

**A. I. Nº** - 269132.0001/20-5  
**AUTUADO** - MESSER GASES LTDA.  
**AUTUANTES** - RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS e JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/11/2020

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº0183-04/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Razões de defesa elidem a autuação. Os autuantes acatam as considerações de defesa. Infração insubsistente. 2. DOCUMENTO FISCAL. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. MULTA. Razões de defesa não elidem a autuação. É aplicada a multa de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por eles tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2020, exige o valor de R\$117.458,52, inerente aos anos de 2016 e 2017, conforme demonstrativo e documentos às fls. 7 a 71 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do nos anos de 2016 e 2017, conforme demonstrativo de fls. 12/27 dos autos. Consta da descrição dos fatos que se trata das entradas destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento e que foram equivocadamente registradas como insumos (Anexo IA e IB). Lançado ICMS no valor de R\$20.930,80, com enquadramento no art. 29, § 1º, inc. II e art. 53, da Lei nº 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” do mesmo diploma legal.

INFRAÇÃO 02 – 16.01.02 Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal dos anos de 2016 e 2017, conforme demonstrativos de fls. 28/71 dos autos (Anexo II). Lançada Multa no valor de R\$96.527,72, com enquadramento nos artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 e multa tipificada no art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96.

Às fls. 77 a 85-v dos autos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

Diz ser uma pessoa jurídica de direito privado, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (“CNPJ/MF”) sob o nº. 60.619.202/0001-48, com sede na Alameda Mamoré, 989 - 110 andar, Alphaville, Município de Barueri, Estado de São Paulo, CEP 06.454-040 e estabelecimento filial neste Estado da Bahia, na V Urbana, 570, Região Sul, Município de Simões Filho, CEP 43.700-000, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 60.619.202/0009-03 e portador da Inscrição Estadual nº 065.247.299, diante do auto de infração em epígrafe, lavrado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (“IMPUGNADA” ou “SEFAZ”), por seus procuradores que esta subscrevem (doc. 1), vem, com fundamento no artigo 123, do Decreto 7.629 de 09.07.1999 (“RPAF”) apresentar sua defesa pelas razões de fato e de direito a seguir.

Pontua que é uma empresa que atua no setor de produção e comercialização de gases industriais, medicinais, hospitalares e de suporte respiratório domiciliar por meio de unidades nas mais variadas regiões do Brasil.

Registra que o presente auto de infração foi lavrado, sob duas acusações, que destaca. Em ambos casos, a d. fiscalização alegou violação ao art. 40, XV, da Lei nº 7.014, de 04.12.1996, c/c art. 305, §40, III, “a”, do Decreto nº 13.780, de 16.03.2012 (“RICMS”), que transcreve.

Quanto à infração 1, diz que, para subsidiar sua autuação, a d. Fiscalização alegou violação aos art. 29, § 1º, inc. II e art. 53, da Lei nº 7.014/96 de 04/12/1996. Por sua vez, em relação à infração 2, a d. Fiscalização alegou violação aos arts. 217 e 247, do Decreto no. 13.780, de 16.03.2012 (“Decreto 13.780/12” ou Regulamento do ICMS - “RICMS”), todos transcritos na peça de defesa.

Consigna que o auto de infração totaliza a importância de R\$96.527,72 (noventa e seis mil, quinhentos e vinte e sete reais e setenta e dois centavos), para o período de fevereiro de 2016 a outubro de 2017. Entretanto, conforme se passará a demonstrar, o presente lançamento não pode prevalecer, conforme será esclarecido em pormenores a frente.

#### *I. DA INFRAÇÃO 1*

##### *IA – OS ITENS AUTUADOS SÃO UTILIZADOS COMO INSUMOS PARA VENDA DE INSTALAÇÕES DE INFRAESTRUTURA DE FORNECIMENTO DE GASES MEDICINAIS E INDUSTRIAIS*

De início, diz que a d. fiscalização entendeu que os itens enumerados no Anexo I seriam destinados ao ativo fixo ou consumo do seu próprio estabelecimento e que foram equivocadamente registrados como insumo, o que não pode prevalecer.

Para melhor contextualização, observa que vale a pena mencionar que produz e comercializa gases industriais e medicinais. Além disso, diz efetuar venda de centrais distribuidoras de gases, o que compreende além dos equipamentos a instalação completa da infraestrutura para que as empresas possam receber os gases.

Destaca que essas atividades encontram-se previstas no objeto social, destacando-se o item (i) abaixo:

*“i) Fabricação, industrialização, comercialização, armazenamento, distribuição, expedição, importação e exportação de: (a) gases industriais; (b) gases medicinais; (c) plantas produtoras de gases; (d) unidades geradoras de gases; (e) centrais de distribuidoras de gases; e (f) aparelhos e equipamentos para solda e corte;*”

Diz que, como se nota, além da produção e comercialização de gases, também efetua a venda dos equipamentos necessários à utilização dos gases, dentre os quais a central de distribuição de gases. Essa venda compreende não só os equipamentos que compõe a central como também a sua instalação no estabelecimento dos clientes.

Pontua que esse é o caso, por exemplo, das instalações de ligação do ponto de abastecimento no tanque de gás na porta de um hospital até o ponto final na sala de UTI (toda essa estrutura é denominada central de gases).

Consigna que os itens glosados no Anexo I (v.g, compressores, válvulas, terminais, manômetros, placas de sinalização) são peças e partes justamente da central de distribuição de gases que vende para hospitais, clínicas e também empresas.

Diz que essa operação é denominada como “venda da central de gases”, em que instala toda infraestrutura necessária para adequada utilização dos gases, seguindo as normas técnicas aplicáveis.

Registra que, a fim de corroborar os argumentos supra, junta os autos: “planilha” contendo a relação dos componentes utilizados na instalação das centrais e as notas fiscais que comprovam a operação (doc. 3).

Diz que, cotejando os documentos mencionados no parágrafo anterior, percebe-se que venda da central envolve diversos componentes (tubos, conexões, serpentinas, terminais médicos, etc.) que são exatamente os itens glosados pela fiscalização.

Entre esses documentos, aduz destacar a lista técnica da central de gases, em que contém, de forma pormenorizada, os itens que pertencem a central de gases (doc. 4).

Pontua que os itens mencionados na lista técnica são exatamente os que foram autuados pela fiscalização como bens para uso e consumo quando, na realidade, compõe toda a estrutura da central de gases. As saídas das centrais são tributadas pelo ICMS, de modo que não há qualquer impeditivo legal à tomada de crédito dos itens que a compõem.

Traz aos autos, em seguida, considerações sobre os termos das disposições previstas no art. 21, da Lei Complementar nº 7, de 13.09.1996 ("LC 87/96" ou "*Lei Kandir*"), em que diz fazer obrigatório o estorno do crédito.

Diz que, mais especificamente, não se trata de hipótese de estorno do crédito porque (i) as saídas subsequentes dos itens que compõem a central são tributadas; (ii) os itens não são consumidos no processo de industrialização; (iii) não são usados em atividade alheia ao fim do estabelecimento; (iv) não pereceram, deterioraram-se ou se extraviaram.

Observa que, em situações exatamente como a dos autos, os arts. 19 e 20, da LC 87/96, autorizam o creditamento de ICMS porque se trata de itens que compõem a venda da central de gases, que destacam.

Diz, então, que os dispositivos acima asseguram o crédito sobre a entrada de mercadorias no estabelecimento sempre que estejam vinculadas à atividade empresarial do contribuinte. Diz que o crédito é vedado e o estorno só exigido, respectivamente, nas hipóteses do §1º do art. 20 da LC 87/96 e nas situações do art. 21 acima citado.

Desse modo, levando em consideração que os itens arrolados no Anexo I integram as centrais de gases vendidas, diz que não resta a menor dúvida sobre o direito ao creditamento sobre esses itens.

Neste contexto, diz que vale repisar que os contratos e as notas fiscais juntados aos autos e mencionados acima não deixam dúvida e corroboram as alegações de que há irrefutável direito ao creditamento por se tratar de nítido insumo utilizado na venda da instalação de infraestrutura para fornecimentos de gases, sendo de rigor que esse d. CONSEF determine o cancelamento da presente autuação ou numa hipótese remota, que se determine a baixa dos autos para efetuar diligência.

Finalmente, diz que, se a fiscalização entendeu que parte dos itens autuados integraram o seu ativo fixo, o que não se admite salvo para argumentar, a glosa do crédito deveria ter sido apenas parcial, já que a legislação admite o seu aproveitamento à razão de 1/60 avos por mês.

## II. DA INFRAÇÃO 2

*II.A – As NOTAS FISCAIS CONSTANTES NO ANEXO II NÃO DIZEM RESPEITO A OPERAÇÕES PRATICADAS PELA IMPUGNANTE E AS MERCADORIAS JAMAIS FORAM RECEPCIONADAS NO SEU ESTABELECIMENTO: FALTA DE COMPROVAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO DE QUE TAIS NOTAS FISCAIS SE REFEREM A MERCADORIAS ENTREGUES NA UNIDADE DE SIMÕES FILHO*

Diz que o presente item do auto de infração foi lavrado em razão da suposta ausência de entrada no estabelecimento de mercadorias(s) não tributável(s), sem o devido registro na escrita fiscal.

Pontua que, no Anexo II, do auto de infração, é possível notar que são questionadas a ausência de entrada de notas fiscais das seguintes operações:

- a) CFOP 5.102 e 6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros
- b) CFOP 5.920 - Remessa de vasilhame ou sacaria
- c) CFOP 5.921 - Devolução de vasilhame ou sacaria
- d) CFOP 6.552 - Transferência de bem do ativo imobilizado
- e) CFOP 5.557 e 6.557 - Transferência de material de uso ou consumo
- f) CFOP 5.916 e 6.916 - Retorno de mercadoria ou bem recebido para conserto ou reparo
- g) CFOP 6.923 - Remessa de mercadoria por conta e ordem de ter, em venda à ordem
- h) CFOP 6.949 - Outras saídas de mercadoria ou prestação de serviço não especificado

Consigna que, como será demonstrado à frente, em detalhes, a presente autuação não pode prevalecer, basicamente, pelas seguintes razões:

- a) *as notas fiscais emitidas contra a Impugnante não foram recepcionadas e a Impugnante não tem conhecimento a que se referem, casos dos itens a, b, c, f, g e h supra, sendo certo que d. auditor fiscal não juntou aos autos nenhum documento comprobatório que confirme a efetivação da entrada das referidas notas fiscais; e*
- b) *as notas fiscais de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, caso dos itens d e e supra, não configuram hipótese de incidência de ICMS e, portanto, a imposição de multa pela não escrituração dessas notas não pode prevalecer, tendo em vista a absoluta ausência de prejuízo financeiro ao fisco.*

Diz que, de acordo com Anexo II, do auto de infração, o d. auditor fiscal, mediante auditoria pelo Sistema Integrado de Auditoria Fiscal (“SIAF”) e por meio do cruzamento de dados da Escrituração Fiscal Digital (“EFD”), identificou uma série de notas fiscais emitidas contra a filial da Impugnante no Município de Simões Filho — BA e, supostamente, por ela, filial, não escrituradas.

Observa que, com base nas informações do SIAF, o d. Auditor considerou que não foi feita a escrituração de entrada das notas fiscais que foram emitidas por diversas empresas contra a Impugnante.

Registra que o expediente utilizado pelo d. Auditor é totalmente ilegal e arbitrário por não ter comprovado, durante o curso da fiscalização, que as notas fiscais relacionadas no Anexo II foram, de fato, recebidas pela unidade de Simões Filho da Impugnante.

Diz que existe apenas o relatório emitido pelo SIAF com a relação de notas fiscais emitidas por diversas empresas contra a Impugnante, mas sem qualquer comprovação que tenha lastro em operações efetivamente praticadas.

A propósito, desde já, diz que deixa claro que desconhece completamente as notas fiscais relacionadas no auto de infração, salvo aquelas que digam respeito a transferência entre seus próprios estabelecimentos.

Observa que, com todo respeito, caberia ao d. auditor fiscal ter intimado a emitente das notas fiscais para comprovar que as operações a que se referem as notas fiscais e, acima de tudo, a recepção das mercadorias pela Impugnante, mediante juntada dos comprovantes de recebimento tais como o “*canhoto de DANFE’s assinados*”, “*romaneios*”, etc.

Após traçar várias outras considerações, diz que não há, entretanto, nos autos, absolutamente uma prova sequer comprovando a entrada das mercadorias objeto das notas fiscais do anexo II no estabelecimento da Impugnante.

Observa que se trata, com a devida vênia, de mera ilação sem comprovação material da entrega dos referidos produtos.

Em contrapartida, diz que, como a Impugnante vai comprovar que todas essas notas fiscais relacionadas no Anexo II questionadas, não entraram no seu estabelecimento. Observa que se trata de prova impossível ou excessivamente difícil (típico caso de prova diabólica) situação vedada pelo art. 373, §§ 2º e 3º, II, da Lei 13.105, de 16.03.2015, Código de Processo Civil (“Lei 13.105/15” ou “CPC/15”), que destaca.

Por outro lado, diz que, o mesmo art. 373, I, do CPC/15, amolda perfeitamente a obrigação do Fisco de comprovar o ato constitutivo de seu direito (obrigação de cobrar pelo suposto crédito tributário).

Sendo assim, aduz que caberia ao d. Auditor comprovar que as mercadorias objeto das notas fiscais autuadas foram entregues e ingressaram no estabelecimento da Impugnante e não somente presumir que tal fato ocorreu.

Os documentos juntados ao auto de infração, em especial aqueles do Anexo 1, comprovam apenas e tão somente que houve emissão de nota fiscal contra a filial em Simões Filho em grande parte, por empresas desconhecidas pela Impugnante.

Consigna que, caso não se entenda pelo imediato cancelamento do auto de infração, o que se admite apenas para argumentar, a d. fiscalização deverá ser notificada para que intime as empresas que emitiram as notas fiscais em discussão e determine a elas a comprovação da entrega das mercadorias à Impugnante, juntando aos autos os documentos fiscais pertinentes, nos termos dos arts. 144 e 145, do RPAF.

Em que pese a Impugnante entender que as razões acima são suficientes para afastar a autuação fiscal, cabe pontuar ainda que as referidas notas fiscais tratam de operações não tributadas pelo ICMS e, portanto nenhum prejuízo financeiro houve ao fisco a justificar a imposição de multa, conforme diz que se demonstrará a seguir.

#### *II.B - OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS NÃO PODEM SERVIR DE BASE DE CÁLCULO PARA IMPOSIÇÃO DE MULTA FISCAL*

Como visto anteriormente, diz que foi autuada por supostamente deixar de registrar em sua escrita fiscal documentos de entrada de “mercadorias” com base em levantamento em auditoria digital da SEFAZ.

Registre-se, desde já, que a fiscalização equiparou o retorno de vasilhames a transferência de bens do ativo imobilizado e de bens de uso e consumo com a entrada de mercadorias no estabelecimento da Impugnante para, com base em um subterfúgio interpretativo, adotar base de cálculo para imposição de multa em operação não tributada pelo ICMS (doc. 6).

Pontua que a própria fiscalização reconhece no relato do auto de infração que se trata de operações não tributadas, sendo esse fato incontroverso!

Consequentemente, diz que não é plausível que o auditor fiscal tente equiparar a remessa de vasilhames e transferências de ativo e uso e consumo como a entrada.

Registra que a fiscalização entendeu que houve omissão de entrada equiparando vasilhame e bens do ativo fixo a mercadoria. E o que é pior: valeu-se dessa analogia para impor sanção, algo, que entende ser expressamente vedado em matéria tributária (art. 108 §1º do CTN3).

Frisa que, sem sombra de dúvidas, o presente auto de infração não pode subsistir porque bens relacionados no Anexo II não são mercadoria da Impugnante e, portanto, não integram a regra matriz de incidência do ICMS.

Registra que, no mínimo, o dispositivo utilizado (“não deu entradas de mercadorias (...)”) para aplicação da penalidade não se subsume à situação concreta (omissão na entrada de vasilhames e bens do ativo fixo).

Após trazer algumas considerações de estudiosos do direito, diz que não resta a menor dúvida de que a presente cobrança de multa por suposta omissão de entrada de mercadorias – vasilhames e bens do ativo fixo – não pode subsistir.

#### *III – DILIGÊNCIA FISCAL*

Alega ter juntado à presente defesa documentos suficientes para comprovar todas as suas afirmações e demonstrar a improcedência da cobrança. Porém, caso haja dúvida quanto às afirmações da presente defesa, fica desde já requerida a realização de diligência.

Diz que, para fins de atendimento ao que dispõem os arts. 144 e 145, RPAF, informa os motivos que justificam a realização de diligência:

- a. **Anexo I:** apurar se os itens autuados pela fiscalização podem ser considerados insumos na venda para instalação de infraestrutura de venda de gases medicinais e industriais da Impugnante; e
- b. **Anexo II:** apurar, apenas em caso de dúvida dos julgadores, se as notas fiscais questionadas correspondem, efetivamente, a mercadorias entregues e entradas no estabelecimento da Impugnante.

#### *VI - DO PEDIDO*

Em face do exposto, requer:

- a) seja recebida e processada a presente impugnação para suspender a exigibilidade do crédito tributário, consoante disposição do artigo 151, inciso III, do CTN;
- b) caso a CONSEF tenha dúvida a respeito, determine a conversão de julgamento em diligência, nos termos do tópico V; e
- c) julgar, ao final, procedente a presente impugnação para então cancelar a integralidade do presente AIIM, seja diante da sua nulidade, seja da sua improcedência no mérito.

Por fim, requer que todas as notificações e intimações sejam enviadas à Rua Iguatemi, 192, conjunto 231/232, CEP 01451-010, São Paulo, SP. Em caso de intimação por meio de imprensa oficial, requer que todas as publicações sejam veiculadas, exclusivamente, em nome do Dr. Jamil Abid Junior, portador da OAB/SP nº 195.351, sob pena de nulidade.

Os Autuantes ao prestarem a Informação Fiscal, à fl. 87/90 dos autos, após descrever resumidamente a autuação, trazem as seguintes considerações, que dizem ter sido, resumidamente, os termos da defesa:

- Infração 01- 01.02.02

Dizem que utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Trata-se das entradas destinadas ao ativo fixo elou consumo do próprio estabelecimento e que foram equivocadamente registradas como insumos. Conforme demonstrativos constantes dos Anexos IA e IB

- DA IMPUGNAÇÃO- INFRAÇÃO 01

Registra que a autuada alega que os itens entendidos pela fiscalização como de uso/consumo e ativo fixo são insumos para suas vendas de centrais distribuidoras de gases.

Dizem transcrever, inclusive, parte do contrato social em que define explicitamente tal objeto social:

*“i) Fabricação, industrialização, comercialização, armazenamento, distribuição, expedição, importação e exportação de: (a) gases industriais; (b) gases medicinais; (c) plantas produtoras de gases; (d) unidades geradoras de gases; (e) centrais de distribuidoras de gases; e (f) aparelhos e equipamentos para solda e corte; (...)”*

Em consequência, pontuam que a defendente requer que se reconheça o direito ao crédito de ICMS quando da entrada dos insumos em questão.

Consignam, então, que o pleito será acolhido nas contrarrazões.

- Infração 02 – 16.01.02

Dizem que deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Conforme demonstrativo constante do Anexo II.

- DA IMPUGNAÇÃO- INFRAÇÃO 02

Registra que a autuada adotou, inicialmente, a tese impugnante de negar que tenha sido destinatária de qualquer das mercadorias listadas no Anexo II (item IV.A da peça de defesa).

Neste aspecto, dizem que se contradiz a autuada, um pouco adiante (item 37. b), quando se trata das mercadorias a ela remetidas por outro estabelecimento da própria empresa. Neste caso, alega a autuada que as operações *“não configuram hipótese de incidência de ICMS e, portanto, a imposição de multa pela não escrituração dessas notas não pode prevalecer, tendo em vista a absoluta ausência de prejuízo financeiro ao fisco”*.

Na sequência, dizem que a autuada requer a conversão de julgamento em diligência, *“caso o CONSEF tenha dúvida a respeito”*.

I. DAS CONTRARRAZÕES DOS AUTUANTES EM RELAÇÃO A PEÇA DE DEFESA - INFRAÇÃO 01

Dizem que a autuada alega, em sua defesa, que os produtos considerados pelos autuantes como ativo e materiais de uso / consumo são insumos utilizados na montagem de centrais de gases construídas pela empresa para posterior venda a seus clientes.

Registra que, de fato, o objeto da alegação foi constatado pelos autuantes, através de suas notas fiscais e saídas operações de venda de centrais de gases, documentos esses, inclusive, anexados pela autuada em sua defesa.

Consignam que os produtos analisados isoladamente possuem características de ativos e material de uso / consumo no ambiente industrial, razão pela qual os consideraram como passíveis de exigência de recolhimento de diferença de alíquotas quando da lavratura do auto de infração.

Por ocasião desta informação fiscal, com o entendimento da função dos itens no processo produtivo da empresa, devidamente explicados na peça de defesa, reconhecem caber um enquadramento diverso do comum do ponto de vista fiscal, e o que poderia ser considerado como ativo permanente ou material uso consumo passa a ter um tratamento fiscal de insumo, e foi o que ocorreu quando os mesmos foram utilizados na montagem de centrais de gases, sendo incorporados ao produto final.

Dizem que, como as centrais de gases são produto acabado da empresa, e esses materiais em lide são utilizados na sua montagem, então, reconhecem que de fato os mesmos podem ser caracterizados como insumo.

Concluem assim, acatando as argumentações apresentadas pela autuada de que não é devido o recolhimento do ICMS diferença de alíquota.

Pelo exposto, acolhem a tese de defesa da autuada e pugnam pela improcedência da infração 01.

## *II. DAS CONTRARRAZÕES DOS AUTUANTES EM RELAÇÃO A PEÇA DE DEFESA - INFRAÇÃO 02*

Dizem que se percebe que o contribuinte, em sede de defesa, optou pela cômoda, porém inverossímil, estratégia de negar ter sido destinatário das mercadorias elencadas no Anexo II, alegando que as emissões de tais documentos fiscais eram resultado de equívocos de seus fornecedores.

Pontuam que a defendente contradiz quando aborda as emissões de notas fiscais feitas pela própria empresa, por meio de outros estabelecimentos, que transferem mercadorias para o estabelecimento ora fiscalizado.

Nesses casos, dizem que a autuada admitiu que as notas se referem a remessas reais de mercadorias e que ela costuma falhar, verdadeiramente, ao não registrar certos documentos de entrada.

Dizem que, diante dessa nova situação, a autuada alternou de tese de defesa, e passou a alegar falta de prejuízo ao Fisco.

Neste contexto, dizem que não apontaram prejuízo ao Erário. Ao contrário, imputaram objetivamente o descumprimento de obrigação acessória, nos termos previstos na legislação.

Consigam que, em relação a alegação da autuada de “ausência de prejuízo ao Fisco” por tratar-se de “transferências entre estabelecimentos do mesmo contribuinte” e que “não configuram hipótese de incidência de ICMS”, cabe lembrar o entendimento do CONSEF acerca de prejuízo ao Erário nesses casos, conforme acórdão JJJ Nº 0041-03/13, cuja ementa destacam.

Assim, pugnam pela procedência total da infração 2.

## *III. DAS CONTRARRAZÕES DOS AUTUANTES EM RELAÇÃO A PEÇA DE DEFESA – PEDIDO DE DILIGÊNCIA*

Diante dos esclarecimentos prestados nestas contrarrazões, entendem os autuantes não haver espaço para diligências ulteriores.

## *IV. - CONCLUSÃO*

Dizem que, tendo manifestado fundamentadamente sobre cada aspecto da defesa, e considerando que esta não traz qualquer substrato capaz de elidir a autuação fiscal ou de apontar, de forma objetiva, qualquer vício, no auto de infração, que pudesse ensejar sua nulidade ou improcedência (exceto pela impugnação da infração 01, que foi integralmente acolhida), são pela procedência parcial do Auto de Infração nº 269132.0001/20-5, em tela, conforme a seguir:

- a) julgamento pela improcedência da Infração 01; e
- b) julgamento pela procedência total da Infração 02.

À fl. 92-v, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

Presente na Sessão Virtual de Julgamento, realizada nesta data, o patrono da empresa Drº Carlos Alberto Gama, OAB/SP 301.049, para efeito de sustentação oral.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$20.930,80, relativo a uma irregularidade; e por multa acessória, no montante de R\$96.527,72, relativo, também, a uma outra irregularidade, conforme descrito na inicial dos autos, perfazendo o total de R\$117.458,52, sendo todas as duas impugnadas.

A infração 1 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo nos anos de 2016 e 2017, conforme demonstrativo de fls. 12/27 dos autos. Consta da descrição dos fatos que se trata das entradas destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento e que foram equivocadamente registradas como insumos (Anexo IA e IB). Lançado ICMS no valor de R\$20.930,80, com enquadramento no art. 29, § 1º, inc. II e art. 53 da Lei nº 7.014/96, e multa de 60% aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” do mesmo diploma legal.

Consigna o sujeito passivo que, no caso em tela, em relação ao demonstrativo de débito da infração 1, os autuante consideraram como indevidos os créditos apropriados pela empresa em relação aos itens de produtos enumerados no Anexo I, sob a perspectiva de que seriam destinados ao ativo fixo ou consumo do seu próprio estabelecimento e que foram equivocadamente registrados como insumo, o que não pode prevalecer.

Para melhor contextualização, observa que produz e comercializa gases industriais e medicinais. Além disso, diz efetuar venda de centrais distribuidoras de gases, o que compreende além dos equipamentos, a instalação completa da infraestrutura para que as empresas possam receber os gases.

Destaca que essas atividades se encontram previstas no objeto social, conforme destaque a seguir extraído do seu Contrato Social:

*“i) Fabricação, industrialização, comercialização, armazenamento, distribuição, expedição, importação e exportação de: (a) gases industriais; (b) gases medicinais; (c) plantas produtoras de gases; (d) unidades geradoras de gases; (e) centrais de distribuidoras de gases; e (f) aparelhos e equipamentos para solda e corte;”*

Diz que, como se nota, além da produção e comercialização de gases, também efetua a venda dos equipamentos necessários à utilização dos gases, dentre os quais a central de distribuição de gases. Essa venda compreende não só os equipamentos que compõe a central como também a sua instalação no estabelecimento dos clientes.

Pontua que esse é o caso, por exemplo, das instalações de ligação do ponto de abastecimento no tanque de gás na porta de um hospital até o ponto final na sala de UTI, em que toda essa estrutura é denominada central de gases.

Consigna que os itens glosados no Anexo I, mais especificamente ANEXO IA, às fls. 12 a 26 dos autos - “compressores”, “válvulas”, “terminais”, “manômetros”, “placas de sinalização” - são peças e partes de central de distribuição de gases que vende para hospitais, clínicas e também empresas.

Diz que essa operação é denominada como “venda da central de gases”, em que instala toda infraestrutura necessária para adequada utilização dos gases, seguindo as normas técnicas aplicáveis.



Registra que, a fim de corroborar os argumentos supra, junta os autos: “planilha” contendo a relação dos componentes utilizados na instalação das centrais e as notas fiscais que comprovam a operação (doc. 3).

Diz que, cotejando os documentos mencionados no parágrafo anterior, percebe-se que venda da central envolve diversos componentes (*tubos, conexões, serpentinas, terminais médicos*, etc), que são exatamente os itens glosados pela fiscalização. Entre esses documentos, aduz destacar a lista técnica da central de gases, em que contém, de forma pormenorizada, os itens que pertencem a central de gases (doc. 4).

Pontua que os itens mencionados na lista técnica, são exatamente os que foram autuados pela fiscalização como bens para uso e consumo quando, na realidade, compõem toda a estrutura da central de gases.

Frisa que as saídas das centrais são tributadas pelo ICMS, de modo que não há qualquer impeditivo legal à tomada de crédito dos itens que a compõem.

Em sede de Informação Fiscal, os agentes Fiscais Autuantes registram que, de fato, o objeto da alegação foi constatado pelos mesmos, através de suas notas fiscais e saídas operações de venda de centrais de gases, documentos esses, inclusive, anexados pela autuada em sua defesa.

Consignam que os produtos analisados isoladamente possuem características de ativos e material de uso / consumo no ambiente industrial, razão pela qual os consideraram como passíveis de exigência de recolhimento de diferença de alíquotas quando da lavratura do auto de infração.

Agora, com o entendimento da função dos itens de produtos, objeto do demonstrativo de débito da infração 1, no processo produtivo da empresa, devidamente explicados na peça de defesa, reconhecem caber um enquadramento diverso do comum do ponto de vista fiscal, e o que poderia ser considerado como ativo permanente ou material uso consumo passa a ter um tratamento fiscal de insumo, e foi o que ocorreu quando os mesmos foram utilizados na montagem de centrais de gases, sendo incorporados ao produto final.

Dizem que, como as centrais de gases são produto acabado da empresa, e esses materiais em lide são utilizados na sua montagem, então, reconhecem que de fato os mesmos podem ser caracterizados como insumo.

Concluem assim, acatando as argumentações apresentadas pela autuada, de que não é devido o recolhimento do ICMS diferença de alíquota, acolhendo a tese de defesa da autuada e pugnam pela improcedência da infração 1.

Neste contexto, não vendo nada que desabone a conclusão dos agentes Fiscais Autuantes, voto pela insubsistência da infração 1, por entender, também, que resta razão à tese de defesa de que, os produtos considerados pelos autuantes como ativo e materiais de uso / consumo, são insumos utilizados na montagem de centrais de gases construídas pela defendente, para posterior venda a seus clientes, ensejando a aplicação dos artigos 28 e 29 da Lei 7.014/96, que autorizam o crédito de aquisição de mercadorias do processo produtivo, de bem que será comercializado posteriormente. Infração 1 insubsistente.

A infração 2 diz respeito à entrada, no estabelecimento do Contribuinte Autuado, de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal dos anos de 2016 e 2017, conforme demonstrativos de fls. 28/71 dos autos (ANEXO II). Lançada Multa no valor de R\$96.527,72, com enquadramento nos artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 e multa tipificada no art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

Assim dispõe a redação atual do art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96, dada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, efeitos a partir de 22/12/17:

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

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal; (Grifo acrescido)*

A redação anterior dada ao inciso IX do caput do art. 42 pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos de 11/12/15 a 21/12/17, vigente à época dos fatos geradores, abarcava apenas os produtos sujeitos à tributação como abaixo destacado, diferentemente da redação atual que abarca tantos os produtos sujeitos a tributação como os produtos não sujeitos à tributação ou com tributação encerrada:

*“IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*  
(Grifo acrescido)

A tipificação da multa aplicada, pelo cometimento da infração 2, caracterizada na inicial dos autos, vigente à época dos fatos, era dada pela redação do inciso XI do caput do art. 42 pela Lei 8.967, de 29/12/03, DOE de 30/12/03, efeito de 30/12/03 a 27/11/07, como abaixo destacado, vez que a legislação baiana separava a multa por produtos sujeitos à tributação e produtos não sujeito à tributação, com gradação da multa em percentuais diferentes, todavia, em relação a produtos não sujeitos à tributação, que é o objeto da autuação, o percentual, com a unificação hoje vigente, era o mesmo, ou seja, 1% do valor comercial da mercadoria não tributável, entrada no estabelecimento do sujeito passivo sem o devido registro na escrita fiscal:

*“1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;”*

Pois bem! sobre o percentual da multa aplicada não há controvérsia nos autos, a lide reside na arguição do sujeito passivo de que existe apenas o relatório emitido pelo SIAF, com a relação de notas fiscais emitidas por diversas empresas contra a Impugnante, mas sem qualquer comprovação que tenha lastro em operações efetivamente praticadas.

Pontua a defesa, que o expediente utilizado pelos agentes Fiscais Autuantes é totalmente ilegal e arbitrário, por não ter comprovado durante o curso da fiscalização, que as notas fiscais relacionadas no Anexo II foram, de fato, recebidas pela unidade do Município de Simões Filho, Estado da Bahia, inscrita no Cadastro de Contribuinte da SEFAZ sob o nº 65.247.299 e CNPJ 60.619.202/0009-03, unidade autuada.

Não vejo na legislação qualquer dispositivo que determine o agente Fiscal, no curso dos trabalhos da ação fiscal, apresentar relação de notas fiscais não lançadas na escrita fiscal do contribuinte auditado.

Cabe, sim, quando do encerramento da Fiscalização, identificando a ocorrência de tal situação, efetuar o lançamento da imposição da multa acessória de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, como dispõe o art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96, com o indicativo no demonstrativo, que fundamenta a autuação, da data de emissão do documento fiscal, número, chave de acesso, CNPJ do emitente do documento fiscal, unidade da Federação de origem, o valor contábil do bem, entre outros dados, a exemplo do CFOP, que possibilite o sujeito passivo a se defender da acusação, em conformidade com o princípio da ampla defesa e do contraditório, como assim assertivamente procederam os Autuantes.

Vê-se, à fl. 73, Termo de Intimação, ao Contribuinte Autuado, para tomar ciência e efetuar o pagamento ou contestação do Auto de Infração, em tela, na forma do art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto 7.629/99, por DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, com data de postagem em 17/04/2020 e data de ciência em 27/04/2020, tendo a indicação de 60(sessenta) dias para apresentar defesa, o que assim procedeu através do Processo SIPRO nº 051669/2020-8, com cadastramento na pasta SAT/DAT/METRO/CPAF em 26/06/2020, de forma tempestiva.

Compulsando detidamente a peça de defesa, não observo qualquer registro que possa levar dúvida, de qualquer das operações constantes do demonstrativo de débito (ANEXO II), quanto à entrada das mercadorias no estabelecimento da Impugnante, o que, neste aspecto, de pronto refuto o pedido de diligência aventado pelo Contribuinte Autuado, nos termos do artigo 147, inc.

I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto 7.629/9, por considerar suficiente, para a formação de minha convicção, os elementos contidos nos autos.

Ademais, como os próprios Autuantes destacaram, em sede de Informação Fiscal, as operações relacionadas ao CFOP 5.557, 6.552 e 6.557, que diz respeito à transferência entre estabelecimento, o Contribuinte Autuado, não nega a transferência entre estabelecimento do mesmo contribuinte, sua arguição é de que tais operações não configuram hipótese de incidência de ICMS e, portanto, a imposição de multa pela não escrituração dessas operações não poderia prevalecer, tendo em vista a ausência de prejuízo financeiro ao fisco.

Não vejo restar razão ao defendente em tal arguição, pois não se trata de exigência de imposto e sim de exigência de multa configurada por descumprimento de obrigação acessória por falta de registro da operação no livro fiscal competente do Contribuinte Autuado, que em nada descaracteriza o cometimento da infração a intenção do infrator.

Por fim, vejo que o defendente traz arguição de cobrança da multa sobre remessa ou retorno de vasilhames, sob o manto de que estão, os Autuantes, impondo multa em operações não tributadas pelo ICMS.

De fato, não há controvérsia entre as partes de que se está cobrando multa sobre operações de remessa de vasilhames (CFOP 5.920) ou retorno de vasilhames (CFOP 5.916), ou mesmo devoluções de vasilhames (CFOP 5.921), ou remessa de mercadorias por conta e ordem de ter terceiros (CFOP 6.923), ou outras saídas de mercadorias ou prestação de serviço não especificado (CFOP 6.949). Entretanto, há de se destacar, que art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, como acima destacado, não faz separação de qual tipo de operação incide a multa por descumprimento da obrigação acessória de seu registro nos livros fiscais próprio.

A disposição do inciso IX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 é clara, ou seja, será aplicada a multa de 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, sendo que os Fiscais Autuantes cumpriram os seus deveres funcionais em obediência à legislação vigente no Estado da Bahia. Infração 2 subsistente.

Por fim, quanto à pretensão que todas as notificações e intimações sejam enviadas à Rua Iguatemi, 192, conjunto 231/232, CEP 01451-010, São Paulo, (SP), e veiculadas exclusivamente em nome do Dr. Jamil Abid Junior, portador da OAB/SP nº 195.351, sob pena de nulidade. Há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108 do RPAF/BA, em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Do quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269132.0001/20-5**, lavrado contra **MESSER GASES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$96.527,72**, prevista no Art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA