

**A. I. Nº** - 274068.0007/16-9  
**AUTUADO** - ARCELORMITTAL BRASIL S.A.  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/07/2018

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0092-01/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. A glosa do crédito fiscal de que cuida este item da autuação se apresenta correta. O simples corte de estrutura metálica realizado pelo estabelecimento autuado, cuja atividade econômica é comércio atacadista de construção em geral, não caracteriza processo de industrialização, portanto, inexistido a admissibilidade do crédito fiscal referente aos materiais utilizados no corte. Infração subsistente. **b)** MERCADORIA NÃO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida. **c)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **c)** NÃO EXIBIÇÃO, À FISCALIZAÇÃO, DOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. Infração reconhecida. **d)** ATIVO IMOBILIZADO. REGISTRO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Infração reconhecida. **e)** CRÉDITO FISCAL PRESUMIDO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Autuado elidiu parcialmente a autuação ao apresentar elementos comprobatórios da legitimidade do crédito fiscal utilizado. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, cumprida pela autuante, trouxe os esclarecimentos necessários e indispensáveis à solução da lide. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração 6 parcialmente subsistente. Quanto à infração 7, o autuado comprovou que efetuara o recolhimento do imposto devido, antes do início da ação fiscal. A própria autuante na Informação Fiscal reconheceu assistir razão ao impugnante. Infração 7 insubsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2016, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$1.141.269,99, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, junho, setembro, outubro e novembro de 2013, março, julho, setembro, outubro e novembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$534,29, acrescido da multa de 60%. Consta que o Contribuinte, que tem atividade econômica 4679699 – comércio atacadista de construção em geral, utilizou crédito de ICMS dos itens gás oxigênio, bico de corte e maçarico, que são utilizados para corte do produto denominado

PERFIL (estrutura metálica utilizada na construção), tendo informado estes itens como produtos intermediários. Como o Contribuinte não tem atividade industrial e sim comercial, além do que os itens não entram na composição do produto e sim apenas são utilizados no seu corte, esses itens devem ser classificados como material de uso e consumo;

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, no mês de novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$52,70, acrescido da multa de 60%;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no mês de novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$669,48, acrescido da multa de 60%;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês de janeiro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.874,91, acrescido da multa de 60%;
5. Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de novembro de 2013, maio a julho, setembro, outubro de dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$392,82, acrescido da multa de 60%;
6. Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a novembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.093.329,35, acrescido da multa de 60%. Consta que o Contribuinte utilizou crédito presumido estabelecido no Decreto nº 7.378/98, sem comprovar o direito ao respectivo crédito, que é limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte, conforme parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 1.378/98. O Contribuinte não apresentou os Conhecimentos de Transportes vinculados às entradas das mercadorias constantes no Anexo Único do Decreto nº 7.378/98 para a fiscalização poder conferir todos os valores lançados. Sem os respectivos Conhecimentos de Transportes a fiscalização não pode validar o total do crédito lançado;
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, no mês de dezembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$40.416,44, acrescido da multa de 60%. Consta que o Contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, já que o Decreto nº 7.378/98 está fora de vigência desde dezembro de 2014. Foram 3 lançamentos nos valores de R\$35.507,99, R\$4.363,89 e R\$544,56, totalizando o valor de R\$40.416,44, no mês de dezembro de 2014. O Contribuinte após intimado a justificar os valores lançados no campo outros créditos, do livro de apuração, relacionados no anexo 1 com documentação e memória de cálculo, apresentou uma planilha baseada no Decreto nº 7.378/98. Contudo, o referido Decreto foi revogado a partir de 01/12/2014 pelo Decreto nº 15.661/14.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa (fls. 120 a 141). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Registra que realizou o pagamento do valor devido referente às infrações 2, 3, 4 e 5, conforme comprovam os documentos que colaciona (doc. 03).

Em face disso, requer a extinção das obrigações cominadas relativas às referidas infrações. Impugna as infrações 1, 6 e 7, que, segundo diz, não merecem prosperar, conforme será demonstrado.

Preliminarmente, argui a nulidade do lançamento atinente à infração 1, por deficiência na motivação.

Observa que o ato administrativo, especialmente quando impositivo de sanções e encargos patrimoniais aos administrados, deve se fazer acompanhar de motivação exaustiva acerca dos fatos e fundamentos jurídicos que lhe serviram de suporte.

Menciona que a literatura jurídica, marcadamente a tributária e a administrativa, tem ensinado que o dever de motivação do lançamento fiscal é inafastável, pois decorre de fundamento que está entre os mais elementares do Direito Público: o administrador público não gere interesse próprio, devendo exteriorizar as justificativas dos atos administrativos praticados a título de promoção do interesse coletivo.

Consigna que nas hipóteses em que o ato administrativo impõe ônus financeiro aos administrados, o dever de motivação oportuniza a própria concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório (art. 5º, LV da CR/88), pois aos interessados fica aberta a possibilidade de contestação às razões fundantes da atuação administrativa e, assim, de apresentação de pontos de vista possivelmente desconsiderados pela autoridade pública quando da edição do ato impugnado.

Alega que no caso dos autos, por praticidade, o autuante agiu em profundo descompasso com o dever de motivação dos atos administrativos quando deixou de analisar a real serventia no processo produtivo dos bens glosados. Observa que o autuante procedeu a autuação dos itens gás oxigênio, bico de corte e maçarico, por entender que não desempenha uma atividade industrial e que os produtos não entram na composição do produto Perfil, sem sequer se pronunciar sobre a essencialidade e funcionalidade dos bens glosados.

Sustenta que autuação dessa monta deveria ter sido acompanhada de motivação detalhada, com o efeito de ser comprovada a detenção, pelo autuante, de conhecimento sobre a verdadeira funcionalidade dos bens glosados.

Afirma que é esse o motivo por que a imputação de apropriação indevida de créditos deve ser cancelada. Diz que é a única conclusão cabível em face da legislação do Estado de da Bahia (RPAF/BA). Neste sentido, reproduz o art. 41, II, do RPAF/BA/99.

Conclusivamente, requer o cancelamento da infração 1, em face da inexistência de elementos materiais comprobatórios da acusação fiscal, capitais à motivação do ato administrativo, e, logo, para a elaboração pelo Contribuinte de defesa tecnicamente adequada.

Apresenta as suas razões para o cancelamento da exigência fiscal.

No que tange à infração 1, sustenta a legitimidade do aproveitamento dos créditos escriturados.

Salienta que conforme consta na descrição da infração 1, a acusação fiscal é d que teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Observa que o entendimento da Fiscalização, levando em consideração a atividade econômica que desempenha de “comércio atacadista” (CNAE nº 46.79-6-04), os itens gás oxigênio, bico de corte e maçarico, que são utilizados para corte do produto denominado Perfil (estrutura metálica utilizada na construção), além de não entrarem na composição do produto, deveriam ser classificados como materiais de uso e consumo, sendo vedado o respectivo aproveitamento do crédito fiscal.

Assevera que o entendimento da autuante é equivocado, seja porque ignora o papel desempenhado pelo produto no seio do processo produtivo da empresa, bem como adota interpretação que não se coaduna com a Constituição de 1988 e nem mesmo com a Lei Complementar nº 87/96.

Acrescenta que, além disso, o entendimento da autuante vai de encontro à jurisprudência dos tribunais que autorizam a apropriação do crédito de ICMS na aquisição de produtos intermediários essenciais ao processo produtivo.

Sustenta a legitimidade dos créditos de ICMS escriturados, em face do conceito amplo de produtos intermediários adotados pelo STJ. Reporta-se sobre o direito ao creditamento do imposto após a entrada em vigência da Lei Complementar nº 87/96.

Consigna que o ICMS é um tributo plurifásico que visa a alcançar o consumo, art. 155, §2, I, b, CF/88, tendo como principal característica a não cumulatividade, que deveria equivaler à incidência do tributo sobre o valor agregado em cada operação, mediante o sistema de créditos sobre as entradas e débitos sobre as saídas.

Aduz que a escolha de tal regime de incidência visa que não sejam tais tributos suportados economicamente pelo contribuinte de direito, ou seja, o produtor, ou o comerciante, onerando, pelo mecanismo dos preços, tão somente a força econômica do consumidor.

Assinala que os contribuintes *de jure*, nomeados pela lei, são os agentes econômicos, promotores das operações de circulação mercantil, cuja atuação pode ser assim descrita: (i) promovem o pagamento do imposto relativamente às operações que praticam, dele deduzindo o montante suportado quando da aquisição da mercadoria; (ii) transferem o ônus do imposto com que arcaram para o adquirente da mercadoria, até o consumidor final, que o suporta em definitivo e integralmente.

Salienta que a adoção da plurifasia impositiva pela Constituição de 1988 trouxe importantes implicações, precipuamente a incidência do ICMS em todas as etapas do ciclo econômico da mercadoria - incidindo sobre o valor agregado, e; sucessivamente, gerando facilidades e vantagens à arrecadação dos Estados Membros. Neste sentido, invoca e reproduz esclarecedor estudo realizado pela Professora Misabel Derzi.

Observa que em conformidade com o art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal, o ICMS é imposto não cumulativo, devendo-se deduzir da base de cálculo, na apuração do *quantum* tributário devido, os créditos do imposto tomado das etapas pretéritas. Diz que, desse modo, elimina-se a tributação em cascata, desonerando o processo produtivo e favorecendo a economia do país.

Registra que nesse contexto, muito se discutiu no país se a não cumulatividade posta no Texto Constitucional assegurava um crédito físico ou financeiro, tendo – *a priori* – o Supremo Tribunal Federal adotado a primeira linha. Acrescenta que, de todo modo, a Constituição Federal deixou claro que:

*o princípio da não-cumulatividade é norma que, com toda certeza, supõe o regime do crédito físico, mas poderá suportar o do crédito financeiro. Ou seja, a norma constitucional está dotada de núcleo de conteúdo mínimo, definido e autoaplicável, de longa tradição no direito brasileiro. Tal núcleo é preenchido pelo regime do crédito físico, já operacionalizado desde o Decreto-Lei 406, intangível e irredutível por meio de lei complementar;*

*o princípio da não-cumulatividade, na Constituição, é porém mais amplo, comportando expansão legal, fora daquele núcleo mínimo, sendo com ele compatível o regime de compensação financeira que, não obstante, não é autoaplicável, dependendo sua implementação da disciplina que lhe der a lei complementar.*

Diz que assim sendo, em que pese o fato de a adoção do crédito financeiro ter sido sucessivamente postergada, por meio da legislação complementar, é preciso fixar, de todo modo, para o presente caso: não é possível reduzir, mutilar ou deformar o crédito físico, sob risco de afronta ao núcleo mínimo do princípio da não cumulatividade, já determinado e especificado na Constituição.

Assinala que acerca do alcance da não cumulatividade, o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que na vigência do Decreto-Lei nº 406/68 e do Convênio 66/88, a aquisição de produtos ou mercadorias que, apesar de integrarem o processo de industrialização, nele não eram completamente consumidos e nem integravam o produto final, não gerava direito ao creditamento do ICMS, em razão de revisão expressa no inciso III, do art. 31 do Convênio 66/88, cujo teor reproduz.

Acrescenta que, posteriormente, sobreveio a Lei Complementar nº 87/96, alterando o cenário então vigente, ao disciplinar o direito ao crédito no âmbito do ICMS no art. 20, da Lei Complementar nº 87/96. Reproduz o referido dispositivo legal.

Assinala que nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça assentou o entendimento de que a Lei Complementar nº 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrassem o produto final (art. 20, 1º). Diz que dessa forma, a partir da vigência da Lei Complementar nº 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade. Neste sentido, invoca e reproduz julgados.

Consigna que nos referidos acórdãos, o STJ atrelou a amplitude do direito de crédito a um conceito mais amplo, admitindo o creditamento de todos os bens essenciais ao processo de produção (a falta deles implicando a descontinuidade do processo produtivo), ainda quando não consumidos ou integrados ao produto final.

Acrescenta que segundo o entendimento esposado pela Corte Superior, os requisitos tradicionalmente vinculados ao conceito classificatório produtos intermediários (consumo imediato e integral), seriam derivados de padrões normativos vigentes à época do Convênio ICM 66/88, que não teriam encontrado ressonância no novo paradigma após a Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que nessa toada, é necessário dar interpretação restritiva ao art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, por se tratar de regra que excepciona a regra geral do direito de crédito, limitando a postergação do direito de crédito aos bens não essenciais à consecução da atividade-fim, bens de uso e consumo do estabelecimento, i.e., do local que dá suporte à atividade fim da empresa, separando-os dos bens utilizados ou consumidos no processo produtivo, os quais se subsumem ao conceito de produtos intermediários. Neste sentido, invoca e reproduz voto proferido pelo Min. Benedito Gonçalves no REsp nº 1.366.437-PR.

Salienta que no âmbito do Estado da Bahia, assume particular relevância os artigos 29, da Lei nº 7.014/1996 e 309, “b”, do RICMS/12, que, em grande parte reproduziram os ditames da Lei Complementar nº 87/96, autorizando ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil.

Alega que o entendimento da Fiscalização, demasiadamente restritivo, por exigir a integração do bem ao produto final, não mais encontra respaldo no ordenamento jurídico, em razão da sistemática introduzida pela Lei Complementar nº 87/97, e que fora reproduzida fielmente pela legislação estadual.

Acrescenta que, além disso, não mais subsiste no RICMS/BA, a exigência que constava no art. 93, inciso V, “b”, no sentido de estornar os créditos dos materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, entendido como *“as 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”*. Reproduz o mencionado dispositivo regulamentar.

Alega que nem se deve vislumbrar que caberia a cada Estado da Federação regulamentar o direito ao crédito da forma como bem lhe conviesse. Acrescenta que isso porque, acompanhando a evolução jurisprudencial, bem como a novel disciplina introduzida pela Lei Complementar nº 87/96, o próprio legislador capixaba [baiano] houve por bem excluir a exigência, para fins de creditamento, de que a mercadoria integrasse o produto final, não mais subsistindo o referido dispositivo, estando à matéria agora sob a vigência do Decreto nº 13.780/12, RICMS/BA/12. Acrescenta que ao contrário, optou por assegurar expressamente, ao contribuinte, o direito ao crédito na aquisição dos produtos intermediários. Reproduz o teor do art. 309, inciso I, “b”, do referido RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12.

Assevera que os produtos adquiridos e cujos créditos foram indevidamente glosados pela Fiscalização, no caso gás oxigênio, bico de corte e maçarico, enquadram-se perfeitamente no conceito de produtos intermediários, haja vista que utilizados para o corte do produto denominado PERFIL (estrutura metálica utilizada na construção), sendo essenciais ao processo de fabricação do aço comercializado pela empresa, valendo ressaltar que a sua falta implica na descontinuidade do processo fabril.

Sustenta que nesse desiderato, não se pode aceitar a restrição imposta de forma ainda mais rígida pela Fiscalização, estornando créditos legítimos tomados pelo contribuinte, no exercício de seu direito constitucional.

Afirma que a Fiscalização, além de ter incorrido em erro de procedimento, não tendo fundamentado da maneira devida o convencimento fiscal, destoante do conceito positivado na legislação, exigiu, sem amparo legal e jurisprudencial, que os bens façam parte da composição do produto final.

Registra que o seu entendimento também encontra amparo na jurisprudência mais recente do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia que, relativamente à questão posta nos autos, acompanha o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que, o art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96 confere direito ao creditamento de ICMS relativamente às entradas de bens intermediários e insumos imprescindíveis à atividade fim do contribuinte, mesmo que não integrem o produto final. Reproduz julgado neste sentido.

Reitera que os itens glosados são essenciais ao processo produtivo, que no caso é o de siderurgia, onde o corte do perfil de aço culmina com o produto final que será comercializado.

Assevera que se trata de uma atividade industrial, conforme determina a legislação, reproduzindo a definição dada pelo Decreto nº 7.212/2010 que regulamenta o IPI.

Conclui requerendo que seja declarada a improcedência da glosa dos créditos, na esteira da recente jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

Ressalta que no tópico a seguir demonstrará que tais produtos são aplicados diretamente nos produtos finais e que a restrição do CNAE não faz qualquer sentido jurídico frente a não cumulatividade.

Diz que tudo indica que a Fiscalização não desqualifica o “corte do perfil de aço” como uma atividade industrial, mas sim desqualifica o estabelecimento da empresa como se fosse mero comercializador. Acrescenta que no tocante a esse ponto, simples por sinal, tecerá a seguir alguns esclarecimentos.

Alega sua equiparação a estabelecimento industrial.

Observa que para sustentar a ilegitimidade dos créditos, relativamente aos itens gás oxigênio, bico de corte e maçarico, a Fiscalização alega que tem como atividade econômica “comércio atacadista de construção em geral” (CNAE nº 4679699), presumindo, por essa razão, que os materiais foram empregados para uso e consumo do estabelecimento.

Afirma que esse entendimento, contudo, é completamente equivocado, pois, apesar de ter como atividade principal “comércio atacadista”, atende exclusivamente a própria ArcelorMittal, que, como se sabe, é indústria siderúrgica. Diz que assim, tem-se que o estabelecimento autuado funciona como centro de distribuição exclusivo de seus produtos, realizando atividades de corte de estruturas metálicas utilizadas na construção civil, de nítido caráter industrial. Neste sentido, invoca e reproduz o teor do art. 9º, inciso III, do Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/10).

Frisa que a possibilidade de equiparação não é dada apenas pelo RIPI, mas também pelo art. 4º, II, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pela Lei nº 9.532/97, lei federal, vigente em todo território nacional, que dispõe equiparar-se a estabelecimento “produtor”, “as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Consigna que não por outra razão, o estabelecimento é equiparado à industrial, como comprovam os livros de Registro de Apuração do IPI dos anos de 2013 e 2014 (doc. 04).

Repisa que é, de fato, centro de distribuição avançado de estabelecimento industrial, e, embora autônomo, exerce atividades industriais, agregadoras de valor aos bens objeto de industrialização.

Salienta que dada a aptidão da documentação em comprovar o caráter industrial por equiparação do estabelecimento e tendo em vista que todos os materiais glosados estão funcionalizados na consecução da sua atividade fim, requer seja declarada a improcedência da glosa dos créditos aproveitados, ao lado da penalidade que a acompanha, posto a presunção de infração, como demonstrado, não ter ocorrido.

Reporta-se sobre os créditos de matérias de uso e consumo. Incentivo às exportações. Desrespeito aos comandos do art. 32, II, da Lei Complementar nº 87/96.

Consigna que, sucessivamente, muito embora não faça quaisquer concessões sobre a natureza de produtos intermediários dos bens glosados, necessário notar que ao organizar o sistema tributário nacional, o legislador procurou, indubitavelmente, desonerar a exportação de produtos industrializados, já que, historicamente, esta provou ser uma via para o desenvolvimento econômico e social.

Diz que na seara da tributação de circulação de mercadorias e serviços, basta notar que a própria Constituição da República (CR/88), conferiu imunidade às operações que destinem mercadorias ao exterior, assegurando a manutenção dos créditos de ICMS das operações anteriores à exportação. Reproduz o dispositivo constitucional.

Acrescenta que na mesma esteira, inspirado na noção de que tributos não se exportam, buscou o legislador complementar incentivar a exportação de produtos industrializados, antecipando, em se tratando de saídas para o exterior, a eficácia do preceito que autoriza o creditamento das entradas de materiais de uso e consumo adquiridos pelo contribuinte. Neste sentido, reproduz o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir).

Ressalta que adiante, resta clara a intenção do legislador de privilegiar o contribuinte que contribui para uma balança comercial favorável ao país, consoante o §3º do mesmo art. 20, cuja redação reproduz.

Nota que o Diploma Legal, não obstante postergar a vigência do crédito financeiro, não admitindo, *prima facie*, a escrituração de créditos de ICMS de bens de uso e consumo, erigiu exceção expressa a esse tratamento ao permitir o creditamento do imposto pago em aquisições objeto de saídas para o exterior. Reproduz o art. 21 da citada Lei Complementar nº 87/96. Reproduz, ainda, o artigo 32, da mesma Lei Complementar nº 87/96.

Conclusivamente, diz que, ainda que por absurdo os bens autuados sejam considerados como de uso e consumo, ainda sim insubsistentes são as pretensões fiscais, devendo ser reconhecido o seu direito ao aproveitamento dos créditos glosados proporcionalmente às exportações realizadas frente às saídas totais do estabelecimento no período autuado.

A título de argumentação, alega a necessidade de prova pericial.

Manifesta o entendimento de que os bens glosados são essenciais ao processo produtivo da empresa, haja vista que são imprescindíveis para o corte do aço, sendo autênticos produtos intermediários.

Consigna que, caso os Julgadores entendam ser necessária a análise judiciosa da destinação dos bens adquiridos, requer, desde logo, a produção de prova técnica pericial.

Assevera que está convicto de que o resultado da prova a ser realizada irá corroborar as suas considerações sobre a qualificação dos bens glosados como produtos intermediários.

Assinala que por economia processual, aproveita a oportunidade para formular quesitos a serem respondidos pelo ilustre perito, conforme abaixo:

*Favor elencar quais os produtos glosados pela Fiscalização sob o entendimento de que o ICMS destacado nas aquisições de tais produtos não podem gerar créditos para a Autuada;*

*Favor informar a descrição de cada produto, bem como em qual etapa do processo de produção são aplicados.*

*Favor informar se os produtos glosados pela Fiscalização são essenciais ao processo produtivo da Empresa autuada.*

*Favor informar se a atividade de corte é uma atividade industrial para a legislação do IPI.*

Salienta que o pedido de realização de diligências e prova pericial para comprovar que os bens adquiridos ostentam a fisionomia de *produtos intermediários* encontra fundamento no art. 145 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629/99. Entende que a matéria em debate envolve análise eminentemente fática, resultando imperativo o deferimento do pedido pericial, sob pena de vício de motivação da decisão administrativa.

Para o acompanhamento dos trabalhos periciais, indica como assistente técnico, a senhora Nathália Mantese Rheinheimer, Advogada, inscrita na OAB/RS 76.199, CPF 004.006.040-35, endereço profissional à Av. Fernandes da Cunha, 633, Mares, Salvador/BA – telefones 71 98398 9111 ou 71 4009 8516 – *email*: nathalia.rheinheimer@arcelormittal.com.br.

Diz que tem absoluta convicção de que a perícia certamente apontará a lisura dos procedimentos adotados, de modo a afastar qualquer presunção de que agiu contrariamente aos ditames legais e aos seus princípios éticos e morais.

No que tange à infração 6, sustenta a legitimidade da utilização de crédito fiscal presumido de ICMS e inexistência de irregularidade no procedimento adotado.

Alega que em razão do número elevado de conhecimentos de transporte registrados no sistema interno da empresa, está sendo realizado o levantamento de todos os conhecimentos de transporte vinculados às Notas Fiscais arroladas na autuação.

Diz que dessa forma, se compromete em entregar, posteriormente, planilha completa que relaciona os conhecimentos de transporte e as notas fiscais autuadas, a fim de afastar a existência de qualquer tipo de infração à legislação tributária.

Conclusivamente, requer o prazo de 30 dias para apresentar os documentos referentes à infração 6, que, certamente, mostrarão o cumprimento fiel da legislação tributária do Estado da Bahia.

No tocante à infração 7, alega a insubsistência da acusação de utilização do crédito fiscal presumido de ICMS ante a regularização via denúncia espontânea, sendo a irregularidade sanada antes do início do procedimento administrativo fiscal.

Observa que a Fiscalização questiona o lançamento de 3 valores, no campo “outros créditos” do livro de apuração, tendo apresentado, durante o procedimento de fiscalização, planilha fundamentando a legitimidade da escrituração com base no Decreto nº 7.378/98.

Diz que dessa forma, tendo em vista que o referido diploma está fora de vigência desde dezembro de 2014, por ter sido revogado pelo Decreto nº 15.661/14, a Fiscalização lhe imputou a acusação de utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS.

Esclarece que num primeiro momento, a alteração legislativa passou despercebida, fruto da complexidade e insegurança jurídica do sistema tributário brasileiro, agravada por mudanças abruptas como a ocorrida. Contudo, após notar o equívoco, no dia 20 de agosto de 2015, e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, denunciou o débito e efetuou o pagamento do tributo, acompanhado dos juros de mora (doc. 05).



Afirma que dessa forma, a responsabilidade pela infração foi excluída, nos termos do art. 138 do CTN, sendo insubsistente a acusação fiscal.

Acrescenta que ainda que assim não fosse, em observância ao art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal de 1988, e art. 140, do Código Tributário Nacional, a alteração legislativa acerca da sistemática do crédito fiscal presumido de ICMS, apenas poderia ter vigência a partir de fevereiro de 2015.

Aduz que dessa forma, levando em consideração que os créditos foram lançados no mês de dezembro de 2014, e que a vigência da alteração legislativa apenas poderia ter início em fevereiro de 2015, a acusação fiscal é manifestamente improcedente.

Ressalta que de toda forma, a questão não é relevante para o caso dos autos, haja vista que realizou o pagamento do crédito tributário (doc. 05), além de ter procedido à recomposição da conta gráfica, bem como a retificação dos livros fiscais (doc. 06), o que afasta, por completo, a acusação fiscal consubstanciada de utilização indevida de crédito fiscal.

Conclusivamente, pugna pela improcedência da infração, haja vista que com a denúncia espontânea do débito, acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora, a responsabilidade foi excluída, nos termos do art. 138 do CTN.

Sucessivamente, requer a improcedência da acusação fiscal, em respeito ao art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal de 1988, e art. 140, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que a alteração legislativa acerca da sistemática do crédito fiscal presumido de ICMS, apenas poderia ter vigência a partir de fevereiro de 2015.

Continuando, apresenta as suas razões para o cancelamento das multas aplicadas, por vedação ao confisco, art. 150, IV, da CF/88.

Alega que, por óbvio, não sendo devido o tributo, toda a penalidade consequente torna-se, de igual forma, indevida. Observa que a multa administrativa é uma penalidade pecuniária que tem como finalidade compensar o dano causado pelo particular à Administração com a prática da infração, o que no caso não ocorreu; razão pela qual se faz igualmente necessário o cancelamento da respectiva multa.

Frisa, contudo, a título de argumentação, que o caso dos autos é ainda pior, pois para cada infração (1, 6 e 7), foi aplicada uma multa ilegal e desproporcional no percentual de 60% sobre o valor do crédito, art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, tomando a penalidade contornos confiscatórios. Indaga: onde está a fraude; onde estão os documentos inidôneos a ensejar a multa; porque esta questão não foi ventilada na acusação. Diz ser um absurdo completo.

Afirma que as multas exigidas exorbitam e muito a quantia necessária para a realização de sua finalidade sancionatória, assumindo objetivo arrecadatário incompatível com os escopos do Direito Tributário Sancionador. Saliencia que neste espeque, aduzem ampla doutrina e jurisprudência, uníssonas em afirmar que penalidades de tal monta ofendem a vedação de confisco, além dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, devendo, por isso, serem integralmente canceladas.

Frisa que apenas por amor ao debate, há relevantes fundamentos jurídicos para que, na pior das hipóteses, as multas sejam ao menos reduzidas. Acrescenta que para a doutrina de escol, a redução da multa também é uma possibilidade que tem lastro no ordenamento jurídico pátrio: *“Cabe chamar atenção ainda para o fato de que não há impedimento a que se reduza multa excessiva, expurgando-a do excesso inconstitucional.”*.

Atenta para recente decisão do Supremo Tribunal Federal, assentando como limite do não confisco na aplicação de penalidades tributárias o patamar de 25% do valor do tributo. Neste sentido, reproduz excerto do voto condutor do acórdão, redigido pelo Min. Rel. Celso de Mello, acerca da vedação do confisco à matéria tributária e do condicionamento da atividade estatal ao princípio da razoabilidade.

Conclusivamente, requer o cancelamento das penalidades aplicadas, sob pena de afronta ao princípio do não confisco, art. 150, IV, da CR/88. Diz que caso não se decida pelo cancelamento das penalidades exigidas, a título de argumentação, necessário ao menos reduzi-las para patamares mais razoáveis, menos restritivos de direitos fundamentais do contribuinte, mais adequados às circunstâncias do caso e à finalidade sancionatória imbuída no dispositivo legal.

Tece comentário sobre a redução de créditos de ICMS e aumento da cumulatividade residual que implica em redução de investimentos, redução de atividade econômica, concorrência desleal do mercado externo, desestímulo empresarial, enfraquecimento do ICMS, fortalecimento do Governo Federal, em detrimento dos Estados, em detrimento do Federalismo. Diz que, desse modo, o princípio da não-cumulatividade, consagrado no Texto Constitucional, é instrumento de desoneração da produção e atende aos objetivos de desenvolvimento socioeconômico de nossa sociedade.

Salienta que enquanto em outros países se discute a legitimidade ou não de créditos de ICMS na fase pré-operacional das empresas, no Brasil compostos químicos utilizados no tratamento de água etc., produtos utilizados e consumidos diretamente no processo produtivo, têm seu crédito restringido.

Finaliza a peça defensiva requerendo o cancelamento do crédito tributário consubstanciado no lançamento e, subsidiariamente, requer o cancelamento ou, quando menos, a redução, das penalidades aplicadas, em respeito ao princípio do não confisco, na esteira da jurisprudência sedimentada pelo Supremo Tribunal Federal. Requer, ainda, em razão do número elevado de conhecimentos de transporte registrados no sistema interno da empresa, o prazo de 30 dias para apresentar os documentos referentes à infração 6. Requer, também, provar o alegado por todos os meios em Direito admitidos, em especial pela perícia acima requerida. Por fim, requer, o cadastramento do nome dos advogados Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coelho, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do NCPC/15 – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo).

A autuante prestou Informação Fiscal (fls. 252 a 256 – v). Assinala que o impugnante reconheceu as infrações 2, 3, 4 e 5, as quais diz que ratifica. Contesta as alegações defensivas atinentes à infração 1. Rechaça a nulidade arguida. Diz que o autuado se trata de uma unidade comercial, portanto, não realiza transformação de produto e não tem direito a crédito sobre material secundário. Alega que o material de corte não altera a natureza do produto, logo não existe direito ao crédito fiscal. Afirma que a alegação defensiva de que se equipara a um estabelecimento industrial não prospera, pois o fato de equiparar para efeito do IPI não significa que é uma unidade que pratique atividade industrial.

Salienta que o impugnante alega que deve ser mantido proporcionalmente o crédito referente às exportações, contudo, diz que mesmo que fosse devido o crédito, o autuado não realizou exportações. Diz que a perícia requerida pelo impugnante não é necessária, pois os elementos que constam dos autos são suficientes para conclusão da procedência da infração. Ressalta que este órgão julgador decidir pela perícia, deve ser questionado se o autuado pratica atividade de produção de PERFIL ou o recebe em estado acabado.

No tocante à infração 6, observa que o impugnante colacionou uma planilha com a relação dos fretes vinculados a Notas Fiscais, contudo, faltando a informação para 183 Notas Fiscais restantes e reitera o pedido de concessão de prazo de 30 dias para apresentar os documentos fiscais restantes.

Assevera a autuante que a planilha apresentada não tem serventia para compor o valor do crédito, haja vista que somente por meio da chave de acesso não é possível verificar a que Nota Fiscal está vinculada e também não tem o valor do frete. Salienta que a planilha deve ser acompanhada de comentários como o XML.

No tocante à infração 7, registra que apenas na Defesa apresentada o autuado alegou que já houvera recolhido o valor exigido antes do início da ação fiscal. Observa que o pagamento aduzido pelo autuado foi realizado mediante DAE, sem formalização de uma denúncia espontânea.

Em face disso, sugere a improcedência da infração 7.

No respeitante à alegação defensiva sobre a abusividade da multa imposta, diz que não subsiste. Reporta-se sobre o art. 150, IV, da CF/88 e invoca lição da mestra Mizabel Derzi sobre o tema. Assevera que as multas aplicadas estão em conformidade com a Lei nº 7.014/96. Observa que a dispensa ou redução da penalidade tem previsão no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e exige do sujeito passivo a comprovação de que a infração não implicou em falta de recolhimento do imposto. Observa que a falta de recolhimento decorre do crédito indevido. Afirma que a multa deve ser mantida.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O impugnante apresentou requerimento (fl. 264), no qual consigna que, em complemento a planilha já anexada aos autos, em levantamento interno, elaborou planilha anexada à petição, com a relação dos fretes vinculados às notas fiscais. Ressalta que faltam, agora, somente as informações referentes a 87 notas fiscais restantes, a serem juntadas posteriormente. Reitera o pedido de deferimento do prazo de 30 dias para apresentação dos documentos restantes, atinentes à infração 6, que mostrarão o cumprimento fiel da legislação tributária do Estado da Bahia.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à IFEP COMÉRCIO, (fl. 269) a fim de que a autuante ou outro Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências, relativamente à infração 6:

1. Intimasse o autuado no seguinte sentido:
  - 1.1. Para recebimento, mediante recibo específico, de cópia da Informação Fiscal prestada pela autuante de fls. 252 a 256-v, e deste termo de diligência;
  - 1.2. Para que elaborasse planilha – observando o registro feito pela autuante na Informação Fiscal quanto a não serventia da planilha já apresentada - com a relação dos fretes vinculados às notas fiscais, em sua totalidade, já que, segundo alega o autuado faltam somente as informações para 87 notas fiscais. Apesar de transcorridos mais de 30 dias da última petição apresentada (fl. 264), se necessário concedesse o prazo solicitado pelo autuado.
2. Após o atendimento da solicitação contida no subitem 1.2 acima pelo autuado, se fosse o caso, deveria o diligenciador verificar e informar se os elementos apresentados pelo autuado, efetivamente, comprovavam o alegado. Elaborasse novos demonstrativos, se fosse o caso.

Às fls. 280 a 294 dos autos encontra-se anexada Manifestação do autuado, protocolizada em 16/08/2017, sobre a Informação Fiscal prestada pela autuante, protocolizada em 07/04/2017. Na referida Manifestação o impugnante basicamente reitera as razões apresentadas na Defesa vestibular no tocante às infrações 1 e 7.

Quanto à infração 6, diz que durante o curso do processo, juntou aos autos, planilha demonstrativa, com a relação dos fretes vinculados às notas fiscais, faltando, contudo, a informação para 87 notas fiscais restantes, e que estão sendo apuradas internamente, tendo sido lhe disponibilizado o prazo de 30 dias, a encerrar no dia 05/09, conforme intimação recebida no dia 04/08.

Consigna que não obstante, entendeu a Fiscalização que a planilha apresentada não tem serventia para compor o valor do crédito, uma vez que só mediante o número da chave de acesso é que seria possível verificar a que nota fiscal está vinculada e também não tem o valor do frete. Diz que dessa forma, a Fiscalização exige que a planilha esteja acompanhada de documentos como o XML.

Alega, contudo, que a planilha elaborada pela empresa possui todos os campos necessários para a verificação do montante aproveitado a título de crédito presumido, quais sejam: “Data”; “Nota Fiscal”; “Material”; “Descrição do Material”; “Número do Conhecimento de Frete”; “Data do Conhecimento de Frete”; “Chave de Acesso”.

Ressalta que, apesar disso, aproveita a oportunidade para apresentar o total de 164 XMLs (doc. 01 da mídia digital/CD-ROM), a fim de comprovar a regularidade do aproveitamento dos créditos escriturados, haja vista que limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte, nos exatos termos do parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 7.378/98.

Ressalta que levando em consideração que há intimação em aberto para esclarecimentos acerca da infração 06, havendo a oportunidade de juntada de novos documentos, irá se manifestar oportunamente, quando for intimado.

A autuante se pronunciou às fls. 316 a 325. Consigna que ratifica os termos da Informação Fiscal no que tange à infração 1.

Quanto à infração 6, diz que o impugnante distorceu o sentido da informação fiscal nas folhas 255 verso. Observa que foi dito na informação fiscal: “uma vez que só através do número da chave de acesso não é possível verificar a que nota fiscal esta vinculada e também não tem o valor do frete”. Afirma que na impugnação o autuado suprimiu a palavra “não” alterando o sentido da informação fiscal.

Consigna que o impugnante alega que as planilhas têm todas as informações necessárias como: data, nota fiscal, material, descrição do material, número do conhecimento de frete, data do conhecimento de frete e chave de acesso. Ressalta que não consta o valor do serviço.

Observa que de acordo com o parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 7.378/98, o crédito presumido fica limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte. Portanto, para validar o crédito lançado é necessário saber o valor do serviço de transporte, que é inexistente nas planilhas apresentadas.

Assevera que o autuado não atendeu a intimação de fl. 274 ao não entregar os anexos 15 e 16 em Excel na forma solicitada, para todos os meses autuados e não entregou todas as supostas XMLs.

Diz que o autuado respondeu a diligência através dos processos SIPRO Nºs 144253/2017-3, 150935/2017-2, correspondências do dia 05/09/2017 e 06/09/2017 e *e-mail*. No *e-mail* foram enviados os arquivos em meio magnético das petições e seus anexos.

Assinala que todos os itens constantes à fl. 249 estão presentes às fls. 265 a 267. As chaves de acesso dos Conhecimentos de Transporte – CT-e do arquivo Planilha Frete – Filia 39.xlsx, constantes no Planilha 01.zip do e-mail e as chaves dos Conhecimentos de Transporte – CT-e do arquivo Planilha levantamento adicional.xlsx, constante no Planilha 02.zip do *e-mail* são as mesmas chaves do arquivo Cópia de CD-ROM Planilha de Frete (vinculação XML).xlsx de fls. 300 a 309.

Esclarece que para validar o crédito lançado é necessária a verificação do documento fiscal, que no caso é a xml do Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e. Diz que foram entregues apenas 165 xmls de Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, referente aos 187 itens. Registra que alguns Conhecimentos de Transporte Eletrônicos – CT-e de fls. 265 a 267 se referem a mais de um item e em alguns casos com duplicidade de item, conforme tabela que apresenta.

Assinala que o arquivo Cópia de CD-ROM Planilha de Frete (vinculação XML).xlsx, fls. 3-9, foi colocado no campo XML Cte a xml da nota fiscal e não a xml do conhecimento de transporte para a Nota Fiscal nº 77.866.

Esclarece que a diligência também se baseou nestas 165 xmls de Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e. Diz que destes 165 xmls alguns já haviam sido considerados durante a

fiscalização, no caso 20736, 20750, 20753, 20754, 20757, 20758, 20759, 20825, 20995, conforme tabela que apresenta.

Salienta que o anexo da correspondência de 05/09/2017 é o mesmo anexo do processo SIPRO Nº 150935/2017-2.

Frisa que em relação ao anexo da correspondência de 06/09/2017, este não veio com as informações solicitadas no anexo 15 como: o valor total da nota fiscal e o número do CT-e. Ressalta que o valor total da nota fiscal é necessário para saber qual a participação do item da nota fiscal em relação ao limite de crédito da CT-e. Diz que o número do CT-e e a xml do respectivo CT-e também são necessários para validar as informações.

Observa que com a atualização do sistema AuditSte, versão 301017, foi possível relacionar as notas fiscais constantes no arquivo INTIMAÇÃO 05 FILIAL 39 – Crédito Presumido Aços Planos.xlsx, da resposta da intimação 5, folhas 105, com as xml's dos CT-e's constantes no banco de dados da SEFAZ/BA e informados pelo impugnante.

Esclarece que com as chaves dos CT-e's e xml's foi elaborado o demonstrativo ANEXO 17 - DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO - DECRETO Nº 7.378/98 - VALOR LANÇADO A MAIOR - DILIGÊNCIA, que abate do valor autuado o novo levantamento e aponta o saldo do levantamento fiscal.

Explica que no ANEXO 18 - DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS ITENS DA NF-e – DILIGÊNCIA consta o total da nota fiscal, cuja informação é necessária para o anexo 17.

Assinala que no ANEXO 19 - DEMONSTRATIVO DE CONHECIMENTO DE TRANSPORTE – DILIGÊNCIA constam as chaves das CT-e's relacionadas as notas fiscais das mercadorias transportadas e o valor do serviço de transporte. O valor do serviço de transporte foi transferido para o anexo 17.

Observa que alguns documentos entregues são referentes a dezembro de 2014, que não faz parte da infração 6.

Diz que caso este órgão julgador concorde com a metodologia adotada, o valor da infração 6 fica conforme o anexo 17.

Relativamente à infração 7, diz que a Informação Fiscal foi entregue em 07/04/2017, sendo que após esta data, em 09/05/2017, o impugnante entregou a retificação da Escrituração Fiscal Digital - EFD, conforme o recibo. Observa que se trata de uma retificação alterando dados relacionados a uma reclamação de crédito fiscal. Ratifica os termos da Informação Fiscal de fl. 255-v.

No respeitante à alegação defensiva atinente à abusividade da multa, diz que ratifica os termos da Informação Fiscal de fls. 255-v a 256-v.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado, cientificado do resultado da diligência, se manifestou (fls. 360 a 363). Preliminarmente, no tocante à infração 1, reforça o pedido pela declaração de sua improcedência, dada a aptidão da documentação em comprovar o caráter industrial por equiparação do estabelecimento autuado e tendo em vista que todos os materiais glosados estão funcionalizados na consecução da atividade fim do estabelecimento.

No tocante à infração 6, alega que durante o curso do processo, juntou aos autos, planilha demonstrativa, com a relação dos fretes vinculados às notas fiscais, faltando, contudo, a informação para 87 notas fiscais restantes, e que estão sendo apuradas internamente, tendo sido lhe disponibilizado o prazo de 30 dias, a encerrar no dia 05/09, já que a intimação foi recebida no dia 04/08.

Frisa que não obstante, entendeu a Fiscalização que a planilha apresentada não teria serventia para compor o valor do crédito, uma vez que só através do número da chave de acesso é que

seria possível verificar a que nota fiscal está vinculada e também não tem o valor do frete. Dessa forma, a fiscalização exigiu que a planilha fosse acompanhada de documentos como o XML.

Esclarece que nesse sentido, peticionou nos autos requerendo a juntada da Planilha Consolidada que faz a vinculação de XMLs com as Notas Fiscais (Mídia Digital/CD-ROM e física), com o objetivo de facilitar o trabalho fiscal e a comprovação da regularidade do aproveitamento dos créditos escriturados, eis que limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte, nos exatos termos do parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 7.378/98.

Afirma que a planilha possui todas as informações solicitadas pela fiscalização, quais sejam: data; nota fiscal; material; descrição do material; número do conhecimento de frete; data do conhecimento de frete; chave de acesso; XML NF; XML CT-e, não havendo saldo remanescente a ser cobrado no Auto de Infração.

Acrescenta que, além disso, caso a Fiscalização entenda que há documentação faltante, deve intimar o contribuinte regularmente e de forma compreensível para que possa promover sua juntada aos autos, pois o que se demonstrou até o momento, foi a existência de inúmeros vícios do trabalho fiscal, que procurou transferir ao contribuinte o ônus da acusação e que, definitivamente, não lhe pertence.

Quanto infração 7, diz que esclareceu que no dia 20/08/2015, e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração, denunciou o débito e efetuou o pagamento do tributo, acompanhado dos juros de mora, além de ter procedido à recomposição da conta gráfica, bem como a retificação dos livros fiscais, de modo que a responsabilidade pela infração foi excluída, nos termos do art. 138 do CTN.

Assevera que, além disso, em respeito ao art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal de 1988, e art. 140, do Código Tributário Nacional, a alteração legislativa acerca da sistemática do crédito fiscal presumido de ICMS, apenas poderia ter vigência a partir de fevereiro de 2015. Diz que dessa forma, levando em consideração que os créditos foram lançados pelo contribuinte no mês de dezembro de 2014, e que a vigência da alteração legislativa apenas poderia ter início em fevereiro de 2015, a improcedência da acusação fiscal é manifesta.

Salienta que a Fiscalização, contudo, em manifestação contraditória acerca dos argumentos defensivos, reconhece a existência do pagamento, mas questiona o fato de não ter havido formalização por meio de um “processo de denúncia espontânea”.

Diz que a autuante pontuou, ainda, que *“a recomposição da escrita fiscal apresentada, a folha 205 está em desacordo com a Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme folhas 101”*.

Assevera que a manifestação da autuante é inconclusiva, pois não se sabe se foi mantida ou mesmo excluída a infração 7, haja vista que, apesar de fazer considerações a respeito do procedimento de denúncia espontânea, que não foi acompanhado de um procedimento formal para tanto, propõe a *improcedência* da infração 7.

Salienta que de toda sorte, o art. 138 do Código Tributário Nacional, não exige qualquer procedimento formal para a configuração da denúncia espontânea, sendo suficiente que ocorra o pagamento do tributo devido e dos juros de mora antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Ressalta que, além disso, a autuante não rebate o argumento defensivo, no sentido de que em respeito ao art. 150, inciso III, alíneas “b” e “c”, da Constituição Federal de 1988, e art. 140, do Código Tributário Nacional, a alteração legislativa acerca da sistemática do crédito fiscal presumido de ICMS, apenas poderia ter vigência a partir de fevereiro de 2015.

Observa que juntou aos autos, apenas para reforçar seu direito, o Recibo de Entrega e Arquivo do Recibo de Entrega da Escrituração Fiscal (EFD) referente à filial 39 (mídia digital/CD-ROM), o que afasta, por completo, eventuais dúvidas sobre a improcedência da infração.

Reitera o pedido feito em sua inicial para o cancelamento das penalidades aplicadas, sob pena de afronta ao princípio do não confisco (art. 150, IV, da CR/88). Caso não se decida pelo cancelamento das penalidades exigidas, *ad argumentandum*, necessário ao menos reduzi-las para patamares mais razoáveis, menos restritivos de direitos fundamentais do contribuinte, mais adequados às circunstâncias do caso e à finalidade sancionatória imbuída no dispositivo legal.

Finaliza reiterando o pedido de cancelamento integral do crédito consubstanciado no Auto de Infração. Requer, ainda, o prazo adicional de 30 dias, a contar a partir da ciência de seu deferimento, para analisar as supostas inconsistências apresentadas pela Fiscalização, notadamente no tocante à infração 6.

O autuado apresentou petição à fl. 299, na qual requer a juntada da Planilha que faz a vinculação de 188 XMLs com as Notas Fiscais (cod. Anexo – Mídia Digital/CD-ROM e física), a fim de facilitar o trabalho fiscal e a comprovação da regularidade do aproveitamento dos créditos escriturados, haja vista que limitado ao valor correspondente ao serviço de transporte, nos exatos termos do parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 7.378/98.

Esclarece o autuado que a planilha possui as seguintes informações: data; nota fiscal; material; descrição do material; número do conhecimento de frete; data do conhecimento de frete; chave de acesso; XML NF; XML CT-e.

A autuante se pronunciou (fls. 372 a 374). Reitera os termos da Informação Fiscal de fls. 254-v a 255-v, referentes à infração 1.

Quanto à infração 6, diz que o impugnante cita na fl. 361 que: *“entendeu a fiscalização que a planilha apresentada não teria serventia para compor o valor do crédito, uma vez que só através do número da chave de acesso é que seria possível verifica a que nota fiscal está vinculada.”*.

Afirma que a citação não condiz com a realidade. Alega que o impugnante mais uma vez distorceu o sentido da Informação Fiscal. Observa que foi dito na informação fiscal, fl. 255-v: *“uma vez que só através do número da chave de acesso não é possível verificar a que nota fiscal esta vinculada e também não tem o valor do frete”*. Na impugnação o defendente suprimiu a palavra “não” alterando o sentido da informação fiscal.

Observa que o autuado alega que em agosto de 2017 peticionou nos autos requerendo a juntada da Planilha consolidada que faz a vinculação de xmls com as notas fiscais, mídia Digital/CD-ROM e física, com o objetivo de facilitar o trabalho fiscal e a comprovação da regularidade do aproveitamento dos créditos juntamente com uma planilha, que segundo o impugnante, tem todos os dados necessários.

Afirma que apenas 165 xmls foram entregues e todas examinadas. Diz que as 165 xmls se referem a todos os documentos constantes nas planilhas da defesa, exceto xml do conhecimento de transporte correspondente a Nota Fiscal nº 77.866, que, por equívoco, foi posto a xml da nota fiscal e não a xml do respectivo conhecimento de transporte.

Salienta que o autuado alega que a Fiscalização não indicou quais documentos são necessários. Afirma que tal argumento não prospera, pois desde o início dos trabalhos foram exigidos todos os documentos. Menciona, como exemplo, a intimação, fl. 11, que pede para o contribuinte justificar os valores lançados no campo outros créditos, do livro de apuração, relacionados no anexo 1 com documentação e memória de cálculo. Cita outro exemplo da necessidade de apresentação do xml na fl. 255-v, da Informação Fiscal, quando diz que a planilha deve ser acompanhada de documentos como o xml. Esclarece que a necessidade da apresentação do xml está admitida pelo próprio autuado na fl. 361 ao citar: *“Dessa forma a fiscalização exigiu que a planilha fosse acompanhada de documentos como o xml.”*.

Registra a autuante que com os documentos disponíveis foram elaborados os anexos 17, 18 e 19.

No tocante à infração 7, ratifica os termos da Informação Fiscal de fls. 255-v a 324.

Quanto à abusividade da multa, ratifica os termos da Informação Fiscal de fls. 255-v a 256-v.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado se manifestou (fl. 378). Informa ser desnecessária a concessão de prazo adicional para juntada de novos documentos, por entender que já constam nos autos todas as informações necessárias para a improcedência das acusações fiscais.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que foram reconhecidas as infrações 2, 3, 4 e 5 e impugnadas as infrações 1, 6 e 7.

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante por deficiência na motivação da infração 1. Alega o impugnante que a autuante agiu em profundo descompasso com o dever de motivação dos atos administrativos quando deixou de analisar a real serventia no processo produtivo dos bens glosados, no caso gás oxigênio, bico de corte e maçarico, por entender que não exerce uma atividade industrial e que os produtos não entram na composição do produto Perfil, sem sequer se pronunciar sobre a essencialidade e funcionalidade dos bens glosados.

Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva. Isto porque, a primeira questão que se apresenta na acusação fiscal diz respeito a possibilidade e admissibilidade de o autuado, na condição de estabelecimento comercial e não industrial, poder ou não utilizar o crédito fiscal como se industrial fosse. A meu ver, esta discussão ultrapassa a preliminar e diz respeito ao mérito da autuação.

Quanto à segunda questão trazida na acusação fiscal, i.é, se os itens objeto da glosa do crédito fiscal são considerados produtos intermediários e não materiais de uso e consumo do estabelecimento entendo que também se trata de uma discussão que transcende o aspecto preliminar, haja vista que, ultrapassada a primeira questão – se comercial ou industrial - é possível sim analisar-se e decidir-se sobre o mérito desta segunda questão, em face da jurisprudência deste CONSEF sobre o tema.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida.

No tocante ao pedido de realização de perícia, considero que os elementos existentes nos autos se apresentam suficientes para formação do meu convencimento sobre a decisão da lide. Conforme consignado linhas acima, a questão se trata de produto intermediário ou material de uso e consumo do estabelecimento já encontra na jurisprudência deste CONSEF julgados que permitem se chegar a uma decisão sem a necessidade de participação de um perito. Ademais, a matéria é de pleno conhecimento dos Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, razão pela qual descabe a participação do perito aduzido pelo impugnante.

Diante disso, com fulcro no art. 147, II, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de perícia.

No mérito, conforme consignado acima, o autuado reconheceu as infrações 2, 3, 4 e 5, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, sendo, dessa forma, estes itens da autuação procedentes, cabendo, no caso, a homologação do pagamento efetuado e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário, consoante o art. 156, I, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66).

No tocante à infração 1, a lide gira em torno da admissibilidade ou não do crédito fiscal utilizado pelo autuado, referente aos itens gás oxigênio, bico de corte e maçarico, utilizados no corte do produto PERFIL.



O impugnante alega que se trata de estabelecimento equiparado a industrial, portanto, faz jus ao crédito fiscal utilizado. A autuante contesta. Diz que se trata de estabelecimento comercial e, além disso, os materiais objeto da glosa não entram na composição do PERFIL.

Diz que tudo indica que a Fiscalização não desqualifica o “corte do perfil de aço” como uma atividade industrial, mas sim desqualifica o estabelecimento da empresa como se fosse mero comercializador. Acrescenta que no tocante a esse ponto, simples por sinal, tecerá a seguir alguns esclarecimentos.

A meu ver, a glosa do crédito fiscal de que cuida este item da autuação se apresenta correta. O simples corte de estrutura metálica realizado pelo estabelecimento autuado, cuja atividade econômica é comércio atacadista de construção em geral, não caracteriza processo de industrialização, portanto, inexistindo a admissibilidade do crédito fiscal referente aos materiais utilizados no corte, não repercutindo, neste caso específico, a alegação defensiva de que se trata de um estabelecimento equiparado a industrial.

Assim sendo, a infração 1 é procedente.

No respeitante à infração 6, verifico que assiste razão a autuante quando alega que o impugnante incorre em equívoco na análise da Informação Fiscal, haja vista que, de fato, consignou que: “uma vez que só através do número da chave de acesso não é possível verificar a que nota fiscal está vinculada e também não tem o valor do frete”. Ocorreu que o impugnante suprimiu a palavra “não” alterando o sentido das palavras proferidas na Informação Fiscal.

Conforme esclarecido pela autuante apenas 165 xmls foram entregues e todas examinadas. Diz que as 165 xmls se referem a todos os documentos constantes nas planilhas da defesa, exceto xml do conhecimento de transporte correspondente a Nota Fiscal nº 77.866, que, por equívoco, foi posto a xml da nota fiscal e não a xml do respectivo conhecimento de transporte.

Salienta que o autuado alega que a Fiscalização não indicou quais documentos são necessários. Afirmo que tal argumento não prospera, pois desde o início dos trabalhos foram exigidos todos os documentos. A título de exemplo menciona a intimação de fl. 11, que pede para o contribuinte justificar os valores lançados no campo outros créditos, do livro de apuração, relacionados no anexo 1 com documentação e memória de cálculo. Cita outro exemplo da necessidade de apresentação do xml na fl. 255-v, da Informação Fiscal, quando diz que a planilha deve ser acompanhada de documentos como o xml. Esclarece que a necessidade da apresentação do xml está admitida pelo próprio autuado na fl. 361 ao citar: “*Dessa forma a fiscalização exigiu que a planilha fosse acompanhada de documentos como o xml.*”.

Relevante registrar que esta Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à IFEP COMÉRCIO, (fl. 269) a fim de que a autuante ou outro Auditor Fiscal designado intimasse o autuado para que elaborasse planilha – observando o registro feito pela autuante na Informação Fiscal quanto a não serventia da planilha já apresentada - com a relação dos fretes vinculados às notas fiscais, em sua totalidade, já que, segundo alegara o impugnante, faltavam somente as informações para 87 notas fiscais. Apesar de transcorridos mais de 30 dias da última petição apresentada (fl. 264), se necessário concedesse o prazo solicitado pelo autuado.

A diligência foi cumprida pela autuante. Conforme restou esclarecido, com as chaves dos CT-es e xmls foi elaborado o demonstrativo ANEXO 17 - DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO - DECRETO Nº 7.378/98 - VALOR LANÇADO A MAIOR - DILIGÊNCIA, que abate do valor autuado o novo levantamento e aponta o saldo do levantamento fiscal.

Explicou a autuante que no ANEXO 18 - DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS ITENS DA NF-e – DILIGÊNCIA consta o total da nota fiscal, cuja informação é necessária para o anexo 17.

No ANEXO 19 - DEMONSTRATIVO DE CONHECIMENTO DE TRANSPORTE – DILIGÊNCIA constam as chaves dos CT-es relacionadas as notas fiscais das mercadorias transportadas e o valor do serviço de transporte. O valor do serviço de transporte foi transferido para o anexo 17.

Observou a autuante que alguns documentos entregues são referentes a dezembro de 2014, que não faz parte da infração 6.

A análise da diligência cumprida pela autuante, conforme o demonstrativo “ANEXO 17 - DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO INDEVIDO - DECRETO Nº 7.378/98 - VALOR LANÇADO A MAIOR – DILIGÊNCIA”, permite o acolhimento do resultado apresentado pela diligenciadora, sendo, desse modo, parcialmente procedente este item da autuação, passando o valor do ICMS originariamente exigido no Auto de Infração de R\$1.093.329,35 para R\$782.917,05. Infração parcialmente subsistente.

No respeitante à infração 7, o impugnante sustenta a insubsistência da infração, ante a regularização via denúncia espontânea, sendo a irregularidade sanada antes do início do procedimento administrativo fiscal.

Observa que a Fiscalização questiona o lançamento de 3 valores, no campo “outros créditos” do livro de apuração. Diz que durante o procedimento de fiscalização, apresentou planilha fundamentando a legitimidade da escrituração com base no Decreto nº 7.378/98.

Afirma que dessa forma, tendo em vista que o referido diploma está fora de vigência desde dezembro de 2014, por ter sido revogado pelo Decreto nº 15.661/14, a Fiscalização lhe imputou a acusação de utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS.

Admite que a alteração legislativa passou despercebida, pelas razões que apresenta, contudo, esclarece que após notar o equívoco, no dia 20/08/2015, e antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, denunciou o débito e efetuou o pagamento do tributo, acompanhado dos juros de mora, afastando, assim, a responsabilidade pela infração, nos termos do art. 138 do CTN, sendo insubsistente a acusação fiscal.

Noto que a própria autuante na Informação Fiscal reconheceu assistir razão ao autuado e opinou pela improcedência deste item da autuação. Registrou a autuante que apenas na Defesa apresentada o autuado alegou que já houvera recolhido o valor exigido antes do início da ação fiscal. Observou que o pagamento aduzido pelo autuado foi realizado mediante DAE, sem formalização de uma denúncia espontânea.

De fato, o documento de arrecadação – DAE –, acostado à fl. 184 dos autos, permite constatar que assiste razão ao impugnante, haja vista que este efetuara o pagamento referente ao débito decorrente da utilização indevida do crédito fiscal presumido, previsto pelo Decreto nº 7.378/98, que fora revogado pelo Decreto nº 15.661/14 antes do início da ação fiscal.

Por certo que, independentemente, de não haver formalizado uma denúncia espontânea, a iniciativa do autuado afastou qualquer possibilidade de imposição de penalidade, pois, indubitavelmente, agiu espontaneamente ao efetuar o pagamento do débito sem qualquer imposição, participação, da Fiscalização.

Diante disso, restando comprovado que o autuado antes do início da ação fiscal, efetuara a devida regularização do débito, a infração é improcedente.

Quanto à alegação defensiva atinente à vigência da alteração procedida pelo Decreto nº 15.661/14 - que revogou o Decreto nº 7.378/98 -, apesar de não ter relevância quanto à decisão da lide, conforme bem observado pelo impugnante, cabe destacar que o referido Decreto nº 15.661/14, entrou em vigor no dia 01 de dezembro de 2014, conforme consta no seu artigo 10, não cabendo a autuante qualquer negativa de sua aplicação, já que exerce uma atividade vinculada. Do mesmo, por não se incluir na competência deste órgão julgador administrativo a apreciação de arguição de inconstitucionalidade, consoante estabelece o art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).

No que concerne a alegação defensiva quanto à abusividade e confiscatoriedade das multas, cabe consignar que falece competência a este órgão julgador administrativo apreciar questão que envolva declaração de inconstitucionalidade, conforme dispõe o art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).

Quanto ao pedido de redução das multas de 60%, conforme previsto no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cumpre observar que a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução de multa por parte desta Junta de Julgamento Fiscal está adstrita a multa por descumprimento de obrigação acessória, o que não é o caso das infrações impugnadas, já que dizem respeito a descumprimento de obrigação principal.

Por derradeiro, no que tange ao pedido formulado pelo impugnante para cadastramento do nome dos advogados Eduardo Fraga, OAB/BA nº 10.658, com endereço na Travessa Santa Bárbara, 04, Ed. Aliança Comercial, 9º andar, Comércio, CEP 40.015-190, Salvador/BA, e Sacha Calmon Navarro Coêlho, OAB/MG nº 9.007, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (artigo 272, parágrafo 5º, do NCPC/15 – aplicado subsidiariamente ao processo administrativo), consigno que inexistente óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda ao pedido, contudo, saliento, que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que a forma de intimação ao contribuinte encontra-se prevista no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	534,29	534,29	60%
02	RECONHECIDA	52,70	52,70	150%
03	RECONHECIDA	669,48	669,48	60%
04	RECONHECIDA	5.874,91	5.874,91	60%
05	RECONHECIDA	392,82	392,82	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	1.093.329,35	782.917,05	60%
07	IMPROCEDENTE	40.416,44	0,00	60%
Total		1.141.269,99	790.441,25	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0007/16-9**, lavrado contra **ARCELORMITTAL BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$790.441,25**, acrescido das multas de 60% sobre R\$790.388,55 e 150% sobre R\$52,70, previstas no art. 42, incisos II, “f”, VII, “a” e V, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a”, do RPAF-BA/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, 12 de junho de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR