fugir à sujeição aos princípios constitucionais da legalidade, tipicidade cerrada, imparcialidade, verdade material, presunção de inocência até prova em contrário e segurança jurídica.

Frisa que a regra básica a ser observada pelo Fisco não é outra senão a de que a existência do fato conhecido que gera a presunção deve ser inequivocamente comprovada. Caso isso não ocorra, como de fato não ocorreu no caso dos autos, deve o lançamento ser anulado. Não pode o aplicador da norma tributária, em hipótese alguma, olvidar que o tributo só pode ser validamente exigido quando um fato ajusta-se rigorosamente a uma hipótese legal de incidência tributária. E esse fato outro não é senão o fato imponível.

Diz que o lançamento está sob a égide da segurança jurídica, bem como de seus consectários (estrita legalidade, tipicidade cerrada, ampla defesa, presunção de inocência até prova em contrário etc.). Enquanto edita esse ato administrativo, o Fisco não pode, sob pena de nulidade, adotar critérios próprios (subjativos), em substituição aos permitidos pela Constituição.

Entende que cumpria ao Fisco comprovar o suposto fato conhecido (qual seja, a verificação inequívoca de que se tratava apenas de mercadorias de uso ou consumo não industrial), ônus do qual não se desincumbiu, uma vez que transformou um mero indício em prova cabal, absoluta e única, para daí embasar a imputação de passivo fictício, sem considerar outros elementos fáticos ou escriturais, incidindo em total desprezo à escrita fiscal e contábil. Diz que se eximiu o Fisco estadual de realizar qualquer apuração da realidade dos fatos através do indispensável levantamento dos supostos produtos reputados como sendo mercadorias de mero uso ou consumo, o que não fez.

Também alega que a presunção de inocência que milita em favor do contribuinte não foi elidida, e tenta o Fisco inverter tal ônus probandi, laçando mão de artifício engenhoso, qual seja, apoiar-se sobre falsa presunção em sentido contrário, transferindo, assim, o ônus da prova para o Contribuinte, deturpando a *mens legis*.

Reproduz ensinamentos de Roque Antônio Carrazza e traz à colação julgado do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda. Conclui que restou demonstrado existirem os vícios insanáveis que inquinam o presente lançamento, devendo ser anulado o auto infração, o que requer.

No mérito, quanto à infração 01, reproduz a acusação fiscal e o respectivo demonstrativo de débito, alegando que, fazendo um levantamento das operações e confrontando com os pagamentos que realizou, constatou que houve levantamento a mais de diferença de alíquotas, eis que alguns dos pagamentos não foram levados em consideração pelo autuante.

Para que não parem dúvidas sobre o excesso de cobrança, anexa todos os comprovantes de recolhimento de diferença de alíquota referentes aos anos de 2013 e 2014 (Doc 04), ressaltando que a partir da competência 09/2013 o recolhimento foi na guia no ICMS- Normal. Traz também à colação, o livro Registro de Apuração do ICMS onde consta a individualização dos pagamentos da diferença de alíquotas (Doc 05).

Quanto à infração 02, alega que apesar de ser o presente Auto de Infração nulo em relação a esta infração, nos termos acima delineados, não vislumbra qualquer motivo para a glosa dos créditos fiscais. Isso porque, tais mercadorias foram adquiridas para utilização na atividade fim da empresa, o que garante o direito à tomada de crédito.

Ressalta que o Sistema Tributário está alicerçado na Constituição Federal que, ao disciplinar o ICMS determinou a incidência não cumulativa, isto é, o imposto deve ser abatido em cada operação, de tal forma, que só ao final o tributo seja pago em sua totalidade, evitando, desta forma, o efeito “cascata”.

Reproduz o art. 155, II da Constituição Federal e afirma que não existe qualquer dúvida com relação à impossibilidade do aproveitamento do crédito do ICMS, no caso da isenção e não incidência, uma vez que a Constituição Federal veda expressamente, deixando uma possível reversão por parte do próprio Estado, através de lei específica, o que nunca aconteceu.

Diz que a Constituição Federal, ao disciplinar o ICMS, determinou categoricamente através do artigo 155, §2º, I, como seria efetuado o sistema da não cumulatividade, deixando claro que as únicas ressalvas seriam com relação à isenção e não incidência. Entende que à Lei Complementar cabe apenas e tão somente operacionalizar a sistemática da não cumulatividade, não podendo de forma alguma fazer qualquer tipo de restrição que venha conflitar com a Carta Magna.

Sobre o assunto ora em discussão, reproduz ensinamentos do mestre Ives Gandra da Silva Martins e os arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96. Afirma que os mencionados artigos garantiram, expressamente, o direito ao crédito de ICMS decorrente da entrada de bens para composição do ativo imobilizado, ante ao atendimento das seguintes condições:

1. Apropriação do crédito em 48 meses observados as limitações de creditamento mensais;
2. O bem não seja alheio à atividade do contribuinte adquirente.

Entende que não restam dúvidas de que o direito ao crédito do ICMS pago quando da aquisição de um "ativo imobilizado", possui apenas duas condições objetivas, das quais destacou a segunda delas para análise mais detalhada: a sua destinação.

Ressalta que ser alheio à atividade do contribuinte, não pode significar não estar literalmente diretamente ligado à sua atividade fim (tal como os equipamentos de produção para a indústria, ou os *freezers* que gelam a cerveja de um bar). Bens de capital ligados à atividade principal, ainda que não estejam voltados à produção propriamente dita, estão, igualmente, ligados à atividade fim.

Entende que neste contexto, incluem-se no rol de bens creditáveis todos aqueles bens de ativo, sem os quais não seria possível o desempenho das atividades do contribuinte, desde os bens de segurança (de utilização obrigatória) até os bens de controle de qualidade (de utilização igualmente obrigatória). Afirma que os materiais glosados são diretamente empregados na atividade fim da empresa, o que garante a manutenção dos créditos.

Informa que é pessoa jurídica que se dedica a fabricação de cimento e/ou cal hidratada, além de extração de minerais utilizados na fabricação do cimento e cal. Em sua linha de produção, vários equipamentos são utilizados, incluindo forno rotativo, forno de sinterização, moinho de bolas, forno de cimento, secador, máquina de granulação, máquina trituradora, coletor de poeira, alimentador de placas, torre de umidificação, elevador de caçamba, transportador de parafuso, bem como outros tipos de máquinas para trituração de material, transporte, empilhamento e condução, pesagem, aquecimento, refrigeração, classificação, secagem, bem como embalagem durante o processo de produção de cimento.

Dentre as fases de produção do cimento, uma delas é a britagem e o resfriamento, para as quais o britador e os filtros de resfriamento são de suma importância, motivo pelo qual, as mercadorias que adquiriu geram indubitavelmente direito ao crédito. Conclui que não há outra conclusão,

senão pela possibilidade de apropriação dos créditos de ICMS, quando da aquisição de quaisquer bens para composição do ativo imobilizado e que sejam necessários para a continuidade das atividades do contribuinte, independente de estarem diretamente ligados apenas à atividade fim.

Infração 03: Alega que constatou uma série de inconsistências que levam ao cancelamento da autuação. Em relação às supostas notas fiscais não escrituradas no ano de 2013, informa que foram detectadas notas fiscais indevidamente emitidas pelo Fornecedor, cuja respectiva nota fiscal correlata foi devidamente registrada no livro de entrada do Impugnante, conforme quadro que elaborou.

Em relação ao ano de 2014, alega que várias notas fiscais foram devidamente registradas nos livros de entrada da empresa, de forma que o Impugnante aponta a data de seu registro na tabela que elaborou. No que pertine às notas fiscais elencadas, afirma que tais operações não são reconhecidas pelo impugnante uma vez que os emitentes das notas Fiscais sequer são seus fornecedores cadastrados:

Conclui que não merece prosperar a presente autuação, devendo o auto de infração ser inteiramente cancelado em relação a este ponto.

Infração 04: Reafirma que o presente auto de infração deve ser declarado nulo, uma vez que o impugnante foi privado de informações de extrema relevância para o exercício do contraditório.

Afirma que diante da ausência do código de acesso das notas fiscais objeto desta infração, teve dificuldade em identificar as notas autuadas do ano de 2014, contudo, mesmo assim, conseguiu verificar que algumas notas fiscais não poderiam ser objeto de autuação, uma vez que sequer foram emitidas por fornecedores cadastrados pelo impugnante, conforme quadro que apresentou.

Também alega que conseguiu identificar o devido registro das notas fiscais que elencou, o que afasta a presente autuação. Em relação ao ano de 2013, alega que inúmeras notas foram devidamente escrituradas conforme demonstra planilha apresentada. Afirma que não merece prosperar a presente autuação, devendo o auto de infração ser inteiramente cancelado em relação a este ponto.

Infração 05: Alega que esta infração está inquinada de nulidade, vez que baseada em falsa presunção de serem os materiais adquiridos destinados ao uso e consumo da empresa. Afirma que não vislumbra qualquer motivo para a glosa dos referidos créditos, uma vez que se tratam de mercadorias adquiridas para utilização na atividade fim da empresa.

Da análise pormenorizada dos itens objeto de glosa, diz que verificou que se trata de correias utilizadas no circuito de abastecimento das moagens de cimento e de tampa para a câmara do forno do cimento. Ou seja, não materiais utilizados diretamente na atividade fim da empresa, não havendo que se falar em material de uso e consumo, o que garante o direito à tomada de crédito.

Por fim, o defendente requer a declaração de nulidade e/ou o cancelamento do presente Auto de Infração, protestando provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial, por meio da prova documental, além daquelas que anexou aos autos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 536 a 540 dos autos. Quanto à infração 01, diz que, analisando os documentos anexados pelo defendente, entende que são frágeis as alegações defensivas. Constatou apenas o recolhimento referente ao mês de agosto de 2013 (fl. 115), tendo em vista que em relação aos demais meses, setembro a novembro de 2013 e abril e setembro de 2014, observou que nos campos 002 – “Outros Débitos”, do livro Registro de Apuração do ICMS,

não constam valores referentes à diferença de alíquota – uso e consumo. Para esta infração elabora novo demonstrativo de débito.

Sobre a infração 02 informa que se pode verificar no demonstrativo de débito anexado à fl. 33, que as mercadorias MOTOR 250CV, MANGA FLIT e MARTELO, que se destinam a integrar o ativo permanente do estabelecimento, sendo vedada a utilização integral do crédito fiscal, fato não observado pelo defendente.

Quanto às infrações 03 e 04, diz que após nova conferência das planilhas de notas fiscais de entradas não registradas, constatou uma série de inconsistências, a exemplo da emissão indevida da NF 16903 em 13/02/2013 com outro CNPJ 05.133.672/0001-99. Também constatou um dígito a menos. Reconhece como parcialmente procedentes as alegações defensivas e que excluiu do levantamento fiscal as notas fiscais cujos registros foram encontrados. Diz que anexou aos autos novo demonstrativo com as notas fiscais remanescentes, que não tiveram seu registro comprovado, ou sequer foram mencionadas pelo autuado.

Em relação à infração 05, diz que se pode constatar no demonstrativo à fl. 34, que os bens CORREIA, TAMPA DE VIDRO etc., são peças de reposição e se destinam ao uso e consumo da empresa, sendo vedada a utilização integral do crédito fiscal, fato não observado pelo autuado.

Diante dos ajustes efetuados no levantamento fiscal, pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 571 a 581 e 592 a 602. Quanto à infração 01, afirma que após a juntada dos documentos que comprovaram o efetivo recolhimento da diferença de alíquota para o exercício de 2013, a fiscalização elaborou novo demonstrativo, reduzindo o débito em cobrança.

Da análise do novo demonstrativo apresentando pelo autuante e confrontando com os documentos já anexados aos autos, alega que permanece autuado valor indevido, motivo pelo qual, reitera os termos da impugnação, pleiteando pela devida análise do livro Registro de Apuração do ICMS onde consta a individualização dos pagamentos da diferença de alíquotas.

Infração 02: Repete a informação do autuante de que as mercadorias glosadas destinam-se a integrar o ativo permanente do impugnante, sendo assim, vedada a utilização integral do respectivo crédito.

Reitera os argumentos aduzidos na impugnação, afirmando que não há qualquer motivo para a glosa dos referidos créditos. Isso porque, tais mercadorias foram adquiridas para utilização na atividade fim da empresa, o que garante o direito à tomada de créditos, conforme planilha que elaborou.

Afirma que não há outra possibilidade de conclusão, senão pela regularidade de apropriação dos créditos de ICMS, quando da aquisição de quaisquer bens para composição do ativo imobilizado e que sejam necessários para a continuidade das atividades do contribuinte, independente de estarem diretamente ligados apenas à atividade fim.

Infração 03: Diz que o autuante reconheceu como procedente em parte as alegações defensivas e procedeu a exclusão das Notas Fiscais apontadas na impugnação, que foram devidamente escrituradas.

Ressalta que diante do volume de notas fiscais de entrada referentes às mercadorias adquiridas sujeitas à tributação que supostamente não teriam sido escrituradas (objeto da autuação) e, diante do exíguo prazo para apresentar sua defesa, afirma que não conseguiu realizar o levantamento de sua escrituração nota a nota, fazendo-o por amostragem, no intuito de demonstrar a fragilidade da autuação.

Apesar de proceder à exclusão das notas fiscais que, por amostragem, afirma que demonstrou a escrituração/regularidade das operações e inúmeras outras permanecem indevidamente autuadas.

Apenas como exemplo das inconsistências que permanecem eivando de credibilidade o presente auto de infração, traz outros casos, onde claramente operações regulares permanecem autuadas:

1. NF 312391 de 30/12/2014 (CNPJ nº 10.919.934/0013-19), multa no valor de R\$ 142.286,23, foi devidamente registrada em 30/12/14 (Doc. 01).
2. NF 59 de 30/09/2013 (CNPJ nº 10.919.934/0006-90), multa no valor de R\$ 191.509,14, cancelada pelo emitente.
3. NF 17108 de 14/02/14 (CNPJ nº 33.194.200/0001-81, multa no valor de R\$ 205.675,20, mercadoria retornada ao fornecedor. A mercadoria foi recusada pela ICB o que ensejou o retorno ao fornecedor (Doc. 02).

Afirma que são diversas as inconsistências verificadas no auto de infração impugnado. Destaca-se que não faltavam instrumentos para a verificação das operações realizadas pelo defendente no período. Cita, quanto a isso, que o autuante não se deu ao trabalho de analisar detalhadamente os livros e registros fiscais, que sabidamente estavam à disposição da fiscalização.

Caso analisasse os livros e registros fiscais o autuante concluiria que as notas objeto de autuação estavam todas devidamente escrituradas e em conformidade com a legislação sobre a matéria. No entanto, esse cotejo não foi efetuado.

Diante do exposto, reitera todos os termos já aduzidos na Impugnação e ressalta o caráter confiscatório da multa aplica, que exige multa de 10% sobre o valor das operações onde sequer é devido imposto.

Comenta que a severidade das sanções tem por objetivo proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. Entende que deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas e deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe, bem como entre o que se recebe em decorrência do que não se paga pontualmente. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

Afirma que as multas que, em geral, são utilizadas não apenas com finalidade punitiva, servem também como reparação do Estado pelo descumprimento de obrigação tributária por parte do contribuinte, quando for este o caso. Entretanto, a penalidade, no presente caso, além de indevida, é tão elevada a ponto de implicar verdadeiro confisco, vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Sobre o tema apresenta ensinamentos da doutrina e a jurisprudência do Poder Judiciário, ressaltando que a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

Conclui que se trata de multa confiscatória, cuja aplicação deve ser imediatamente afastada, uma vez que inexistente qualquer traço de proporcionalidade ou razoabilidade na sua cobrança pelo fisco estadual. Diz que as penalidades impostas não podem, de forma alguma, ser aplicadas validamente, devendo, em observância ao princípio da proporcionalidade, ser afastadas de plano, diante da natureza confiscatória que apresenta.

Infração 04: Afirmo que semelhante ao item anterior, após a análise detalhada das inconsistências apontadas na impugnação o autuante reconheceu como procedente as alegações e procedeu a exclusão das planilhas de débitos as Notas Fiscais apontadas pela Impugnante, que foram devidamente escrituradas.

Ressalta que, diante do volume de notas fiscais objeto de autuação e, diante do exíguo prazo para apresentar sua defesa, não conseguiu realizar o levantamento de sua escrituração nota a nota, fazendo-o por amostragem, no intuito de demonstrar a fragilidade da autuação.

Alega que apesar de proceder à exclusão das notas fiscais que, por amostragem, o impugnante demonstrou a escrituração/regularidade das operações, inúmeras outras permanecem indevidamente autuadas, motivo pelo qual reitera todos os termos já aduzidos na impugnação e ressalta o caráter confiscatório da multa aplicada no presente caso, que exige multa de 1% sobre o valor das operações onde sequer é devido imposto.

Infração 05: Reitera os termos da impugnação, e com o devido acatamento, tivesse o autuante realizado uma análise pormenorizada dos itens objeto da glosa, teria verificado que se trata de correias utilizadas no circuito de abastecimento das moagens de cimento e de tampa para a câmara do forno do cimento. Ou seja, são materiais utilizados diretamente na atividade fim da empresa, não havendo que se falar em material de uso e consumo, o que garante o direito à tomada de crédito.

Diante do exposto, reitera os termos da impugnação apresentada, requer o cancelamento integral do Auto de Infração lavrado.

O defendente requer a juntada do substabelecimento, bem como pleiteia a posterior juntada de documentação que se entenda necessária para demonstrar a regularidade das operações realizadas.

Também requer que todas as publicações sejam realizadas em nome de suas advogadas, sob pena de nulidade dos atos praticados.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante às fls. 610 a 614. Reproduz os itens da autuação fiscal e faz uma síntese das alegações defensivas. Quanto à infrações 01 e 02, afirma que o defendente, em sua nova peça impugnatória, não traz qualquer fato novo que não tenha sido apreciado na informação fiscal anterior, fls. 536 a 566.

Infração 03: Ratifica a não escrituração das notas fiscais de números 312391, 59 e 17108, que o defendente alegou ter recusado o recebimento, quando deveria ter dado entrada nas referidas notas fiscais e em seguida, emitir Nota Fiscal de devolução.

Para as infrações 04 e 05, diz que não há qualquer fato novo e ratifica a informação fiscal prestada às fls. 536 a 566, mantendo a cobrança do imposto em seu montante integral. Por fim, reafirma a manutenção parcial do presente Auto de Infração.

À fl. 624 esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante ou Auditor Fiscal estranho ao feito designado pela autoridade competente adotasse as seguintes providências:

1. Quanto à infração 01, intimasse o autuado para apresentar o livro Registro de Apuração do ICMS relativo ao período fiscalizado, e excluísse do levantamento fiscal os valores correspondentes à diferença de alíquota lançados no referido livro no campo referente a débito do imposto.
2. Solicitasse ao autuado relação de todos os documentos fiscais, e não por amostragem, que foram escriturados nos livros Registro de Entradas do período fiscalizado, e elaborasse novos demonstrativos referentes às Notas Fiscais remanescentes, indicando as respectivas Chaves de Acesso, para os casos de Notas Fiscais Eletrônicas.

Após o atendimento das solicitações, que a repartição fiscal intimasse o sujeito passivo quanto ao resultado desta diligência.

O defendente foi intimado e informou às fls. 628 a 643 do PAF que todas as notas fiscais de entrada de mercadorias referentes às infrações 03 e 04 foram devidamente juntadas aos autos na ocasião da apresentação da manifestação complementar protocolada perante este órgão.

Quanto às mencionadas infrações diz que o autuante reconheceu como procedente em parte as alegações defensivas e procedeu a exclusão das Notas Fiscais apontadas pelo defendente, que foram devidamente escrituradas. Entretanto, apesar de proceder à exclusão das notas fiscais,

inúmeras outras permanecem indevidamente autuadas. Cita como exemplos as Notas Fiscais de números 312391, de 30/12/2014; NF 59, de 30/09/2013 e NF 17108, de 14/02/2014.

Reafirma que as Notas Fiscais de Entrada solicitadas na intimação datada de 17/08/2016 foram devidamente juntadas aos autos e reitera os termos já aduzidos na impugnação, ressaltando o caráter confiscatório da multa aplicada nas infrações 03 e 04, requerendo sejam afastadas de plano.

Nova manifestação foi apresentada pelo defendente às fls. 633 a 643, informando que em cumprimento à intimação recebida em 29/02/2016, se manifesta sobre as informações fiscais prestadas pelo autuante, nos termos abaixo delineados.

Quanto à infração 01, alega que ao realizar o levantamento das operações e confrontando com os pagamentos realizados pela empresa, verificou que houve levantamento a maior de diferença de alíquotas, eis que alguns dos pagamentos não foram levados em consideração pelo autuante.

Diz que após a juntada dos documentos que comprovaram o efetivo recolhimento do imposto para o exercício de 2013, a fiscalização elaborou novo demonstrativo, reduzindo o débito em cobrança.

Da análise do novo demonstrativo apresentando pelo autuante e confrontando com os documentos já anexados aos autos, afirma que permanece autuado valor indevido, motivo pelo qual, reitera os termos da impugnação, pleiteando pela devida análise dos o livro Registro de Apuração do ICMS onde consta a individualização dos pagamentos da diferença de alíquotas.

Sobre a infração 02, reitera os argumentos aduzidos na impugnação e afirma que não há qualquer motivo para a glosa dos referidos créditos. Isso porque, tais mercadorias foram adquiridas para utilização na atividade fim da empresa, o que garante o direito à tomada de créditos. Elabora planilha e diz que não há outra possibilidade de conclusão, senão pela regularidade de apropriação dos créditos de ICMS, quando da aquisição de quaisquer bens para composição do ativo imobilizado e que sejam necessários para a continuidade das atividades do contribuinte, independente de estarem diretamente ligados apenas à atividade fim.

Infração 03: Diz que o autuante reconheceu como procedente em parte a alegação defensiva e procedeu a exclusão das Notas Fiscais apontadas, que foram devidamente escrituradas.

Ressalta que diante do volume de notas fiscais de entrada referentes às mercadorias adquiridas sujeitas à tributação que supostamente não teriam sido escrituradas (objeto da autuação) e, diante do exíguo prazo para apresentar sua defesa, não conseguiu realizar o levantamento de sua escrituração nota a nota, fazendo-o por amostragem, no intuito de demonstrar a fragilidade da autuação.

Apesar de proceder à exclusão das notas fiscais que, por amostragem, o defendente demonstrou a escrituração/regularidade das operações, inúmeras outras permanecem indevidamente autuadas. Como exemplo das inconsistências que permanecem eivando de credibilidade o presente auto de infração, traz outros casos, onde claramente operações regulares permanecem autuadas:

1. NF 312391 de 30/12/2014 (CNPJ nº 10.919.934/0013-19), multa no valor de R\$ 142.286,23, foi devidamente registrada em 30/12/14 (Doc. 01).
2. NF 59 de 30/09/2013 (CNPJ nº 10.919.934/0006-90), multa no valor de R\$ 191.509,14, cancelada pelo emitente.
3. NF 17108 de 14/02/14 (CNPJ nº 33.194.200/0001-81), multa no valor de R\$ 205.675,20, mercadoria retornada ao fornecedor. A mercadoria foi recusada pela ICB o que ensejou o retorno ao fornecedor (Doc. 02).

Assegura que são diversas as inconsistências verificadas no auto de infração impugnado. Destaca que não faltavam instrumentos para a verificação das operações realizadas pelo defendente no período fiscalizado. Cita, quanto a isso, que o autuante não se deu ao trabalho de analisar

detalhadamente os livros e registros fiscais, que sabidamente estavam à disposição da fiscalização.

Caso analisasse os livros e registros fiscais, o autuante concluiria que as notas objeto de autuação estavam todas devidamente escrituradas e em conformidade com a legislação sobre a matéria. No entanto, esse cotejo não foi efetuado. Entende restar claro que a autuação imputa indevidamente ao defendente infração à legislação, que, conforme restou demonstrado, não ocorreu.

Reitera todos os termos já aduzidos na Impugnação e ressalta o caráter confiscatório da multa aplica ao presente caso, que exige multa de 10% sobre o valor das operações onde sequer é devido imposto. Entende que não há necessidade de maiores digressões para se inferir o caráter confiscatório das penalidades aplicadas à manifestante, o que será mais detalhado adiante.

Diz que se considerar que o artigo 3º, do Código Tributário Nacional estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Salienta que a severidade das sanções tem por objetivo proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. Entretanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas e deve existir uma graduação razoável entre o que se paga e o que se recebe, bem como entre o que se recebe em decorrência do que não se paga pontualmente. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

As multas que, em geral, são utilizadas não apenas com finalidade punitiva, servem também como reparação do Estado pelo descumprimento de obrigação tributária por parte do contribuinte, quando for este o caso. Entretanto, a penalidade, no presente caso, além de indevida, é tão elevada a ponto de implicar verdadeiro confisco, vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que reproduziu.

Também menciona o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI 551-1/RJ, ressaltando que, no caso, quando se cogita de multa de duas vezes o valor do principal – que é tributo não recolhido – ou de cinco vezes, na hipótese de sonegação, verifica-se o abandono dessa premissa e dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.”

Afirma que há desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, porque a multa evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal.

Entende que, por mais grave que seja o ilícito praticado, o que evidentemente não corresponde ao presente caso, em que o defendente afirma não ter ocorrido sequer fato ilícito, e que não houve qualquer prejuízo ao erário estadual, diz que não se justifica a fixação de penalidade que exproprie o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional às supostas infrações. Pede que sejam canceladas as multas ora exigidas.

Em não havendo intenção de fraudar, entende que a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não, como se verifica no caso em apreço, a efetiva punição mediante carga pecuniária elevadíssima. Deve imperar a proporcionalidade entre a suposta infração e a aplicação da multa correspondente.

Ao se fixar quantitativamente a sanção, tanto o legislador como o aplicador da lei, devem considerar a natureza da infração, devendo a respectiva cominação guardar estrita proporção com o dano causado pelo descumprimento da obrigação consignada pelo direito posto.

Sobre o tema, reproduz ensinamentos de Misabel Abreu Machado Derzi e Sacha Calmon Navarro Coelho (In Direito Tributário Aplicado, pg. 137), ao comentarem hipóteses de confisco através de multas extorsivas.

Conclui que as penalidades impostas não podem, de forma alguma, ser aplicadas validamente, devendo, em observância ao princípio da proporcionalidade, ser afastadas de plano diante da natureza confiscatória que apresenta.

Quanto à infração 04, informa que após a análise detalhada das inconsistências apontadas pela Impugnante, o autuante reconheceu como procedentes as alegações e procedeu a exclusão das planilhas de débitos as Notas Fiscais apontadas na impugnação, que foram devidamente escrituradas.

Ressalta que, diante do volume de notas fiscais objeto de autuação e, diante do exíguo prazo para apresentar sua defesa, não conseguiu realizar o levantamento de sua escrituração nota a nota, fazendo-o por amostragem, no intuito de demonstrar a fragilidade da autuação.

Apesar de proceder à exclusão das notas fiscais alegadas por amostragem, afirma que demonstrou a escrituração/regularidade das operações, inúmeras outras permanecem indevidamente autuadas, motivo pelo qual se reitera todos os termos já aduzidos na Impugnação e ressalta o caráter confiscatório da multa aplica ao presente caso, que exige multa de 1% sobre o valor das operações onde sequer é devido imposto.

Em relação à infração 05, alega que a fiscalização entendeu que as mercadorias glosadas consubstanciam-se em peças de reposição que se destinam ao uso e consumo da empresa, sendo vedada a utilização integral do referido crédito, o que supostamente não teria sido observado pela Impugnante.

Reitera os termos da impugnação, e com o devido acatamento, tivesse o autuante realizado uma análise pormenorizada dos itens objeto da glosa, teria verificado que se trata de correias utilizadas no circuito de abastecimento das moagens de cimento e de tampa para a câmara do forno do cimento. Ou seja, são materiais utilizados diretamente na atividade fim da empresa, não havendo que se falar em material de uso e consumo, o que garante o direito à tomada de crédito.

Reitera os termos da impugnação apresentada, requer o cancelamento integral do presente Auto de Infração e pleiteia a posterior juntada de documentação que o Julgador entenda necessária para demonstrar a total e inequívoca regularidade das operações.

Em nova informação fiscal às fls. 645 a 647, o autuante diz que o defendente foi intimado em 16/08/2016 através de DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, tendo tomado ciência da Intimação em 17/08/2016.

Informa que o autuado não possui o livro Registro de Apuração do ICMS no período, fazendo uso de Escrituração Fiscal Digital – EFD. Para os exercícios de 2013 e 2014 foram produzidos novos demonstrativos de débito com base nas EFDs, tendo sido elaboradas novas planilhas para a infração 01, ficando reduzido o imposto apurado para R\$124.081,40.

Ressalta que embora o defendente tenha sido intimado para apresentar novos demonstrativos que comprovassem a regular escrituração de todas as Notas Fiscais de Entradas, constantes nas EFDs, com as respectivas chaves de acesso, que foram juntadas aos autos por ocasião da manifestação complementar, o autuado limitou-se a mencionar apenas três exemplos: NFs 312391, de 30/12/2014; NF 17108, de 14/02/2014 e NF 59, de 30/09/2013. Informa que, das Notas Fiscais mencionadas, apenas a Nota Fiscal 312391 foi efetivamente escriturada na EFD.

Diz que procedeu à exclusão da NF 312391, conforme novo demonstrativo que elaborou. Para a infração 03, o crédito tributário passa a ser de R\$1.366.101,51. Não acolhe a alegação defensiva de comprovar a escrituração das Notas Fiscais através de meros exemplos, afirmando ser conflitante com o princípio da verdade material que norteia o Direito Tributário.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 666/667, afirmando que em sua manifestação protocolada em 31/08/2016, informou que todas as Notas Fiscais de Entrada de mercadorias referentes às infrações 03 e 04, foram devidamente juntadas aos autos na ocasião de apresentação da manifestação complementar

Quanto às mencionadas infrações reitera todos os termos já aduzidos na impugnação e ressalta o caráter confiscatório da multa aplicada nestas infrações, pedindo que sejam afastadas de plano, diante da sua natureza confiscatória.

VOTO

O impugnante alegou que ao ser intimado do presente Auto de Infração, não conseguiu entender o motivo da glosa dos créditos adquiridos para integrar o ativo permanente do estabelecimento, objeto da infração 2. Afirmou que não tendo o contribuinte certeza do motivo pelo qual seu crédito foi enquadrado como indevido, tem-se caracterizado manifesto cerceamento de defesa.

Observo que o Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não deve apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

Constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos e não foi constatado o alegado cerceamento ao direito de defesa.

O defendente também alegou que não foi possível a correta identificação das notas fiscais objeto da infração 4, uma vez que as informações prestadas pelo fiscal foram insuficientes. Diz que no demonstrativo acostado ao Auto de Infração, não foram fornecidas as chaves de acesso das notas fiscais objeto de autuação, o que impediu uma busca mais detalhada.

Verifico que foram elaborados pelo autuante, demonstrativos analíticos e sintéticos, sendo indicadas as respectivas chaves de acesso nos demonstrativos analíticos das Notas Fiscais de Entradas não escrituradas. O levantamento fiscal foi feito pelo autuante, acatando alegações defensivas, encontrando-se nos novos demonstrativos as mencionadas chaves de acesso. Nesses demonstrativos constam os dados relativos ao número de cada nota fiscal objeto da autuação, data, CNPJ do emitente, e o defendente não apresentou nas razões de defesa qualquer dado divergente do levantamento fiscal.

O autuado alegou que em relação à infração 05, o lançamento fundou-se exclusivamente em premissas falsas que levam necessariamente a conclusões igualmente falsas, uma vez que o autuante louvou-se unicamente no fato de que os produtos constituem bens de uso e consumo, o que o inquina de flagrante nulidade.

A avaliação do que seja material de consumo ou insumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos, é preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. O legislador, deixando de lado a importância em se definir o que sejam “insumos” ou o que sejam “produtos intermediários”, preferiu especificar o que e em que casos dá direito ao crédito. Neste caso, prevalece o entendimento de 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 as mercadorias adquiridas 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*, e no presente PAF, constatou-se que se trata de material de consumo.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação,

inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de agosto a novembro de 2013; abril e setembro de 2014.

Em relação ao pagamento da diferença de alíquota, não há exigência do pagamento do imposto nas aquisições interestaduais de insumos, devendo ser recolhido nos casos de aquisições de bens do ativo imobilizado, bens de uso e materiais de consumo. Ou seja, relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

O autuado alegou que alguns dos pagamentos não foram levados em consideração pelo autuante. Anexou aos autos comprovantes de recolhimento de diferença de alíquota referente aos anos de 2013 e 2014, ressaltando que a partir da competência 09/2013 o recolhimento foi incluído na apuração do ICMS - Normal (fls. 110/300).

Nas informações fiscais o autuante disse que constatou apenas o recolhimento referente ao mês de agosto de 2013 (fl. 115), tendo em vista que em relação aos demais meses, setembro de 2013 e abril e setembro de 2014, observou que nos campos 002 – “Outros Débitos”, do livro Registro de Apuração do ICMS, não constam valores referentes à diferença de alíquota – uso e consumo. Elaborou novo demonstrativo de débito.

Na diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, foi solicitado que o autuante intimasse o defendente para apresentar o livro Registro de Apuração do ICMS relativo ao período fiscalizado, e que fossem excluídos do levantamento fiscal os valores correspondentes à diferença de alíquota lançados no referido livro no campo referente a débito do imposto.

Na manifestação apresentada às fls. 633 a 643, o defendente disse que após a juntada dos documentos que comprovaram o efetivo recolhimento do imposto para o exercício de 2013, a fiscalização elaborou novo demonstrativo, reduzindo o débito em cobrança, que e permanece valor indevido, motivo pelo qual, reitera os termos da impugnação, pleiteando pela devida análise dos o livro Registro de Apuração do ICMS onde consta a individualização dos pagamentos da diferença de alíquotas. Entretanto, o referido livro foi objeto de análise pelo autuante.

Considerando que o defendente não apresentou novos elementos além daqueles já anexados aos autos junto com a impugnação, concluo pela subsistência parcial deste item da autuação, conforme quadro abaixo, acatando o demonstrativo do autuante à fl. 541.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
30/09/2013	09/10/2013	14.167,12
31/10/2013	09/11/2013	45.092,20
30/11/2013	09/12/2013	46.264,32
30/04/2014	09/05/2014	3.749,53
30/09/2014	09/10/2014	14.808,23
T O T A L		124.081,40

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de fevereiro a maio e novembro de 2013.

O autuado alegou que não vislumbra qualquer motivo para a glosa dos créditos fiscais, porque as mercadorias foram adquiridas para utilização na atividade fim da empresa, o que garante o direito à tomada de crédito.

O autuante esclareceu que se pode verificar no demonstrativo de débito anexado à fl. 33, que as mercadorias MOTOR 250CV, MANGA FLIT e MARTELO, se destinam a integrar o ativo permanente do estabelecimento, sendo vedada a utilização integral do crédito fiscal, fato não observado pelo defendente.

Vale salientar que a utilização do crédito destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento deve observar a legislação. Dessa forma, em relação ao crédito fiscal de ICMS decorrente de entradas de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte, o valor mensal a ser apropriado deve ser calculado com base na proporção das operações e prestações tributadas sobre o total das operações de saídas e prestações de serviço efetuadas no mesmo período, nos termos do § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96.

Considerando que a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, a legislação não admite a utilização integral do crédito fiscal decorrente da aquisição de ativo permanente, como foi apurado pelo autuante. Assim, conclui pela subsistência desta infração.

As infrações 03 e 04 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de exigência de multa em decorrência da entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal.

Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$1.508.387,75.

Infração 04: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2013 a dezembro de 2014. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$65.412,09.

O defendente alegou que constatou uma série de inconsistências que levam ao cancelamento da autuação. Em relação às notas fiscais não escrituradas no ano de 2013, informa que foram detectadas notas fiscais indevidamente emitidas pelo Fornecedor, cuja respectiva nota fiscal correlata foi devidamente registrada no seu livro de entrada, conforme quadro que elaborou. Também alegou que foram objeto de autuação, notas fiscais devidamente escrituradas, conforme denota quadro elaborado nas razões de defesa.

O autuante informou que após nova conferência das planilhas de notas fiscais de entradas não registradas, constatou uma série de inconsistências, a exemplo da NF 16903 que entrou em 13/02/2013 com outro CNPJ 05.133.672/0001-99 e também constatou um dígito a menos. Reconhece como parcialmente procedentes as alegações defensivas e excluiu do levantamento fiscal as notas fiscais cujos registros foram encontrados. Anexou aos autos novo demonstrativo com as notas fiscais remanescentes, que não tiveram seu registro comprovado, ou sequer foram mencionadas pelo autuado.

Em nova manifestação, o defendente ressaltou que diante do volume de notas fiscais de entrada referentes às mercadorias adquiridas sujeitas à tributação que supostamente não teriam sido escrituradas (objeto da autuação) e, diante do exíguo prazo para apresentar sua defesa, não conseguiu realizar o levantamento de sua escrituração nota a nota, fazendo-o por amostragem, no intuito de demonstrar a fragilidade da autuação.

Na diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, foi solicitado para intimar o defendente a apresentar comprovação em relação de todos os documentos fiscais, e não por amostragem, de que foram escriturados nos livros Registro de Entradas do período fiscalizado, e que fossem elaborados novos demonstrativos referentes às Notas Fiscais remanescentes, indicando as respectivas Chaves de Acesso, para os casos de Notas Fiscais Eletrônicas.

Na informação fiscal às fls. 645/647, o autuante disse que embora o defendente tenha sido intimado para apresentar novos elementos que comprovassem a regular escrituração de todas as Notas Fiscais de Entradas, constantes nas EFDs, o autuado limitou-se a repetir apenas três exemplos: NFs 312391, de 30/12/2014; NF 17108, de 14/02/2014 e NF 59, de 30/09/2013. Das Notas Fiscais mencionadas, apenas a Nota Fiscal 312391 foi efetivamente escriturada na EFD.

Disse que procedeu à exclusão da NF 312391, conforme novo demonstrativo que elaborou. Para a infração 03, o crédito tributário passa a ser de R\$1.366.101,51. Não acolhe a alegação defensiva de comprovar a escrituração das Notas Fiscais através de meros exemplos, afirmando ser conflitante com o princípio da verdade material que norteia o Direito Tributário.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 666/667, afirmando que em sua manifestação protocolada em 31/08/2016, informou que todas as Notas Fiscais de Entrada de mercadorias referentes às infrações 03 e 04, foram devidamente juntadas aos autos na ocasião de apresentação da manifestação complementar.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas a tributação bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).

Vale salientar que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle.

Quanto à falta de escrituração de notas fiscais correspondentes a mercadorias sujeitas a tributação, saliento que a partir da alteração do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, através da Lei 13.461, de 10/12/2015, publicada no DOE de 11/12/2015, o percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi reduzido para 1%.

Neste caso, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, e com base na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, entendo que deve ser utilizado o percentual da multa 1%, aplicando-se a retroatividade benigna prevista no mencionado dispositivo legal:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não

constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto. Mantida parcialmente a exigência fiscal quanto às infrações 03 e 04, conforme quadros abaixo elaborados de acordo com os demonstrativos do autuante.

INFRAÇÃO 03

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2013	09/02/2013	53.899,45	1%	538,99
28/02/2013	09/03/2013	4.152,27	1%	41,52
31/03/2013	09/04/2013	37.704,80	1%	377,05
30/04/2013	09/05/2013	1.366,24	1%	13,66
31/05/2013	09/06/2013	9.946,10	1%	99,46
30/06/2013	09/07/2013	32.893,20	1%	328,93
31/07/2013	09/08/2013	5.050,12	1%	50,50
30/09/2013	09/10/2013	2.048.810,95	1%	20.488,11
31/10/2013	09/11/2013	1.623,83	1%	16,24
30/11/2013	09/12/2013	1.063,78	1%	10,64
31/12/2013	09/01/2014	22.305,59	1%	223,06
31/01/2014	09/02/2014	4.559,49	1%	45,59
28/02/2014	09/03/2014	2.444.599,40	1%	24.445,99
31/03/2014	09/04/2014	89.540,80	1%	895,41
30/04/2014	09/05/2014	15.357,38	1%	153,57
31/05/2014	09/06/2014	15.932,66	1%	159,33
30/06/2014	09/07/2014	6.589,34	1%	65,89
30/07/2014	08/08/2014	4.428.156,33	1%	44.281,56
31/08/2014	09/09/2014	2.531,60	1%	25,32
30/09/2014	09/10/2014	67.565,13	1%	675,65
31/10/2014	09/11/2014	11.810,43	1%	118,10
30/11/2014	09/12/2014	248.360,10	1%	2.483,60
31/12/2014	09/01/2015	3.303.442,80	1%	33.034,43
T O T A L				128.572,60

INFRAÇÃO 04

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2013	09/02/2013	19.353,00	1%	193,53
28/02/2013	09/03/2013	745,00	1%	7,45
31/03/2013	09/04/2013	617,00	1%	6,17
30/04/2013	09/05/2013	88.809,00	1%	888,09
31/05/2013	09/06/2013	12.171,00	1%	121,71
30/06/2013	09/07/2013	648,00	1%	6,48
31/07/2013	09/08/2013	6.212,00	1%	62,12
31/07/2013	09/08/2013	20.307,00	1%	203,07
30/09/2013	09/10/2013	46,00	1%	0,46
31/10/2013	09/11/2013	302,00	1%	3,02
30/11/2013	09/12/2013	1.373,00	1%	13,73
31/12/2013	09/01/2014	362.826,00	1%	3.628,26
31/01/2014	09/02/2014	123.212,00	1%	1.232,12
28/02/2014	09/03/2014	936.818,00	1%	9.368,18
31/03/2014	09/04/2014	2.180.924,00	1%	21.809,24
30/04/2014	09/05/2014	86.285,00	1%	862,85

31/05/2014	09/06/2014	6.899,00	1%	68,99
30/06/2014	09/07/2014	28.728,00	1%	287,28
30/07/2014	08/08/2014	65.015,00	1%	650,15
31/08/2014	09/09/2014	146.865,00	1%	1.468,65
30/09/2014	09/10/2014	155.885,00	1%	1.558,85
31/10/2014	09/11/2014	96.969,00	1%	969,69
30/11/2014	09/12/2014	11.744,00	1%	117,44
31/12/2014	09/01/2015	47.023,00	1%	470,23
T O T A L				43.997,76

Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de julho, setembro e dezembro de 2014.

O defendente alegou que se trata de mercadorias adquiridas para utilização na atividade fim da empresa. São correias utilizadas no circuito de abastecimento das moagens de cimento e tampa para a câmara do forno do cimento. Apresentou o entendimento de que é garantido o seu direito ao crédito fiscal porque são materiais utilizados diretamente na atividade fim da empresa, não havendo que se falar em material de uso e consumo.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que de acordo com o demonstrativo à fl. 34, os materiais objeto da exigência fiscal são correias e tampa de vidro; são peças de reposição e se destinam em razão do uso e consumo pela empresa, sendo vedada a utilização integral do crédito fiscal, fato não observado pelo Contribuinte.

Observo que é preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo. O correto é verificar, caso a caso, apurando o que seja utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo.

Considera-se de uso ou consumo os materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, a exemplo de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais.

Pelos elementos constantes nos autos, em confronto com as informações prestadas pelo defendente, concluo que a exigência fiscal se refere a materiais que embora participem de alguma forma no processo produtivo, são considerados materiais de consumo, não podem ser considerados como insumos, sendo vedada a utilização do respectivo crédito fiscal. Infração subsistente.

Quanto à alegação defensiva de que as multas aplicadas afiguram-se na forma de confisco, observo que a aplicação das mencionadas multas foi embasada em consonância com a previsão constante do art. 42 da Lei 7.014/96, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	124.081,40	
02	PROCEDENTE	13.134,32	
03	PROCEDENTE EM PARTE		128.572,60
04	PROCEDENTE EM PARTE		43.997,76
05	PROCEDENTE	17.605,56	
TOTAL	-	154.821,28	172.570,36

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0067/15-7**, lavrado contra **CCB - CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$154.821,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$172.570,36**, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA