

PROCESSO - A. I. Nº 298616.0008/17-0
RECORRENTE - VOTORANTIM SIDERURGIA S.A. (ARCELORMITTAL SUL FLUMINENSE S.A.)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0259-03/20-VD
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0141-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração 01 subsistente. **b)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA UTILIZADA NA COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS. Verificada a existência de industrialização no período autuado. Infração 02 parcialmente subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. VENDA DE MERCADORIAS A CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL. SUJEITAS AO REGIME NORMAL. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 7%. FALTA DE REPASSE AOS ADQUIRENTES DO BENEFÍCIO EQUIVALENTE À REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA. O contribuinte não provou que concedeu o desconto na totalidade das notas fiscais emitidas para acobertar saídas internas de mercadorias destinadas a contribuintes do regime simplificado. Infração subsistente. Preliminares de nulidade não acatadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/11/2017, no valor de R\$800.232,20, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 01.02.02 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento nos meses de janeiro, abril, julho e setembro de 2014 e fevereiro, junho e novembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.948,27, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Consta que se refere ao estorno do crédito de ICMS proveniente do ingresso de mercadoria com o código 4.315.183, cuja descrição informa que é destinada ao consumo interno (FN 5,50 MM ANBT 1006 Consumo Interno), e que não houve saídas das mercadorias que foram objetos deste lançamento nos exercícios de 2014 e 2015.

Infração 02 - 01.02.18 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2014 e março a agosto de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$287.745,61, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Consta que a atividade econômica principal do Autuado é Comércio Atacadista de Ferragens e Ferramentas e, na filial localizada em Camaçari/BA, não existe nenhuma atividade vinculada ao processo de industrialização.

Infração 03 - 03.02.02 - Recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e janeiro a março de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$401.110,62, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96.

Consta que se refere às saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo de tela, treliça e vergalhão, destinadas a contribuintes nas condições de microempresa e empresa de pequeno porte, com aplicação de alíquota de 7%, esta específica para saídas de mercadorias de tributação normal com desconto financeiro destacado em documento fiscal, conforme disposto no Art. 16, I, "c", da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 - 01.02.02 - Recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e

janeiro a março de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$107.427,70, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta que o Autuado, quando da comercialização de mercadorias com tributação normal, e destinadas a contribuintes nas condições de microempresa e empresa de pequeno porte, contrariando o disposto no §1º do Art. 16 da Lei nº 7.014/96, aplicou indevidamente a alíquota de 7%, mas sem a concessão do desconto financeiro destacado em documento fiscal.

A 3ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0259-03/20-VD (fls. 468 a 490), com base no voto a seguir transcrito:

“Inicialmente, consigno que, depois de examinar as peças que compõem o presente PAF não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Observo que, o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudessem inquinar de nulidade as infrações do presente lançamento.

O Defendente alegou que o lançamento é nulo por ter sido pautado em meras presunções e que não fora observado o princípio da verdade material sob o fundamento de que não foi diligenciado e nem verificado a efetiva ocorrência dos fatos geradores relativos às infrações apuradas e objeto da autuação.

Exame nas peças que compõem os presentes autos demonstram o oposto da tese defensiva ao suscitar essa preliminar de nulidade. Eis que às fls. 15 a 24, constam as diversas intimações ao sujeito passivo para fornecimento de informações livros e documentos fiscais na tentativa inequívoca de buscar junto ao Autuado os elementos imprescindíveis para alicerçar o trabalho de auditoria realizado nas operações realizadas pelo estabelecimento autuado no período fiscalizado. Portanto, não há que se falar em ofensa ao princípio da verdade material. Diversas diligências também foram realizadas no transcurso da instrução que corroboram com a iniciativa sempre presente nos autos com o fito de dirimir eventuais dúvidas na interpretação dos elementos constitutivos da autuação. Logo, fica rechaçada essa preliminar de nulidade suscitada.

Do mesmo modo não deve ser acolhida, por total falta suporte fático, a alegação de que a apuração da acusação fiscal, relativa as irregularidades objeto da autuação, decorreu de presunção da ocorrência dos fatos apurados, uma vez que resta patente nos autos que, cada uma das exigências constantes do Auto de Infração, afiguram-se devidamente lastreada e fundamentada na documentação e escrituração fiscal do estabelecimento autuado e discriminada a origem da apuração em demonstrativos, analíticos e sintéticos, que explicitam de forma clara os valores apurados. Portanto, não ocorreu qualquer apuração indireta do débito exigido, haja vista que decorrente das operações realizadas e documentadas pelo próprio autuado. Assim, refuto também essa preliminar de nulidade, ante a ausência de qualquer elemento objetivo que denote a presunção alegada.

O Defendente também alega falta de clareza e segurança na acusação fiscal pelo fato de constar na capitulação das infrações mais de um artigo, ou mesmo a não indicação do inciso, e alínea correspondente à irregularidade cometida. Entendo que esses aspectos não causaram qualquer dificuldade para a compreensão do que estava sendo acusado o sujeito passivo, uma vez que a descrição dos fatos e as circunstâncias da ocorrência narradas da irregularidade cometida, conjuntamente com os demonstrativos de apuração não deixam qualquer dúvida quanto à infração imputada. Tanto é assim que o Impugnante não apontou objetivamente que aspecto da capitulação, na forma como indicada, lhe causou específico óbice que lhe tolheu a compreensão do que lhe estava sendo imputado. Outro fato, que nos autos demonstra a plena compreensão da acusação fiscal pelo autuado é a desenvoltura com que apresenta suas razões de defesa apontando as incongruências que entendeu pertinentes.

Ademais, esse entendimento tem respaldo no que estabelece o art. 19, do RPAF-BA/99, “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

Pelo expendido, rejeito as preliminares de nulidade arguidas pelo Autuado.

Em relação ao pedido de perícia fiscal formulado pelo Defendente, fica negado, com base nas alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 147, do RPAF-BA/99, por entender que a prova dos fatos não depende do conhecimento especial de técnicos, bem como é desnecessária em vista de outras provas já produzidas nos autos.

No mérito, o Auto de Infração é constituído por quatro infrações a legislação do ICMS na forma enunciada pormenorizadamente no preâmbulo do relatório.

A Infração 03 foi reconhecida pelo Impugnante, tendo carreado aos autos, inclusive comprovante de recolhimento, fl. 381, quitado por ocasião do programa especial de quitação instituído pelo “Concilia 2018”, instituído pela Lei nº 14.016/18. Logo, fica mantida a autuação.

Infração 01 - apura a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$3.948,27, referente à

aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, abril, julho e setembro de 2014 e fevereiro, junho e novembro de 2015, consoante demonstrativo às fls. 74 a 96.

O Defendente em suas razões de defesa alegou que apesar da inequívoca destinação das mercadorias arroladas no levantamento fiscal terem sido destinadas para revenda - por mero equívoco na escrituração das notas fiscais aludidas - terminou registrando, no campo de “descrição do Produto/Serviço”, que as mercadorias seriam destinadas ao consumo interno da empresa, o que, em tese, não daria direito ao crédito de ICMS. Sustentou que o Autuante glosou o crédito fiscal de ICMS utilizado sem sequer realizar qualquer tipo de diligência, a fim de averiguar a efetiva destinação das mercadorias adquiridas.

Ao proceder a informação fiscal o Autuante manteve a autuação asseverando que não houve saídas dessas mercadorias com a mesma codificação.

Na busca da verdade material essa 3ª JF converteu os autos em diligência para que o Impugnante apresentasse a comprovação de que as mercadorias, objeto desse item da autuação, foram objeto vendas.

O resultado da diligência apresentado pelo Autuante, fl. 432, informa que o Defendente apresentou como prova de que a mercadoria ferro fundido - NCM 7231.91.90 de código 4315183 teve saída através das Notas Fiscais de nºs 30206 e 30209, emitidas em 07/05/2018, em transferência para a empresa Arcelormittal do Brasil S.A, que incorporou o estabelecimento autuado em abril de 2018.

Depois examinar os elementos que compõem esse item da autuação, verifico que, mesmo após a diligência realizada, o Autuado não consegue elidir a acusação fiscal, haja vista que ao ser instado a comprovar sua alegação defensiva de que a mercadoria ferro fundido - NCM 7231.90.90 de código 4315183, constante das notas fiscais arroladas no levantamento como sendo destinadas a uso e consumo do estabelecimento foram destinadas a vendas.

Resta evidenciado que as notas fiscais apresentadas não se prestam a comprovar a alegação da defesa, uma vez que, além de serem emitidas depois da lavratura do presente Auto de Infração não se referem a uma efetiva operação de vendas e sim a “transferência” para outra empresa do grupo realizada quatro anos depois do ingresso das referidas mercadorias.

Pelo exposto, entendo que o Autuado não comprovou nos autos de forma inequívoca a comercialização da mercadoria arrolada no levantamento fiscal registrada como sendo destinada a consumo do estabelecimento autuado.

Concluo pela subsistência da autuação relativa à Infração 01.

A Infração 02 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2014 e março a agosto de 2015, exigido o valor de R\$287.745,61, demonstrativo às fls. 99 a 138.

Em sua Impugnação, o Autuado alegou que a energia elétrica adquirida por seu estabelecimento, cujo crédito fiscal foi glosado nesse item da autuação, foi utilizada em seu processo de industrialização principalmente nas operações de corte e de dobra de ferro no serviço de confecção de armações metálicas para construção, conforme sua atividade secundária que consta em seu código secundário CNAE (25.99-3-01 e Laudo Técnico que anexou aos autos.

O Autuante em sua informação fiscal manteve a autuação baseado na Lei Complementar 87/96, que somente estabelece essa prerrogativa para indústria, aduzindo que no espaço físico do estabelecimento autuado não há industrialização e que o Laudo apresentado pelo Autuado foi elaborado em 2013.

Mediante diligência solicitada por essa 3ª JF, foi solicitado ao Impugnante que comprovasse a realização de industrialização no estabelecimento autuado através do livro Registro de Controle da Produção, bem como explicitasse as operações de transformação e a documentação fiscal das aquisições e mercadorias que foram utilizadas no processo de industrialização que resultou nos apontados produtos acabados.

O Autuado não atendeu a solicitação informando que o livro Registro de Controle da Produção foi extraviado após o encerramento das atividades do estabelecimento e apresentou como prova de seu processo de industrialização o detalhamento de sua atividade industrial em seu Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA, datado de maio/2017 a maio de 2018, fls. 424 e 425, que afirmou corroborar com a sua alegação juntamente com o Laudo Técnico juntado à sua Defesa.

Depois de analisar os elementos carreados aos autos pelo Impugnante com o objetivo de comprovar seu processo de industrialização no estabelecimento autuado para fins de legitimação da utilização dos créditos fiscais na aquisição de energia elétrica, constato que logrou êxito em sua pretensão. A ausência dos registros comprobatórios de seu processo de industrialização escriturados no livro Registro de Controle da Produção não permite afirmar de forma inequívoca a atividade industrial alegada como desenvolvida no estabelecimento. Do mesmo modo que a falta de apresentação de notas fiscais de saída dos produtos ditos industrializados e das notas fiscais das aquisições das correspondentes matéria prima utilizada impede a comprovação da aludida

industrialização.

Entendo também que, tanto o Laudo Técnico, como o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA, expedidos em períodos distintos do autuado não se prestam para alicerçar a comprovação de que exercia a atividade industrial proclamada em sua defesa no período fiscalizado, uma vez que não carregou aos autos comprovação inequívoca de ter realizado qualquer operação de comercialização com os produtos ditos como industrializados pelo estabelecimento autuado.

Por isso, resta evidenciado nos autos que o Defendente não consegue comprovar sua alegação defensiva, portanto, a acusação fiscal afigura-se corretamente erigida e caracterizada a indevida utilização de crédito fiscal decorrente da aquisição de energia elétrica, consoante preconiza a legislação de regência.

Assim, concluo pela subsistência da Infração 02.

A Infração 04 imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014 e janeiro a março de 2015, exigido o valor de R\$107.427,70, consoante demonstrativo às fls. 196 a 260, em decorrência da não concessão do desconto financeiro destacado em documento fiscal na comercialização de mercadorias com tributação normal, e destinadas a contribuintes microempresa e de pequeno porte, contrariando o disposto no Parágrafo Primeiro, art. 16, Lei nº 7.014/96, aplicando indevidamente a alíquota de 7%.

Em sua Impugnação, o autuado alegou que repassou o desconto aos adquirentes, que diz comprovar por meio o controle de preços interno utilizado por seu departamento de vendas apresentando como prova espelhos de notas fiscais de seu sistema de controle interno. Sustentou que a fiscalização “ao observar que o desconto financeiro não estava destacado no documento fiscal, simplesmente presumiu - de forma automática - que o valor do benefício fiscal não fora repassado aos adquirentes sob a forma de desconto, sem realizar qualquer tipo de diligência para averiguar a realidade material dos fatos”.

Na busca da verdade material essa 3ª JF, converteu os autos em diligência para que o Impugnante carresse aos autos a comprovação de todas as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal que constem, efetivamente, a informação relativa ao desconto financeiro expressamente destacado no documento fiscal, consoante prevê o §1º, do art. 16, da Lei 7.014/96.

O Impugnante não atendeu a solicitação da diligência, eis que não carregou aos autos as cópias das notas fiscais comprovando a exigência preconizada na legislação de regência.

Os documentos cujas cópias foram apresentadas pela Defesa oriundos de seu controle interno não se prestam a comprova o efetivo repasse fiscal do benefício fiscal para o adquirente, consoante expressa determinação legal

É patente que o estabelecimento autuado, nas vendas realizadas a microempresas, empresas de pequeno porte, inscritos como tais no cadastro estadual, é obrigado pela legislação, a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, da redução da carga tributária, resultante da adoção da alíquota de 17% para 7%, devendo a redução constar, expressamente, no respectivo documento fiscal, conforme consta no §1º, do art. 16, da Lei 7.014/96, in verbis:

“§ 1º A aplicação da alíquota de 7% (sete por cento), prevista na alínea “c” do inciso I do caput deste artigo, fica condicionada ao repasse para o adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto, do valor correspondente ao benefício fiscal, devendo o desconto constar expressamente no documento fiscal.”

Portanto, o contribuinte não provou que tivesse concedido o desconto na forma expressamente prevista na legislação de regência, uma vez que o benefício destina-se à microempresa, empresa de pequeno porte, e deveria a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal, nas operações de vendas a essas empresas.

Concluo pela subsistência da Infração 04.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelecido expressamente nas alíneas “a”, dos incisos VII e II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96.

No que concerne a alegação da defesa de que a multa aplicada é exorbitante e viola o princípio do não-confisco, saliento que de acordo com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual posta. No tocante ao pedido para atenuação da multa, ressalto que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa. Assim, ficam mantidas.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao

contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do Autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber intimações relativas ao presente feito.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 502 a 531), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual informou ter reconhecido que era devido o valor exigido na Infração 03, tendo efetuado a sua quitação por ocasião do programa “Concilia 2018”, instituído pela Lei nº 14.016/18.

Suscitou a nulidade do lançamento e do julgamento de 1ª Instância por violação aos princípios da verdade material, ampla defesa e contraditório, já que o Autuante apenas presumiu que ocorreu o recolhimento a menor do ICMS ou a utilização indevida de crédito fiscal, pois o Autuante não diligenciou e verificou a efetiva ocorrência dos fatos, descumprindo o disposto no Art. 142 do CTN ao não determinar a matéria tributável.

Disse que, apesar da realização de diligência fiscal pelo próprio Autuante, o seu resultado foi precário e superficial, mantendo um discurso excessivamente formalista, pois desconsiderou os documentos que comprovam a realização de venda das mercadorias Ferro Fundido, Ferro e Aço - NCM 7213.91.90 (Infração 01), que demonstram a existência de sua atividade industrial (Infração 02) e que comprovam o repasse dos descontos aos destinatários das mercadorias (Infração 04).

Também apontou a nulidade da autuação pela inexistência de clareza e segurança na acusação, em razão de ter sido apontado que o enquadramento legal não especifica quais os incisos, alíneas e parágrafos a que se referem, a exemplo da Infração 04, que indica somente os Arts. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

Aduziu que as infrações não ocorreram de fato e que os documentos disponibilizados, inclusive na diligência, são suficientes para dirimir qualquer dúvida quanto à regularidade dos atos que praticou.

Afirmou que as mercadorias objeto da Infração 01 foram adquiridas para comercialização, tendo sido corretamente indicado o CFOP 2.152, e que as saídas foram confirmadas pela emissão das Notas Fiscais nº 30.206 e 30.209, em 07/05/2018, sendo inadequada a conclusão de que as operações foram realizadas intra grupo, já que foi utilizado o CFOP de venda de mercadorias adquiridas ou recebidas.

Asseverou que o crédito fiscal relativo à energia elétrica exigido na Infração 02 é devido, pois a referida energia foi utilizada no seu processo de industrialização, principalmente na atividade de corte e dobra de ferro, fato atestado no laudo técnico, bem como a cópia do seu Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA), anexados à Defesa.

Explicou que também atua no ramo de “Serviços de confecção de armações metálicas para construção – CNAE 25.99-3-01”, compreendido nas atividades das indústrias de transformação.

Destacou, em relação à Infração 04, que o desconto financeiro foi repassado aos destinatários, conforme demonstrado de forma individualizada no seu controle interno de preços anexado à Defesa, apesar de não ter sido destacado nos documentos fiscais, a exemplo da Nota Fiscal nº 15.108, na qual foi concedido um desconto de, no mínimo, 30% sobre o preço básico da mercadoria, valor superior ao benefício fiscal, e informada a redução da alíquota na referida Nota Fiscal.

Colacionou ementa do Acórdão CJF nº 0328-12/13 em que a infração foi julgada insubsistente em decorrência da comprovação de que os descontos financeiros foram efetivamente repassados aos adquirentes, citando que o mesmo entendimento foi aplicado em um caso praticamente idêntico ao seu (Processo nº 293872.0002/15-5).

Alegou que o Autuante, além da presunção da falta de concessão do desconto, ainda realizou o

cálculo do imposto de forma equivocada ao incluir o IPI na base de cálculo do ICMS, apresentando as Notas Fiscais nºs 11.082 e 14.018.

Discorreu sobre o efeito confiscatório e a desproporcionalidade e desarrazoabilidade da aplicação de multa no percentual de 60%, com ofensa ao Art. 150, IV da CF/88, impondo a anulação integral da autuação, consoante o disposto nos Arts. 157 e 158 do RPAF/99.

Requeru, preliminarmente, a suspensão da exigibilidade e a anulação do Auto de Infração, no mérito, a sua integral insubsistência e, subsidiariamente, a readequação das multas aplicadas a patamares compatíveis com as supostas infrações.

Protestou pela sua intimação para a realização de sustentação oral nos termos do RPAF/99.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Eduardo Borges Pinho - OAB/PE nº 31.109.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, em razão da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de energia elétrica e materiais de uso e consumo e de recolhimento a menor do imposto pela aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

Em face do reconhecimento e quitação do valor exigido (fl. 381), por ocasião do programa “Concilia 2018”, instituído pela Lei nº 14.016/18, a Infração 03, relativa ao recolhimento a menor do imposto pela aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, não é objeto deste Recurso Voluntário.

Afasto de pronto a arguição de nulidade do lançamento em razão de inexistência de clareza e segurança da acusação por insuficiência de detalhamento dos dispositivos específicos do enquadramento legal, com base nos Arts. 18 e 19 do RPAF/99, que expressamente dispõem que não implica nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Ressalto que foram acrescentadas informações complementares em todas as infrações detalhando de forma cristalina a descrição dos fatos e, inclusive, no caso das Infrações 03 e 04, especificando os incisos, alíneas e parágrafos a que a acusação se refere.

Não acolho a nulidade do lançamento e do julgamento de 1ª instância por violação aos princípios da verdade material, ampla defesa e contraditório, pois não é o vejo nos autos, afinal o Autuado apresentou sua Defesa de forma ampla e irrestrita, tendo sido realizada diligência para esclarecer os fatos, cuja resposta os julgadores *a quo* entenderam suficientes para o seu julgamento, o qual não se omitiu sobre as alegações do Autuado.

Saliento que não há nenhuma infração baseada em presunção, nem ocorreu descumprimento ao Art. 142 do CTN, todas as infrações delimitaram a matéria tributável e estão baseadas em provas que podem ser contraditadas pelo Autuado, cabendo a este colegiado perseguir a verdade material e julgar a matéria de acordo com a sua convicção e as normas vigentes, avaliando se os documentos apresentados são suficientes para elidir as acusações.

Saliento que as intimações são efetuadas na forma prevista no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Ultrapassadas as questões preliminares, passo a avaliar as questões de mérito.

No tocante à Infração 01, os fatos apresentados são os seguintes: o Autuado utilizou crédito fiscal de mercadorias, recebidas mediante 7 notas fiscais nos exercícios de 2014 e 2015, cuja descrição das mercadorias indica que seriam destinadas ao consumo interno, escrituradas com o CFOP 2.152, tendo sido anexadas aos autos as cópias dos demonstrativos, notas fiscais e registros fiscais de entradas da EFD (fls. 75 a 96).

Também ficou patente nos autos que não há notas fiscais de saídas das referidas mercadorias nos exercícios de 2014 e 2015, nem constam dos registros de inventários iniciais e finais do Autuado, tendo o mesmo afirmado que as saídas foram confirmadas pela emissão das Notas Fiscais nºs 30.206 e 30.209, em 07/05/2018, após a autuação, ocorrida em 23/11/2017.

Não há como acatar as alegações do Autuado. No momento da autuação, antes da emissão das referidas Notas Fiscais nºs 30.206 e 30.209, as mercadorias não estavam em estoque nem foram emitidas notas fiscais para registrar suas saídas.

Sem a emissão de notas fiscais de saídas e não estando as mercadorias em estoque, bem como pelo fato de que a descrição das mercadorias indica que seriam destinadas ao consumo interno, só cabe a interpretação de que as mercadorias foram consumidas, até porque, se assim não fosse entendido, seria o caso de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Portanto, não merece reparo a decisão recorrida pela subsistência da Infração 01.

A Infração 02 exige imposto em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, tendo o Autuado alegado que esta foi utilizada em seu processo de industrialização, principalmente nas operações de corte e de dobra de ferro no serviço de confecção de armações metálicas para construção, conforme sua atividade secundária que consta em seu código secundário (CNAE 25.99-3-01 - Serviços de confecção de armações metálicas para a construção) e Laudo Técnico que anexou aos autos.

Não logrou êxito a Diligência solicitada ao Autuado para a comprovação da realização de industrialização no seu estabelecimento através do livro Registro de Controle da Produção, que afirmou ter sido extraviado.

Também não foram apresentadas as notas fiscais de aquisição das matérias primas e das saídas dos produtos acabados, apenas o Programa de Prevenção de Riscos Ambientais - PPRA, datado de maio de 2017 a maio de 2018 (fls. 424 e 425).

Entretanto, analisando os livros fiscais do Autuado, verifico que há diversas operações de entrada, realizadas com o CFOP 2.101, referente a compras para industrialização, e de saída, com os CFOP 5.101, 5.401, 6.101, 6.107, 6.118 e 6.151, referentes a vendas ou transferências de produção do estabelecimento, o que demonstra a existência de atividade industrial.

Assim, entendo que o Autuado possui direito a crédito fiscal da energia elétrica utilizada no processo de industrialização.

Como o Autuado não efetuou separadamente a medição da energia elétrica utilizada na industrialização, e na falta de outro método que possa realmente aferir o consumo proporcional, entendo que deve ser utilizado o índice de 3,71% encontrado para o consumo dentro da ponta para as atividades não industriais, mediante laudo apresentado pelo Autuado (fl. 331), até porque é mais favorável ao Autuado do que o índice de 4% para o consumo fora de ponta.

Portanto, voto pelo provimento parcial do Recurso Voluntário em relação à Infração 02, para reduzir o valor para R\$10.675,36, conforme demonstrado abaixo:

Data Ocorrência	Valor PAF	Valor JFF	Valor CJF
31/01/2014	8.994,55	8.994,55	333,70
28/02/2014	9.024,86	9.024,86	334,82
31/03/2014	9.325,32	9.325,32	345,97
30/04/2014	21.611,71	21.611,71	801,79
30/06/2014	14.071,72	14.071,72	522,06
31/07/2014	14.071,72	14.071,72	522,06
31/08/2014	33.361,23	33.361,23	1.237,70
31/10/2014	17.122,72	17.122,72	635,25
30/11/2014	17.015,47	17.015,47	631,27
31/12/2014	19.624,90	19.624,90	728,08
31/03/2015	21.461,93	21.461,93	796,24
30/04/2015	22.205,96	22.205,96	823,84

31/05/2015	22.880,55	22.880,55	848,87
30/06/2015	22.185,32	22.185,32	823,08
31/07/2015	19.296,43	19.296,43	715,90
31/08/2015	15.491,22	15.491,22	574,72
Valor Total	287.745,61	287.745,61	10.675,36

A Infração 04 acusa o Autuado de não ter repassado para os adquirentes, inscritos na condição de microempresas e empresas de pequeno porte, sob a forma de desconto, o valor relativo à redução da carga tributária, resultante da adoção da alíquota de 17% para 7%, já que não consta tal informação nos respectivos documentos fiscais, conforme determinado expressamente pelo §1º, do Art. 16 da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

“§ 1º A aplicação da alíquota de 7% (sete por cento), prevista na alínea “c” do inciso I do caput deste artigo, fica condicionada ao repasse para o adquirente da mercadoria, sob a forma de desconto, do valor correspondente ao benefício fiscal, devendo o desconto constar expressamente no documento fiscal.”

Também não obteve êxito a Diligência solicitada ao Autuado para a comprovação da concessão do desconto na forma expressamente prevista na legislação de regência, uma vez que o benefício se destina às microempresas e às empresas de pequeno porte, e a redução deveria constar expressamente no respectivo documento fiscal.

O Autuado sustentou que o desconto financeiro, apesar de não ter sido destacado nos documentos fiscais, foi repassado aos destinatários, a exemplo da Nota Fiscal nº 15.108, na qual foi concedido um desconto de, no mínimo, 30% sobre o preço básico da mercadoria, valor superior ao benefício fiscal, e informada a redução da alíquota na referida Nota Fiscal.

Acrescentou que este CONSEF, no Acórdão CJF nº 0328-12/13, assim como em relação ao Auto de Infração nº 293872.0002/15-5, julgou insubsistente situação semelhante em decorrência da comprovação de que os descontos financeiros foram efetivamente repassados aos adquirentes.

E alegou que o Autuante, além da presunção da falta de concessão do desconto, ainda realizou o cálculo do imposto de forma equivocada ao incluir o IPI na base de cálculo do ICMS, apresentando as Notas Fiscais nº 11.082 e 14.018.

Saliento que está equivocada a informação de que o Autuante realizou o cálculo do imposto incluindo o IPI na base de cálculo do ICMS. Analisando a Nota Fiscal nº 14.018, até porque a Nota Fiscal nº 11.082 nem consta da autuação, verifico que a base de cálculo utilizada pelo Autuante para o produto “BARRA CHATA 7/8” X 3/16” ASTM A36 6M” foi R\$5.037,12, sem a inclusão do IPI, quando o próprio Autuante havia emitido a nota fiscal com a base de cálculo no valor de R\$5.288,98, ou seja, com o acréscimo do IPI no percentual de 5%.

Se o Autuado tivesse comprovado que os descontos financeiros foram efetivamente repassados aos adquirentes, realmente só caberia a aplicação de uma multa por descumprimento da obrigação acessória de registrar tal informação nas notas fiscais de vendas destinadas às microempresas e empresas de pequeno porte, mas esse não é o caso dos presentes autos.

Ressalto que não há como confundir os descontos comerciais com o desconto a ser concedido em razão da redução da alíquota de 17% para 7%, em percentuais divergentes dos definidos pela retrocitada norma, não tendo sido apresentada nenhuma prova nos autos de que o desconto exigido pela norma tenha sido efetivamente concedido.

Caso houvesse um preço específico para os contribuintes inscritos na condição normal e outro preço, em valor menor correspondente ao desconto exigido, para as microempresas e empresas de pequeno porte, poder-se-ia entender o fato alegado, mas esta prova não foi trazida aos autos.

No momento em que o Autuado descumpriu a regra acessória, o mesmo assumiu o ônus de provar a existência do desconto, mas não logrou êxito.

Portanto, não merece reparo a decisão recorrida pela subsistência da Infração 04.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$523.161,95, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Valor PAF	Valor JJF	Valor CJF	Resultado
Infração 01	3.948,27	3.948,27	3.948,27	Recurso Não Provido/Procedente
Infração 02	287.745,61	287.745,61	10.675,36	Recurso P. Provido/Procedente em Parte
Infração 03	401.110,62	401.110,62	401.110,62	Reconhecida/Procedente
Infração 04	107.427,70	107.427,70	107.427,70	Recurso Não Provido/Procedente
Valor Total	800.232,20	800.232,20	523.161,95	

Destaco a incompetência do CONSEF quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos do Art. 167 do RPAF/99, ressaltando que as multas aplicadas estão previstas no Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e que não há previsão legal para a sua redução, não se aplicando a este caso o disposto nos Arts. 157 e 158 do RPAF/99, este último inclusive já revogado.

VOTO DIVERGENTE (Infração 02)

Em que pese a boa fundamentação expendida pelo n. Relator, discordo do seu posicionamento de acolher a alegação recursal de direito de apropriação do crédito fiscal do ICMS em relação a atividade de industrialização (infração 2).

Com base nos elementos contidos no processo constato que a infração 2 acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo à aquisição de energia elétrica, na comercialização de mercadorias, por contribuinte que exerce atividade econômica de Comércio Atacadista de Ferragens e Ferramentas.

Na defesa apresentada o autuado alegou que a energia elétrica adquirida foi destinada a processo de industrialização conforme Laudo Técnico, na atividade de corte e dobra de ferro.

O autuante contestou afirmando inexistir dados fiscais que registre atividade de industrialização de mercadorias, nem processo fabril de transformação de matéria-prima em mercadorias e sim de serviço de confecção de armações metálicas que não caracteriza industrialização.

Pelo exposto, o deslinde da questão perpassa pela comprovação da:

- 1) realização de atividade de industrialização;
- 2) se comprovado, qual o percentual utilizado no processo industrial.

Quanto ao processo de industrialização, que a empresa afirma consistir na atividade de “corte e dobra de ferro” a 3ª JJF converteu o processo em diligência (24/10/2019 - fl. 384) para identificar “a efetiva utilização de energia elétrica no processo produtivo”, o que não se efetivou porque a inscrição cadastral foi baixada em 21/11/2018 (fl. 390).

Na segunda diligência (fl. 397), foi determinado que intimasse o autuado para comprovar:

- i. a realização de “atividade industrial através do livro Registro de Controle da Produção”;
- ii. Quais “operações de transformação” executava, juntando a documentação fiscal correspondente dos produtos acabados, pertinente aos exercícios de 2014 e 2015.

Em atendimento a diligência, o autuado afirmou que:

- 1) O livro Registro de Controle da Produção “foram extraviados após o encerramento de suas atividades” (fl. 412), motivo pelo qual não pode apresentar;
- 2) Com relação a atividade de industrialização apresentou um “detalhado Programa de Prevenção de Riscos Ambientais-PPRA” (Doc. 04 - fls. 424/425) e relação de bens do ativo imobilizado (doc. 5 – fls. 427 a 429), que entende dar suporte ao Laudo Técnico.

Na Decisão proferida a 3ª JJF com relação a atividade de industrialização (corte e de dobra de ferro), acolheu as afirmações do autuante de não existir espaço físico no estabelecimento para atividade de industrialização; o Laudo Técnico foi elaborado em 2013; não foi apresentado notas fiscais das aquisições de matérias primas e de saída de produtos industrializados; e que o Laudo Técnico e PPRA, não comprova exercício de atividade industrial.

No recurso voluntário interposto, foram reapresentados os mesmos argumentos da impugnação inicial (fls. 517 a 520).

Como o direito de utilização do crédito fiscal previsto no art. 309, IV, “b” do RICMS/BA, restringe à aquisição de energia elétrica usada ou consumida no processo de industrialização, observo que:

- 1) O Regulamento do IPI (Deceto nº 7.210/2012) define no seu art. 4º que caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, acabamento, apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para consumo, as atividades de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento.
- 2) Nas diligências realizadas, o sujeito passivo não comprovou que é contribuinte do IPI, nem um comprovante de recolhimento do imposto relativo a processo de industrialização foi juntado ao processo, nem foi entregue o livro de Registro de Controle da Produção, que comprovasse as transformações de mercadorias adquiridas que deram saídas de produtos industrializados. Logo, não há prova de que houve entrada de matéria prima e saída de produto industrializado.
- 3) Com relação ao detalhamento do Programa de Prevenção de Riscos Ambientais (PPRA), a cópia juntada à fl. 425 indica apenas os critérios legais vigentes na implantação a ser exercida sobre os funcionários e colaboradores para atender a normas de condições de trabalho e segurança do Ministério do Trabalho e Emprego (Portaria nº 3.214/78). Portanto, não faz prova do exercício de atividade de industrialização;
- 4) A relação de aquisições de máquinas, instrumentos e utensílios que a empresa alegou utilizar na planta industrial (fl. 413), observo às fls. 427 a 429, relaciona diversos bens como cabideiro, estantes, bancada, leitor de cartão, cadeiras diversas, geladeira, mesa, armário, bebedouros, etc., que não são máquinas, nem equipamentos de produção.
- 5) Registra aquisições de dobradeiras, estiradeiras e máquina de dobrar ferros, que podem até ser utilizadas em atividades industriais, mas como apreciado anteriormente, não foi juntado prova de que industrializou e pagou IPI relativo a atividade de industrialização.

Pelo exposto, não foi comprovado que exerceu atividade de industrialização e pagou o IPI correspondente.

Concluo que o que a atividade que o sujeito passivo alegou exercer de “corte e dobra de ferro” se enquadra em serviço de customização das mercadorias comercializadas para atender as necessidades dos clientes, tributadas pelo ICMS (não pelo IPI) ou de serviços elencados no Anexo Único da Lei Complementar nº 116/2003 que se submetem a tributação do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Em ambas situações, não tem direito a utilização do crédito do ICMS relativo a aquisições de energia elétrica, visto que o art. 309, IV, “b” do RICMS-BA, restringe o direito de uso do crédito fiscal do ICMS de energia utilizada no processo de industrialização. E não é razoável acolher o argumento de que exerceu atividade de industrialização, sem provar que exerceu as atividades de industrialização prevista no art. 4º do Regulamento do IPI e pagou o imposto correspondente.

Com relação ao Laudo Técnico (fls. 325 a 343), constato que:

4.1 Na fl. 326 indica as contas dos meses 07/08/08, 11 e 12/2012 e média de consumo na ponta e fora da ponta da demanda e do consumo;

4.2 Nas fls. 327 a 329 relaciona o consumo por áreas do estabelecimento (sala dos motoristas, WC, portão, sala escritório, sala reunião, copa, sala de treinamento, piso superior/sala obra fácil, copa, sala de segurança, piso térreo/supervisão, sala expedição/filial, sala convivência, sala transportador, almoxarifado, sala manutenção, refeitório, vestiário/masculino/feminino e iluminação externa), indicando consumo de lâmpadas, ar condicionado, bebedouro, computador/impressora/notebook, etiquetadora, refrigerador;

4.3 No rodapé da fl. 329 indicou o total de “consumo utilizado na industrialização” e dos “equipamentos utilizados na industrialização” dentro e fora da ponta. Porém, não foi indicado consumo de energia elétrica por qualquer máquina ou equipamento;

4.4 Nas fls. 331 a 334 indicou o consumo total de energia elétrica do estabelecimento nos cinco meses e os valores medidos “alheios ao processo de industrialização;

4.5 Na fl. 335 indicou o “Índice de aproveitamento para Energia Elétrica paga em KWH, com consumo dentro da ponta” (IACP) de 96,29% e IACP de 3,71%

Por tudo que foi exposto, concluo que embora o contribuinte tenha apresentado relação de bens do ativo imobilizado que poderiam ser utilizados no corte e dobra de ferro, para customizar suas vendas, o Laudo Técnico juntado ao processo não faz nenhuma prova de consumo de energia elétrica por parte de máquinas e equipamentos, nem tampouco foi provado que adquiriu mercadorias que sofreram processo de industrialização e deu saída com outra denominação.

O referido Laudo, como acima explicitado, demonstra o montante de energia elétrica adquirida e utilizada em aparelhos de uso administrativo e iluminação, tipicamente de atividades comerciais.

Não foi demonstrado consumo de máquinas e equipamentos e mesmo que quisesse demonstrar por exclusão, a empresa não apresentou livro de Controle de Produção, nem mercadorias que tenha sido adquirida e transformada (industrializada).

Em conclusão o recorrente não comprovou que a energia elétrica adquirida foi utilizada em processo de industrialização, consequentemente não atendeu aos requisitos previstos no art. 309, IV, “b” do RICMS/BA e não tem direito ao uso crédito fiscal da energia elétrica adquirida.

Portanto, entendo que foi correta a fundamentação contida no voto da Decisão ora recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298616.0008/17-0**, lavrado contra **VOTORANTIM SIDERURGIA S.A. (ARCELORMITTAL SUL FLUMINENSE S.A.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$523.161,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) – Conselheiros(as): Marcelo Mattedi e Silva, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, José Raimundo Oliveira Pinho e Henrique Silva de Oliveira.

VOTO DIVERGENTE (Infração 2) – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO DIVERGENTE
(Infração 2)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS