

PROCESSO - A. I. N° 206888.0041/13-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A.
RECORRIDOS - MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S./A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0113-03/16
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 06/10/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF N° 0229-11/21-VD

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. O Recurso Voluntário contesta o lançamento no que diz respeito aos itens 1 e 2, em que houve correções do autuante. Foi efetuada nova redução por correção mediante diligência. Infrações 1 e 2 procedentes em parte. **2.** DIFERIMENTO. REFEIÇÕES. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO RESPONSÁVEL. Tendo sido o autuante provocado a se manifestar em diligência, acerca do parecer da Procuradoria e prestar os devidos esclarecimentos, alega que excluiu os CNPJS das empresas, considerando que os mesmos não forneceram refeições dentro do estabelecimento, reduzindo o lançamento. Infração 3 procedente em parte. **3.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. No item 4, a PGE/PROFIS opinou em pedido de diligência, sendo que os itens listados (2 e 3 da consulta), geram créditos fiscais por atuarem e se desgastarem na perfuração, no caso, adaptador de perfuração, haste de perfuração, luva de perfuração, coroas, etc., contudo opinando pela manutenção do nitrato de prata, um catalizador, utilizado em etapa posterior à extração do ouro. Correções efetuadas mediante diligência. Infração 4 procedente em parte. **4.** CRÉDITO FISCAL. MANUTENÇÃO DE SALDO CREDOR NÃO ESTORNADO. O Recurso Voluntário apenas sustenta o direito ao crédito e o princípio da não cumulatividade, relativo ao ônus efetivamente arcado na etapa anterior, afirmando que se o fornecedor tributa o montante em valor superior àquele efetivamente devido, deve ser assegurado ao tomador do crédito a sobreposição tributária. Tal argumento carece de qualquer legalidade, e até mesmo de razoabilidade, tendo em vista que o direito ao crédito não é absoluto. Mantida a Decisão recorrida. Infração 5 procedente em parte. **5.** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. O próprio autuante, em visita ao estabelecimento após pedido de diligência, comprovou que as devoluções tratavam de mercadorias cujas entradas foram isentas do imposto, sem utilização do crédito, e pede exclusão do item à fl. 798. Mantida a Decisão recorrida de ofício. Infração 6 improcedente. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO.**

Decisão unânime. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento, de Recursos Voluntário e de Ofício, interpostos após Julgamento de Primeira Instância deste Conselho de Fazenda - CONSEF, que decidiu pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013, quando foi lançado crédito tributário no valor total de R\$854.515,87, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2009; janeiro abril e junho de 2010. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$73.607,42.

Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2009; janeiro e abril de 2011. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$10.310,24.

Infração 03 – 02.10.01: Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Aquisição de refeições para serem consumidas por seus empregados sem o recolhimento do ICMS de sua responsabilidade, conforme estabelece o art. 343, inciso XVII do RICMS-BA/97, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$138.644,52. Multa de 60%.

Infração 04 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril, junho, agosto a outubro e dezembro de 2009; janeiro, maio, junho, setembro a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$225.367,52. Multa de 60%.

Infração 05 – 01.05.26: Manutenção de saldo credor não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2009; janeiro a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$379.712,57. Multa de 60%.

Infração 06 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2009; janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2010. Valor do débito: R\$26.873,60. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação, fls. 198/232, por meio de advogado regularmente constituído, e o autuante justificou o lançamento mediante informação fiscal de fls. 687/722. Após manifestação do Recorrente, fls. 729/58, o processo foi convertido em diligência conforme pedido às fls. 736/37, tendo o Recorrente se manifestado às fls. 806/820, e o autuante, novamente, prestado informação fiscal, às fls. 824/32, e o Recorrente mais uma vez se manifestado, quando então, o processo foi, finalmente, pautado e julgado Procedente em Parte na primeira instância deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão nº 0113-03/16, de fls. 842/75, conforme voto abaixo transcrito:

VOTO

O defendente requer seja reconhecida a nulidade do lançamento correspondente à infração 01, referente à quantia de R\$53.588,08, alegando que embora a penalidade pecuniária totalize R\$73.607,42, o demonstrativo elaborado pela fiscalização com vistas a respaldar a exigência abarca apenas a importância de R\$20.019,34.

Apresentou o entendimento de que se configurou o cerceamento de defesa em razão da ausência de documentos fiscais que embasam as acusações das infrações 1 e 2, dizendo ser impossível determinar com segurança o infrator e o valor apurado.

Sobre essa alegação, conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”.

Quando se constata a existência de erro na apuração do imposto devido ou na elaboração dos demonstrativos, encaminha-se o PAF em diligência para a necessária correção e intimação imediata ao sujeito passivo quanto à mencionada correção, o que foi feito no presente processo. Como se trata de avaliação do mérito da autuação, os erros alegados pelo defendente serão analisados neste voto quando da apreciação do mérito, considerando que foi realizada diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento, sendo efetuada revisão pela autuante para os necessários ajustes no levantamento fiscal, tendo sido encaminhadas ao defendente cópias dos novos demonstrativos e concedido prazo para a sua manifestação.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

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

No mérito, as infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento fiscal relacionado à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal do Contribuinte.

A primeira infração trata da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2009; janeiro abril e junho de 2010. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$73.607,42.

Infração 02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2009; janeiro e abril de 2011. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$10.310,24.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, sendo 10% para mercadorias sujeitas a tributação (art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96, vigente à época), e 1% para as mercadorias não tributáveis (art. 42, inciso XI, da Lei 7.014/96).

O autuado alegou que das operações autuadas e devidamente demonstradas, algumas foram regularmente escrituradas no livro Registro de Entradas, e o autuante, na primeira informação fiscal, reconheceu que, de fato, os documentos listados na planilha elaborada pelo defendente estão realmente escriturados nos livros fiscais do Contribuinte, conforme comprovam folhas do livro Registro de Entradas, 294 e 310 do presente processo, juntadas pelo autuado, de modo que os valores relativos a tais documentos são excluídos do auto de infração.

Diante das alegações defensivas e das provas apresentadas pelo autuado, foi determinada por esta Junta de Julgamento Fiscal a realização de diligência fiscal, e o autuante informou na fl. 791, que todas as notas fiscais do CFAMT não escrituradas pelo contribuinte encontram-se anexadas ao processo, conforme se constata, por meio dos documentos numerados de fls. 18 a 85 do PAF. Disse que houve equívocos na elaboração das planilhas que elaborou no momento da efetivação da fiscalização, saneadas com a diligência fiscal. Assim, com base nos documentos de folhas 18 a 85, foram refeitas as 05 (cinco) planilhas e, após a diligência, as infrações 01 e 02, tiveram os seus valores alterados conforme indicado à fl. 792 dos autos.

O valor total da infração 01, que consta do auto de infração como sendo R\$ 73.607,42, está sendo reduzido para R\$ 35.508,08. A infração 02 passa a apresentar a seguinte composição após a diligência: EXERCÍCIO DE 2009: R\$ 13.292,44. EXERCÍCIO DE 2010: R\$ 213,46, totalizando R\$13.505,90.

Em manifestação apresentada após a revisão efetuada pelo autuante, o defendente afirmou à fl. 812 dos autos, que devem prevalecer os valores consignados no novo demonstrativo de débito, relativamente ao ano de 2009, coincidente com o total expressamente mencionado no bojo da diligência. No que diz respeito ao ano de 2010, alega que admitir os montantes relacionados na diligência implicaria na majoração da exigência em sede de Auto de Infração já formalizado, em evidente afronta ao art. 156 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal vigente no Estado da Bahia – RPAF/BA.

Observe que nos valores indicados pelo autuante à fl. 792 foram incluídos os meses de setembro de 2009 (R\$196,20), fevereiro (R\$8.692,59) e março de 2010 (R\$1.518,83), que não compõem o demonstrativo de débito original da infração 01 e os meses de dezembro de 2009 (R\$712,40) e fevereiro de 2010 (R\$100,73) da infração 02. Neste caso, considerando que houve inclusão de meses e respectivos valores no débito originalmente apurado, e que no julgamento é vedado majorar o débito originariamente lançado no Auto de Infração, neste caso, o julgamento é realizado excluindo os citados meses e valores, conforme quadro abaixo, e a repartição fiscal de origem deve instaurar novo procedimento fiscal, podendo preliminarmente, intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito correspondente às diferenças encontradas.

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

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

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

...

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

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

INFRAÇÃO 01		
DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
28/02/2009	09/03/2009	84,79
31/03/2009	09/04/2009	37,73
30/04/2009	09/05/2009	82,07
30/06/2009	09/07/2009	89,00
31/07/2009	09/08/2009	96,75
31/08/2009	09/09/2009	23,99
31/10/2009	09/11/2009	95,91
30/06/2010	09/07/2010	1.999,80
T O T A L		2.510,04
INFRAÇÃO 02		
DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/03/2009	09/04/2009	63,24
31/05/2009	09/06/2009	10.325,79
30/06/2009	09/07/2009	1.456,27
31/07/2009	09/08/2009	251,16
30/09/2009	09/10/2009	280,16
31/10/2009	09/11/2009	48,50
30/11/2009	09/12/2009	154,90
31/01/2010	09/02/2010	62,03
30/04/2010	09/05/2010	50,70
T O T A L		12.692,75

O defendente apresentou o entendimento de que o saldo remanescente das penalidades pecuniárias, após os ajustes realizados, haveria de ser desconstituído por este órgão julgador, em atenção ao §7º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Não acato a alegação defensiva, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é correto aplicar multa, conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle; a multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

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

Concluo pela subsistência parcial das infrações 01 e 02, relativamente às notas fiscais não lançadas na escrita fiscal, com os ajustes efetuados e reduzindo-se o valor da penalidade constante na infração 01 em razão da aplicação da retroatividade benigna da redução do percentual da multa,, calculada a partir dos novos demonstrativos e fl. 792.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Aquisição de refeições para serem consumidas por seus empregados sem o recolhimento do ICMS de sua responsabilidade, conforme estabelece o art. 343, inciso XVII do RICMS-BA/97, nos meses de janeiro de 2009 a dezembro de 2010.

O defendente alegou que as referidas operações abrangeram o fornecimento de alimentação em hotéis, buffets e restaurantes situados em localidades próximas à mina lavrada, não havendo ingresso no estabelecimento da impugnante. Disse que foi devidamente recolhido aos cofres públicos o valor de R\$ 80.635,41 conforme demonstra a planilha colacionada sob a rubrica de doc. 09 em cotejo com os correlatos Documentos de Arrecadação Estadual – DAES, alguns dos quais juntados a PAF.

O autuante alegou que o simples fato de as refeições não terem sido consumidas no estabelecimento do adquirente, não descaracteriza a figura do diferimento, mas é mera circunstância espacial que não desobriga a

adquirente de sua responsabilidade tributária. Afirmou que às folhas 313 a 335 o autuado alega ter recolhido do ICMS incidente sobre as notas fiscais listadas nas folhas 319 e 320, juntando cópias de extratos bancários comprovando tais alegações, de modo que serão excluídos do auto de infração os valores cobrados de referência a tais documentos, que acata, de modo que ditos documentos fiscais e os seus respectivos valores serão excluídos do auto de infração.

Em manifestação, o defendente alegou que o autuante asseverou que haveria de excluir do lançamento o ICMS incidente sobre as notas fiscais listadas nas fls. 319/320 reduzindo o valor originariamente cobrado de R\$138.644,52 para R\$64.926,25. Mas a referida redução não foi concedida em toda a extensão pleiteada, haja vista que deixou de ser levado em consideração o efetivo pagamento do imposto incidente sobre as operações amparadas pelas Notas Fiscais de números 13 e 14, emitidas pela Unialimentar Comércio e Serviços de Alimentação, conforme destacado no doc. 08 anexo à impugnação. Afirmou que as mencionadas quitações devem ser levadas na devida conta, validando o pagamento no montante de R\$80.507,32.

Esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou diligência solicitando que o autuante elaborasse dois demonstrativos: um para as refeições em hotéis, buffets e restaurantes, e outro demonstrativo para as refeições que efetivamente ingressaram no estabelecimento autuado, conforme notas fiscais correspondentes a essas operações.

O autuante informou à fl. 793 que foram elaboradas as planilhas na forma solicitada na recomendação da diligência, assim como também excluiu das planilhas as exigências relativas às notas fiscais 13 e 14, a primeira no valor de R\$ 66,67 e a segunda no valor de R\$ 1.759,26, de modo que os débitos em atendimento ao pedido de diligência, apresentam valores relativos às refeições, apurados nos demonstrativos constantes no CD à fl. 799.

Na manifestação apresentada após a revisão fiscal, o defendente ressaltou que identificou erro material na planilha elaborada após a diligência, já que não reflete as reduções reconhecidas em sede de Informações Fiscais, relativas ao ICMS incidente sobre as Notas Fiscais listadas nas fls. 319 e 320, que implicaram na manutenção de débito da ordem de R\$ 64.926,25.

Efetivamente, na informação fiscal à fl. 696/697, o autuante afirmou que mantinha a autuação nos valores que o defendente não conseguiu comprovar quaisquer recolhimentos, tendo sido excluídos os valores apontados na peça defensiva, considerando as notas fiscais listadas às fls. 319/320, sendo excluídos os valores cobrados, acatando os documentos apresentados pelo defendente, que apenas contestou, em relação ao mencionado cálculo, a não exclusão dos valores concernentes às Notas Fiscais de números 13 e 14, fato reconhecido pelo autuante na última informação fiscal.

Ou seja, o autuante refez os cálculos em sua última manifestação, sem considerar aqueles pagamentos já acatados na informação fiscal anterior, quando apurou um débito total de R\$64.926,25. Dessa forma, excluindo do demonstrativo constante no CD à fl. 724 os valores exigidos correspondentes às Notas Fiscais 13 e 14, referentes ao mês de outubro de 2010, o débito apurado nesta infração fica reduzido para R\$64.853,23, conforme quadro abaixo, elaborado com base nos demonstrativos constantes à fl. 724. Infração parcialmente subsistente.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2009	09/02/2009	367,07
28/02/2009	09/03/2009	3.574,21
31/03/2009	09/04/2009	3.103,05
30/04/2009	09/05/2009	9.373,33
30/06/2009	09/07/2009	270,80
31/07/2009	09/08/2009	317,39
31/08/2009	09/09/2009	483,33
30/09/2009	09/10/2009	30.653,26
31/10/2009	09/11/2009	7.791,96
30/11/2009	09/12/2009	818,57
31/12/2009	09/01/2010	756,05
31/01/2010	09/02/2010	633,37
28/02/2010	09/03/2010	522,59
31/03/2010	09/04/2010	384,47
30/04/2010	09/05/2010	552,64
31/05/2010	09/06/2010	484,70
30/06/2010	09/07/2010	491,09
31/07/2010	09/08/2010	530,86
31/08/2010	09/09/2010	852,21
30/09/2010	09/10/2010	1.314,37
31/10/2010	09/11/2010	639,04
30/11/2010	09/12/2010	550,13
31/12/2010	09/01/2011	388,74
T O T A L		64.853,23

Infração 04: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e

interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril, junho, agosto a outubro e dezembro de 2009; janeiro, maio, junho, setembro a dezembro de 2010.

Observe que a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

O autuado alegou que a exigência objeto deste item abarca, dentre outras, entradas de mercadorias recebidas a título de brinde (CFOP 2910), compras para comercialização originada de encomenda para recebimento futuro (CFOP 2117), bem como devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (CFOP 2202). Afirmou que devem ser excluídas da cobrança em foco as quantias lançadas sob esta égide, nos importes de R\$ 1.167,70 (exercício 2009) e R\$ 3.444,69 (exercício 2010).

Foi determinado por esta Junta de Julgamento Fiscal, mediante diligência a ser efetuada pelo autuante que excluisse do levantamento fiscal, se comprovadas, as operações correspondentes às entradas de mercadorias a título de brinde, compras para comercialização, devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros e insumos.

Em atendimento ao solicitado, o autuante informou às fls. 795/796, que foram excluídas as exigências relativas ao CFOPs 2910, 2117 e 2202, e uma nota fiscal 2157, lançada em 08/09/2009, por se tratar de ESPOLETA. Feitas as exclusões dos valores relativos aos CFOPs citados, a infração 04 apresentou os seguintes valores:

Exercício de 2009 _ R\$ 120.431,18 - jan: R\$ 11.472,32; fev: R\$ 46.657,28; mar: R\$ 6.613,61; abr: R\$ 9.990,69; jun: R\$ 2.798,26; ago: R\$ 718,61; set: R\$ 13.941,67; out: R\$ 18.221,49; dez R\$ 10.017,25.

Exercício de 2010 _ R\$ 103.684,74 - jan: R\$ 12.769,40; mai: R\$ 26.430,04; jun: R\$ 20.092,44; set: R\$ 13.575,15; out: R\$ 22.880,37; nov: R\$ 2.344,97; dez R\$ 5.592,37.

Na manifestação apresentada após a revisão efetuada em cumprimento à diligência fiscal, o defendente alegou que o autuante consignou à fl. 793, que havia finalmente excluído da cobrança as exigências relativas aos CFOPs 2910, 2117 e 2202 e uma nota fiscal 2157, entretanto, os ajustes ali acatados devem ser efetivamente implementados no DEMONSTRATIVO DE DÉBITO APÓS DEFESA – DILIGÊNCIA, que não reflete sua realização quanto ao exercício de 2010, aptos a ensejar redução do valor em cobrança para o período no importe de R\$ 3.444,69 (três mil quatrocentos e quarenta e quatro reais e sessenta e nove centavos) (vide doc. 11 anexo à impugnação – CFOP 2202 – fls. 336/337), em paralelo à minoração de R\$ 1.167,70 (um mil cento e sessenta e sete reais e setenta centavos) para o exercício 2009, já efetivamente espelhada no citado documento.

Confrontando os valores constantes nos documentos apresentados pelo defendente às fls. 336/337 com o novo débito indicado pelo autuante, constato que não foi excluído do levantamento fiscal apenas o valor referente ao mês de novembro de 2010, que totaliza R\$3.360,69. Como foi apurado o débito de R\$2.344,97, com a exclusão das operações sob o CFOP 2202, fica excluído o valor exigido no referido mês, reduzindo-se o total apurado no exercício de 2010 para R\$101.339,78.

O defendente também alegou que a partir da contextualização ilustrativa de alguns dos produtos objeto das operações fiscalizadas na seara das atividades a que se dedica, chama a especial atenção para o fato de que seu processo produtivo não é desenvolvido mediante agregação de produtos e sim a partir da desagregação de rochas para buscar o produto final que é o minério aurífero nela existente, os quais serão, posteriormente, fundidos e resultarão em barras de ouro:

- a) nitrato de prata: espécie de catalisador utilizado na etapa da fusão com vistas a propiciar que o derretimento do metal ocorra em menor tempo;*
- b) adaptador perfuração, coroa alargadora botões, haste de perfuração, luva de perfuração, punho de perfuração, punho rosca R38: itens empregados na perfuração das rochas, afigurando-se indispensáveis à abertura de galerias verticais e horizontais dentro das minas;*
- c) coroa botão 51 MM, coroa diamantada LTK48, coroa impregnada NQ 10 mm: insumos empregados nas sondas perfuratrizes, sem os quais referido equipamento não atingiria os fins a que se propõe, que, por sua vez, são deveras fundamentais ao objeto exercido pelo impugnante.*

No RICMS-BA/97, vigente à época, o legislador, deixando de lado a importância em se definir o que sejam “insumos” ou o que sejam “produtos intermediários”, preferiu especificar o que e em que casos dá direito ao crédito. Isso é feito no § 1º do art. 93 do mencionado Regulamento, estando previsto que, “Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que as mercadorias adquiridas integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso”.

Dessa forma, entende-se que essas mercadorias devem integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário, conforme o caso, salientando-se que, embora a distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do

que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas.

Os critérios para definição de insumos industriais exigem que tais insumos sejam consumidos no processo produtivo, e de acordo com o levantamento fiscal constato que se trata de materiais de consumo, haja vista que são materiais como equipamento de mineração, chapa, bucha, anéis de vedação, arruelas, abraçadeiras, conector elétrico, além daqueles citados pelo defendente e outros. São peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, além de materiais de consumo, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

Da análise efetuada a partir dos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os bens em discussão são típicos materiais de consumo. Assim, concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$221.770,95, conforme quadro abaixo elaborado a partir da revisão efetuada pelo autuante e com a exclusão do valor referente ao mês 11/2010, relativamente às operações com o CFOP 2202:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2009	09/02/2009	11.472,32
28/02/2009	09/03/2009	46.657,28
31/03/2009	09/04/2009	6.613,61
30/04/2009	09/05/2009	9.990,69
30/06/2009	09/07/2009	2.798,26
31/08/2009	09/09/2009	718,61
30/09/2009	09/10/2009	13.941,67
31/10/2009	09/11/2009	18.221,49
31/12/2009	09/01/2010	10.017,25
31/01/2010	09/02/2010	12.769,40
31/05/2010	09/06/2010	26.430,04
30/06/2010	09/07/2010	20.092,44
30/09/2010	09/10/2010	13.575,15
31/10/2010	09/11/2010	22.880,37
31/12/2010	09/01/2011	5.592,37
T O T A L		224.115,92

Infração 05: Manutenção de saldo credor não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2009; janeiro a dezembro de 2010.

Trata-se de multa de 60% sobre os valores lançados indevidamente na escrita fiscal, ou seja, penalidade pecuniária calculada sobre o montante cuja manutenção do crédito o autuante reputou inidônea.

O defendente alegou que não olvida a incorreção do aproveitamento de créditos no que se refere às aquisições de graxas e lubrificantes, por se tratar de material efetivamente destinado a uso e consumo do estabelecimento, diante do que se absterá de manifestar qualquer insurreição neste particular. Todavia, no que se refere aos demais pilares do item em foco, pede a improcedência da exigência fiscal.

Disse que a autoridade fazendária apurou ter havido excesso de apropriação no que se refere a aquisições de óleo diesel ocorridas no período fiscalizado. Citou o art. 87, XXXII, do RICMS/97 e afirmou que não promoveu a tomada de qualquer crédito sobre a operação amparada pela Nota Fiscal de nº 8930. Que a autoridade fazendária afirmou que teria havido excesso de creditamento no que tange à contratação de frete aéreo, mas o que houve foi a execução dos serviços de transporte coletivo de empregados.

Também alegou que constatou divergências na apuração entre o demonstrativo consolidado e a planilha analítica do autuante e que nenhuma das aquisições realizadas junto aos fornecedores listados no demonstrativo anexo à peça fiscal acusatória ensejou a tomada de créditos do ICMS, exceção fazendo, apenas, à ínfima apropriação de R\$ 4.232,37 verificada no período.

O autuante informou que o defendente manteve em sua escrita saldo credor de ICMS, em decorrência de:

- 1. escrituração e manutenção de créditos fiscais em valores superiores aos os permitidos incidentes sobre aquisições de óleo diesel;*
- 2. manutenção na escrita fiscal de créditos indevidos sobre aquisições de graxas e lubrificantes;*
- 3. escrituração indevida de créditos nas aquisições de bens destinados ao ativo permanente do contribuinte;*
- 4. escrituração de créditos fiscais indevidos na contratação de frete aéreo, cujo crédito é limitado à alíquota de 4%; e*
- 5. falta de estorno de créditos fiscais decorrentes de baixas de estoques*

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o autuante esclareceu que em relação aos créditos de ativo, o contribuinte alegou que não houve apropriação de créditos de referência à nota fiscal 8930. Contudo, ao analisar a planilha denominada "5-MFB_2009_2010_crédito_ativo, lá está a mencionada nota fiscal 8930, CFOP 2551, com declaração de BC ICMS de R\$ 204.700,00, alíquota de

7%, origem do Estado de São Paulo, com valor de ICMS lançado de 14.329,00. Afirmou que consta da escrita fiscal do contribuinte o aproveitamento de tal valor, sendo coerente a manutenção da exigência fiscal.

Em relação aos créditos sobre lubrificantes e graxas, diz que mantém a exigência fiscal, reconhecido pelo próprio contribuinte.

Quanto ao Crédito sobre aquisições de óleo diesel, informa o item em questão, tem redução de base de cálculo de 40%, de modo que a carga tributária efetiva resulte em 15%. Ressalta que o crédito a ser tomado pelo contribuinte não deve ser o valor do imposto destacado, mas o valor corretamente calculado e previsto na legislação específica.

Referente ao Estorno de Crédito sobre baixa de estoque, acata os argumentos defensivos e informa que, de fato, os itens em relação aos quais foram efetuadas as baixas de estoque, são todos destinados a uso e consumo do estabelecimento autuado, operações que não permitem o aproveitamento de crédito de ICMS. Assim, valor do estorno de crédito exigido pelo autuante, em relação a este item da autuação é excluído do auto de infração.

Quanto ao Estorno de Crédito sobre transporte aéreo, também acatou os argumentos da defesa às folhas 224 a 225 do PAF, especialmente aquela contida no item 6.29. Assim, os valores reclamados a este título foram excluídos do auto de infração.

Informa que os valores mantidos no Auto de Infração estão listados na planilha denominada “Resumo Créditos Indevidos Escriturados”, separados por cada um dos itens que compõem a infração ora discutida, ou seja, transporte aéreo, baixa de estoque, óleo diesel, lubrificantes e graxas e ativo.

Diz que o valor a estornar, que originalmente era de R\$ 632.854,29, foi reduzido para R\$ 432.613,01, ao passo que o valor da multa foi reduzido de R\$ 379.712,57, para 260.167,81.

Após as informações fiscais e manifestações apresentadas pelo defendente, a lide gira em torno do excesso de apropriação no que se refere a aquisições de óleo diesel, face à redução da base de cálculo das operações em percentual inferior àquele previsto na legislação de regência e apropriação indevida de créditos na aquisição de ativos fixos.

Quanto ao crédito relativo ao ativo fixo, o autuante esclareceu que consta da escrita fiscal do contribuinte o aproveitamento do valor integral, sendo coerente a manutenção da exigência fiscal.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
31/01/2009	09/02/2009	7.329,44
28/02/2009	09/03/2009	6.628,51
31/03/2009	09/04/2009	9.296,63
30/04/2009	09/05/2009	8.270,63
30/06/2009	09/07/2009	10.280,05
31/07/2009	09/08/2009	8.750,48
31/08/2009	09/09/2009	10.495,19
30/09/2009	09/10/2009	13.451,60
31/10/2009	09/11/2009	10.709,52
30/11/2009	09/12/2009	10.167,20
31/12/2009	09/01/2010	11.283,19
31/01/2010	09/02/2010	15.023,34
28/02/2010	09/03/2010	15.832,42
31/03/2010	09/04/2010	21.690,93
30/04/2010	09/05/2010	10.586,21
31/05/2010	09/06/2010	12.091,19
30/06/2010	09/07/2010	11.857,69
31/07/2010	09/08/2010	8.260,66
31/08/2010	09/09/2010	7.190,35
30/09/2010	09/10/2010	10.587,27
31/10/2010	09/11/2010	11.981,91
30/11/2010	09/12/2010	7.046,67
31/12/2010	09/01/2011	21.536,71
T O T A L		260.347,79

Observo que a utilização do crédito destacado nas Notas Fiscais de aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente do estabelecimento deve observar a legislação vigente, notadamente o § 6º do art. 29 da Lei 7.014/96, considerando que a apropriação deverá ser feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, e não foi comprovado nos autos que o defendente tenha cumprido tal determinação legal.

Em relação à utilização de crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento com previsão de redução de base de cálculo e fixação expressa de carga tributária, a legislação estabelece que deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga (§ 8º do art. 29 da Lei 7.014/96).

Nestes casos, entendo que está correto o posicionamento do autuante e acato a revisão por ele efetuada, quando

reduziu o débito originalmente apurado. Infração parcialmente subsistente, no valor total de R\$260.347,79, conforme quadro abaixo de acordo com o demonstrativo de débito constante no CD à fl. 799.

Infração 06: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2009; janeiro a setembro, novembro e dezembro de 2010.

O autuante informou que o autuado promoveu saídas por devolução de material de uso e consumo e não se debitou do ICMS incidente sobre tais operações

O defendente alegou que as entradas analisadas eram isentas do imposto, decorrendo a impossibilidade de se destacar tributo nos documentos fiscais que acobertaram as devoluções das mercadorias nesses moldes, bem como a desnecessidade de se efetuar qualquer estorno no particular. Afirma que as aquisições objeto das devoluções questionadas, de fato, não ensejaram a tomada anterior de créditos do imposto.

Em atendimento à diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o autuante esclareceu que em visita ao estabelecimento autuado se convenceu quanto aos argumentos defensivos para justificar a emissão das notas fiscais em questão, sem o destaque do ICMS.

Dentre as alegações, postas pelo autuado, afirma que a mais convincente é a de que os itens listados nos documentos fiscais, descrição do item, na coluna elaborada pelo preposto fiscal, referem-se a materiais de uso e consumo, em que há expressa vedação para o aproveitamento de crédito de ICMS, e que as entradas de tais produtos no estabelecimento autuado, se dera com a proteção da figura da isenção, ou seja, é outro argumento válido para justificar o seu procedimento de não ter destacado o imposto nas notas fiscais em questão.

Diz que o defendente, por meio do documento 20 (fls. 485 e seguintes) deste processo, fez juntar cópias das notas fiscais 144, 165, 274,600, 913, 988, 7461, 7752, 7557, 7787, 7953, 8065 e 8371, estas as notas fiscais de devoluções, emitidas pela autuada, acompanhadas das respectivas notas fiscais de entradas, comprovando que de fato, não houve aproveitamento de crédito fiscal em relação a tais documentos fiscais.

Acata os argumentos da defesa, no sentido de excluir do auto de infração, o valor de R\$ 26.873,60, ao tempo em que solicita ao relator, a dispensa da exigência de juntar cópias dos documentos fiscais relativos às entradas e devoluções, face ao convencimento em relação à tese da defesa, e por entender que a amostra presente no documento 20 do presente processo, satisfaz e supre a sugestão ali consignada.

Considerando as informações prestadas pelo autuante, acatando as alegações defensivas no sentido de excluir do auto de infração, o valor de R\$ 26.873,60, concluo pela insubsistência deste item da autuação fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	2.510,04
02	PROCEDENTE EM PARTE	12.692,75
03	PROCEDENTE EM PARTE	64.853,23
04	PROCEDENTE EM PARTE	224.115,92
05	PROCEDENTE EM PARTE	260.347,79
06	IMPROCEDENTE	-
TOTAL	-	564.519,73

A JJF recorreu de ofício da decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11 e o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário às fls. 888/909, adiante transcrito, em resumo.

Que ao analisar detidamente cada uma das infrações capituladas pela fiscalização, constatou a Recorrente a procedência parcial da cobrança em apreço, mais precisamente no que se refere a parte dos valores glosados por meio dos itens 03, 04 e 05, já que não logrou localizar os documentos hábeis a elidir tais exigências, diante do que, imbuída da boa-fé que lhe é peculiar, absteve-se de manifestar qualquer insurgência no particular.

Posteriormente, quitou parte de todas as infrações apontadas na peça acusatória, mais precisamente os valores cujas chances de êxito se apresentavam remotas na esfera administrativa, valendo-se, para tanto, dos benefícios instituídos pela Lei Estadual nº 12.903/2013, conforme noticiado na petição tombada no SIPRO sob o nº 439499/2013-4, protocolizada em 16/12/2013, cuidando de demonstrar, noutro giro, que o restante da autuação não merece prosperar.

Encerrada a fase instrutória, ao longo da qual o próprio fiscal autuante promoveu ajustes no

lançamento em testilha, plasmados na INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 687/722, bem assim na DILIGÊNCIA FISCAL de fls. 791/798, ensejando reduções dos montantes em cobrança, veio a d. 3ª Junta de Julgamento Fiscal reputar parcialmente procedente a rechaçada autuação, assim se posicionando, a despeito do quanto exposto e documentalmente comprovado no bojo da comentada defesa administrativa

Como se vê, nada obstante o acerto no que concerne à validação de ajustes no lançamento efetuados pelo próprio fiscal autuante, em paralelo à realização de retificações diante de equívocos que logrou constatar, findou o d. órgão julgador de primeira instância administrativa por ratificar o restante da exigência, nos moldes em que expostos no excerto acima destacado.

Ocorre, entretanto, que tal posicionamento não merece prevalecer, no que diz respeito aos lançamentos mantidos, conforme passa a demonstrar a ora Recorrente, com lastro no combate individual e pormenorizada de cada uma das exigências subsistentes.

INFRAÇÕES 01 E 02 - Conforme acima exposto, as exigências em tela vieram a ser parcialmente revistas pela d. 3ª Junta de Julgamento Fiscal, seja a partir da chancela de retificações realizados pela d. autoridade fiscal durante a etapa instrutória do vertente feito, seja, ainda, em decorrência de ajustes que houve por bem levar a cabo o i. órgão julgador, a partir de equívocos que logrou constatar, bem assim em atenção à recente alteração ocorrida no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, por obra da Lei nº 13.461/2015 diante da qual foi determinada a redução do *valor da penalidade constante da infração 01, em razão da aplicação da retroatividade benigna da redução do percentual da multa.*

Nada obstante o acerto incorrido nessa seara, verificou a Recorrente, **precisamente quanto à infração 02**, que os valores apontados como devidos no bojo do Acórdão ora rechaçado, no importe de R\$12.692,75 (doze mil, seiscentos e noventa e dois reais e setenta e cinco centavos), totalizam importância superior àquela originariamente lançada, a saber, R\$10.310,24 (dez mil, trezentos e dez reais e vinte e quatro centavos), consoante plasmado na peça fiscal acusatória.

Deveras, em que pese tenha a i. 3ª Junta de Julgamento Fiscal determinado a devida exclusão, dessa infração, de competências que não haviam sido objeto do lançamento, **deixou de observar que alguns dos meses efetivamente lançados vieram a ser majorados**, culminando por reputá-los devidos em sede de demonstrativo estampado às fls.(sic) do expediente decisório que aqui se analisa.

Considerando, entretanto, que *no julgamento é vedado majorar o débito originariamente lançado no Auto de Infração*, como destacado na própria decisão em tela, em linha com a previsão estampada no art. 156 do REGULAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL vigente no estado da Bahia – RPAF/BA, veiculado pelo Decreto nº 7.629/1999 com a interpretação que lhe foi dispensada pela jurisprudência desse e. CONSEF impende seja imediatamente ajustada aludida exigência, de modo a não exacerbar a quantia originariamente lançada (grifamos).

Adotada tal providência, haverá de ser revista por essa c. Câmara de Julgamento Fiscal a linha de intelecção adotada pelo d. órgão julgador de primeira instância administrativa em prol da manutenção do *saldo remanescente das penalidades pecuniárias, após os ajustes realizados*, sob a perspectiva de que *a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS*, tornando-se, com isto, *devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória* (grifamos – vide fls.(sic).

Com efeito, malsinado posicionamento não merece prevalecer, haja vista a indubitável materialização, na espécie, dos requisitos apontados pela legislação de regência como aptos a ensejar o **cancelamento de sanções pecuniárias como aquelas de que aqui se trata**. É o que será adiante rememorado.

A partir da leitura do dispositivo acima reproduzido, verifica-se que a redução e/ou cancelamento da penalidade pecuniária tributária pelo órgão julgador está condicionado ao atendimento de

alguns requisitos, quais sejam, (i) a sanção deve decorrer do descumprimento de obrigação acessória; (ii) a conduta à qual se atribui o caráter de infração não pode ter sido adotada de forma dolosa, fraudulenta, ou eivada de artifícios simulatórios; e (iii) a infração não pode implicar a falta de recolhimento do imposto.

Aplicando estas disposições à hipótese vertente, advém clara a necessidade de cancelamento dos montantes residuais das multas cominadas à Recorrente por meio dos itens 01 e 02 do Auto de Infração em testilha.

Reitere-se, portanto, que se fazem presentes, no caso concreto, todos os requisitos eleitos pela legislação de regência como aptos a possibilitar que essa d. Câmara de Julgamento Fiscal determine o imediato cancelamento das exigências remanescentes de que aqui se trata.

INFRAÇÃO 03- Como sabido, o lançamento objeto do item em foco decorre da assertiva de que a ora Recorrente teria deixado de carrear aos cofres públicos o imposto incidente sobre aquisições de refeições destinadas a consumo dos seus empregados - hipótese em que *é diferido o lançamento do ICMS correlato para o momento em que ocorrer a **entrada** no estabelecimento do adquirente*, a teor do art. 343, XVIII do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores autuados (grifamos).

No particular, ajustada a exigência para que dela fosse excluída parte das quantias já arrecadadas, nos moldes estampados no doc. 08 e doc. 09 juntados à Impugnação de fls.(sic), restaram mantidos pela d. 3ª Junta de Julgamento Fiscal, no bojo do r. Acórdão nº 0113-03/16, *os valores que o defendente não conseguiu comprovar quaisquer recolhimentos* (grifamos).

Reside vergastada exigência residual, pois, em operações que tiveram por objeto o fornecimento de alimentação em hotéis, buffets e restaurantes situados em localidades próximas à mina lavrada, **sem ingresso no estabelecimento da ora Recorrente**, bem assim nas quantias cuja arrecadação em DAE não pôde ser documentalmente atestada.

Diante disto, cabe à Recorrente reiterar, preliminarmente, a não configuração, na hipótese vertente, genericamente prevista na normatização de regência em vigor à época dos fatos geradores autuados como hábil a ensejar a exigência de ICMS diferido, qual seja, a entrada das refeições no estabelecimento do adquirente, conforme abaixo destacado e ilustrado pelo contrato firmado com a fornecedora NK COMÉRCIO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA. - ME, que abarca, dentre outros serviços, o *fornecimento de Refeições na Pousada de Trânsito, no município de Barrocas – BA*, anexado ao expediente de defesa sob a rubrica de doc. 06:

Razão Social	CNPJ
REINALDO ALVES MONTEIRO ME	97.501.969/0001-88
NK COMÉRCIO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA. – ME	07.445.390/0001-63
SUPER CENTER MINIMERCADOS LTDA.	07.764.768/0001-80
RESTAURANTE BIRITINGA	06.867.728/0001-00
TÂNIA MARIA MATOS	106.270.840/0001-41
FERREIRA E RIBEIRO LTDA.	11.078.083/0001-58
JAILTON OLIVEIRA DE JESUS	02.495.496/0001-31
AGAMENON CAVALCANTE BARBOSA ME	08.194.146/0001-27

Trata-se tal constatação, vale reiterar, de **fato incontroverso**, já que em momento algum contestado pelo d. representante fiscal – que não poderia mesmo tê-lo feito, em vista do manancial probatório produzido pela ora Recorrente em sentido contrário! – e, desta feita, **não questionado pelo d. órgão julgador de piso, que não teceu quaisquer considerações quanto a tal especificidade**.

Neste panorama, em vista dos fundamentos jurídicos já detalhadamente expostos nestes autos e nesta oportunidade integralmente reiterados, clara está a necessidade de imediata desconstituição da cobrança correlata, no montante de R\$9.673,44 (nove mil seiscentos e setenta e três reais e quarenta e quatro centavos), conforme doc. 07 juntado à peça impugnatória.

Rememore-se, por fim, a necessidade de reconhecimento da improcedência da parcela dos valores já recolhidos aos cofres públicos, que não foram objeto de pronunciamento inaugural do d. fiscal autuante, no valor de R\$6.789,05 – correspondente à diferença entre os R\$80.507,32

arrecadados, inclusive, em montante ligeiramente superior ao devido, a saber R\$80.635,41 (vide doc. 08 a doc. 10 acostados à peça impugnatória) e o valor expressamente ali reconhecido, de R\$73.718,27, de modo a remanescer, tão somente, o lançamento de R\$48.335,66 (quarenta e oito mil, trezentos e trinta e cinco reais e sessenta e seis centavos), cuja procedência foi reconhecida por meio do item 4.6 da defesa de fls.(sic) e anexo doc. 08.

INFRAÇÃO 04 - Quanto à exigência objeto da infração em apreço, referente ao diferencial de alíquotas (DIFAL) que teria deixado de ser recolhido no que tange a aquisições de itens supostamente destinados a uso e consumo do estabelecimento, nos anos de 2009 e 2010, verifica-se que o d. órgão julgador de primeira instância, acatando os argumentos e elementos documentais carreados aos autos pela ora Recorrente, determinou que a própria autoridade fiscal autuante *excluisse do levantamento fiscal, se comprovadas, as operações correspondentes às entradas de mercadorias a título de brinde, compras para comercialização, devoluções de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros e insumos*, ensejando a redução das quantias lançadas sob esta égide, nos importes de R\$1.167,70 (exercício 2009) e R\$3.444,69 (exercício 2010) (grifamos).

A despeito do acerto no particular verificado, restou mantido o valor autuado remanescente, ao argumento de que *os bens em discussão são típicos materiais de consumo, pois os critérios para definição de insumos industriais exigem que tais insumos sejam consumidos no processo produtivo, e de acordo com o levantamento fiscal constato que se trata de materiais de consumo* (grifamos).

Note-se, contudo, que esta linha de inteligência não merece a chancela dessa c. Câmara de Julgamento Fiscal, por se tratar, como efetivamente se trata os produtos autuados, de efetivos itens de produção. Rememore-se:

Os insumos, como já amplamente demonstrado nestes autos, são itens que, apesar de participarem da atividade fabril, não necessariamente integram o produto final. Caracterizam-se aludidos bens, isto sim, pelo fato de se apresentarem indispensáveis ao citado processo, ao longo do qual exaurem suas propriedades, tornando-se, desta forma, imprestáveis a novos empregos.

Deveras, é o que se depreende da disciplina conferida pelo RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores autuados, veiculado pelo Decreto nº 6.284/97, quando da tutela acerca da garantia o direito ao crédito fiscal decorrente de suas aquisições:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I – o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(...)

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;

(...)

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou pagamento do imposto:

(...)

IV – quando a operação de aquisição ou a prestação:

(...)

c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

À luz destas prescrições normativas, constata-se que a definição geral de insumo erigida pela legislação atinente ao tema é a de mercadoria que, não sendo alheia à atividade do estabelecimento, é adquirida para emprego no processo de industrialização, nele se consumindo. E o consumo a que alude a norma em referência, decerto, não necessariamente pressupõe sua incorporação ao produto final, designando, repise-se, o desgaste sofrido ao longo do processo industrial ao qual se afigura indispensável, de tal forma que eventuais resíduos não terão qualquer utilidade posterior.

Não destoa do referido posicionamento a jurisprudência desse d. órgão de julgamento administrativo, estampada no excerto adiante transcrito, extraído de voto condutores de julgado da lavra da d. 2ª Junta de Julgamento Fiscal:

(...)

Sem sombra de dúvida os produtos intermediários, tal qual a matéria-prima, são essenciais ao processo produtivo, dele participam intrinsecamente e são consumidos a cada participação. Diferenciam-se daquelas pelo fato de não comporem o produto final – apenas seus resquícios e de modo indesejado. Por outro lado, não se confundem com os materiais de uso e consumo pela não-participação intrínseca desses no processo produtivo (grifamos).

Assim é que a autuação em debate carece de qualquer respaldo no que tange à cobrança de DIFAL sobre aquisições de insumos empregados na atividade industrial da Recorrente, como será ratificado adiante, a partir da contextualização ilustrativa de alguns dos produtos objeto das operações fiscalizadas na seara das atividades a que se dedica, chamando a especial atenção desse d. órgão julgador para o fato de que seu processo produtivo, devidamente dissecado nos itens 5.17 a 5.26 da Impugnação de fls.(sic), não é desenvolvido mediante *agregação de produtos e sim a partir da desagregação de rochas para buscar o produto final que é o minério aurífero nela existente, os quais serão, posteriormente, fundidos e resultarão em barras de ouro:*

- **nitrato de prata:** espécie de catalisador utilizado na etapa da fusão com vistas a propiciar que o derretimento do metal ocorra em menor tempo;
- **adaptador perfuração, coroa alargadora botões, haste de perfuração, luva de perfuração, punho de perfuração, punho rosca R38:** itens empregados na perfuração das rochas, afigurando-se indispensáveis à abertura de galerias verticais e horizontais dentro das minas;
- **coroa botão 51 MM, coroa diamantada LTK48, coroa impregnada NQ 10 mm:** insumos empregados nas sondas perfuratrizes, sem os quais referido equipamento não atingiria os fins a que se propõe, que, por sua vez, são deveras fundamentais ao objeto exercido pela Impugnante.

Como se pode constatar, os produtos acima descritos despontam essenciais ao regular desempenho da atividade de extração mineral de que aqui se trata – essencialidade esta que não foi e nem poderia mesmo ter sido especificamente impugnada em sede do r. Acórdão nº 0113-03/16, vale destacar! –, sendo certo, ademais, que exaurem suas propriedades ao longo do ciclo produtivo, tornando-se imprestáveis para novos empregos.

Igual conclusão se aplica aos demais itens listados nos demonstrativos colacionados ao expediente impugnatório sob as designações de doc. 12 (ano 2009) e doc. 13 (ano 2010), elaborados por profissionais especializados da área de mineração – o que pode ser comprovado, caso a caso, mediante a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, caso assim entenda necessário essa d. Câmara de Julgamento Fiscal, desta feita por profissional tecnicamente capacitado à incursão em mister dessa natureza, em que pese reputada despicienda tal providência pelo i. órgão julgador de piso –, impondo-se, com isto, seja também excluída da cobrança objeto do item em combate o importe de R\$202.701,98 (duzentos e dois mil, setecentos e um reais e noventa e oito centavos).

INFRAÇÃO 05 - Como visto, a exigência em voga perpassava, inicialmente, a suposta configuração, na espécie, das seguintes condutas infratoras da legislação tributária então vigente: (i) excesso de apropriação no que se refere a aquisições de óleo diesel, face à redução da base de cálculo das operações em percentual inferior àquele previsto na legislação de regência; (ii) creditamento indevido sobre aquisições de graxas e lubrificantes; (iii) apropriação indevida de créditos na aquisição de ativos fixos; (iv) excesso de creditamento no que tange à contratação de frete aéreo; e (v) falta de estorno de créditos decorrentes de baixas de estoques.

Posteriormente, *após as informações fiscais e manifestações apresentadas pelo defendente, a lide gira em torno do excesso de apropriação no que se refere a aquisições de óleo diesel, face à redução da base de cálculo das operações em percentual inferior àquele previsto na legislação*

de regência e apropriação indevida de créditos na aquisição de ativos fixos (grifamos), como bem destacado pela r. 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Na mesma oportunidade, findou o d. órgão julgador de piso por confirmar tal parcela da autuação, aos argumentos de que

- a) quanto ao crédito relativo ao ativo fixo, o autuante esclareceu que consta da escrita fiscal do contribuinte o aproveitamento do valor integral, sendo coerente a manutenção da exigência fiscal; e*
- b) em relação à utilização de crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento com previsão de redução de base de cálculo e fixação expressa de carga tributária, a legislação estabelece que deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga (§ 8º do art. 29 da Lei 7.014/96) (grifamos).*

Diante disto, considerando que restou reconhecido pela própria autoridade autuante e devidamente cancelado pelo r. órgão julgador de primeira instância o quanto exposto nos itens 6.15 a 6.19 da Impugnação de fls.(sic) quanto à impossibilidade de estorno de crédito que sequer foi apropriado, concernente à operação amparada pela Nota Fiscal de nº 8930, destaca a Recorrente, como já perpetrado em sede de MANIFESTAÇÃO À INFORMAÇÃO FISCAL de fls. 687/722, que se absterá de manifestar qualquer irresignação quanto à parcela remanescente da glosa objeto do subitem APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO DE ATIVOS FIXOS, por reconhecer inidôneo o creditamento quanto aos documentos ali alocados, tombados sob os nºs 37.556 e 1.023

Nada obstante, cuidará de ratificar os fatos e fundamentos jurídicos que militam contra a impossibilidade de aproveitamento integral dos créditos advindos de aquisições beneficiadas com redução da base de cômputo do ICMS. É o que se verá adiante:

Consoante já amplamente exposto, aventou a autoridade fazendária autuante, nessa seara, ter havido excesso de apropriação no que se refere a aquisições de óleo diesel ocorridas no período fiscalizado. E assim se posicionou, como já observado, sob a perspectiva de que o ICMS correlato teria sido integralmente destacado nas Notas Fiscais que se prestaram a ampará-las, ao passo que deveria ter sido computado sobre 60% do valor da operação, face à a previsão estampada no art. 87, XXXII, do RICMS/97, a teor do qual *é reduzida a base de cálculo das operações internas com óleo diesel em 40% (quarenta por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15% (quinze por cento)*, vindo tal entendimento a ser cancelado pela r. 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Tais assertivas, todavia, não merecem prevalecer, uma vez que, em atenção ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto em voga, bem assim como forma de evitar o enriquecimento ilícito do ente tributante em detrimento do contribuinte, impõe-se assegurar a tomada de créditos proporcionalmente aos débitos suportados. Rememore-se:

De acordo com o quanto disposto no art. 155, §2º, I da Constituição Federal de 1988, a apuração e cobrança do ICMS deve guardar a devida observância com a sistemática não-cumulativa, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Trata-se de sistemática de incidência consagrada como diretriz constitucional imperativa, que visa distribuir a carga tributária de forma equânime entre os agentes econômicos, ao longo de toda a cadeia de produção de riquezas, em atendimento, inclusive, ao cânone da capacidade contributiva, estampado no art. 145, § 1º, da Lei Maior.

Representa o princípio em tela, portanto, verdadeiro limite à atuação do Erário, uma vez que impõe obstáculo à concentração da carga tributária, evitando, ademais, que percussão arrecadatória provoque distorções ou desvios de natureza econômica, traduzido na chamada “tributação em cascata”

Nesta medida, é nítido que, em atendimento às diretrizes acima versadas, o creditamento do ICMS deverá espelhar o ônus efetivamente arcado na etapa anterior, já que o tributo em abordagem só deve gravar o valor agregado que não tenha sido anteriormente tributado.

Logo, se o fornecedor de determinado insumo tributado em montante superior àquele

efetivamente devido, deve ser assegurado ao tomador o crédito correspondente, sob pena de convalidar a cumulatividade, ou, em outros termos, a sobreposição tributária, que o legislador, inclusive constituinte, pretendeu rechaçar!

Registre-se, outrossim, que militar em sentido contrário, vedando, ainda que parcialmente, a apropriação proporcional do tributo estadual que gravou determinada operação de entrada, impacta na apuração de um saldo a pagar, relativamente às operações saídas, superior àquele que seria quantificado se realizada o aproveitamento em toda a sua inteireza, restando configurado, em última análise, enriquecimento sem causa do ente tributante em detrimento do contribuinte – prática veementemente rechaçada pelo ordenamento jurídico pátrio!

Decerto, impor qualquer restrição ao aproveitamento do crédito efetivamente destacado na Nota Fiscal de aquisição, como pretende a fiscalização, acarreta a apuração e recolhimento de imposto em montante superior àquele efetivamente devido, se integralmente considerados os créditos alusivos às etapas prévias, ensejando o rechaçado enriquecimento sem justa causa do Fisco baiano, já que a ele efetivamente entregue o montante incidente sobre as operações de saídas internas de óleo diesel do estabelecimento dedicado à sua comercialização, que se pretende ver abatido do débito quantificado pela Recorrente em suas operações próprias.

Resta claro, pois, que, a despeito do erro material verificado no que se refere à determinação da base de cálculo do tributo que gravou as aquisições por si perpetradas, face à aplicação, pelo fornecedor, de percentual de redução inferior àquele previsto nas normas de regência, haverá de ser garantido seu direito de se creditar na exata medida do *quantum* recolhido aos cofres públicos, carecendo de qualquer substrato, portanto, a glosa empreendida quanto a este item.

Firmadas tais premissas, exalta a Recorrente, em arremate, a correção da conclusão quanto à insubsistência da exigência plasmada no item 06 da vergastada peça fiscal acusatória, em linha com o quanto asseverado pela d. autoridade autuante à fl. 798 do vertente feito.

Face às firmes razões expendidas, pugna a Recorrente seja dado INTEGRAL PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, com o consequente afastamento integral da exigência mantida.

Às fls. 915/16, na sessão de julgamento do dia 03.05.2017, o processo foi convertido em diligência à PGE/PROFIS, para que emitisse parecer a respeito das questões de subsunção dos fatos à norma (infração 3), a natureza das mercadorias no processo produtivo do Recorrente (infração 4) e a possibilidade de creditamento do óleo diesel, infração 5.

Às fls. 920/22 a PGE/PROFIS, apresentou parecer opinativo do Dr. Jose Augusto Martins Junior, em que considera no caso da infração 3, que esta possui imputação infracional como núcleo para caracterizar a conduta delitiva, a entrada de refeições no estabelecimento para consumo de seus colaboradores; que para restar caracterizada a infração, há de ser comprovado o efetivo ingresso das refeições no estabelecimento para consumo, nos termos do art. 343 do RICMS.

Em relação à infração 4, entende que no segmento de extração mineral, por se tratar de um processo de desagregação todos os bens utilizados diretamente na perfuração e extração desde que provado vida útil pequena, geram créditos, em especial os listados nos itens 2 e 3 da consulta. Já em relação ao nitrato de prata, entende se tratar de aplicação em fase pós extração não se aplicando o raciocínio acima desnudado.

No mesmo raciocínio, firmado no sentido de contato direto com o produto, com seu consumo em tempo curto, entende que não cabe possibilidade do creditamento do óleo diesel, uma vez que consumido em etapa anterior ao processo produtivo.

Ao final, opina pela desoneração do item 3 e parte do item 4.

Tendo sido intimado, o Recorrente apresentou manifestação acerca do parecer da PGE/PROFIS, fls. 932/37. Aduz que no particular, cumpre apenas observar que diversamente quanto assentado pela d. PGE/PROFIS, o item nitrato de prata, utilizado como catalisador na etapa de fusão, para derretimento do metal, embora em fase pós extração, está intrinsecamente ligado ao beneficiamento do ouro em lavra, esgotando-se sua potencialidade ao final de cada emprego.

Quanto ao óleo diesel, alega que o debate se volta à redução da base de cálculo de tais operações em percentual inferior àquele previsto na legislação de regência. Que segundo o autuante, o ICMS correlato teria sido integralmente destacado nas notas fiscais que serviram de lastro, que passo que deveria ter sido sobre 60% da operação, face ao art. 87, XXXII do RICMS/97. Que se impõe assegurar o princípio da não cumulatividade e evitar o enriquecimento ilícito do ente tributante.

À fl. 941, em pauta suplementar do dia 28.09.2018, o processo foi convertido em diligência ao Autuante, pedindo-se, quanto ao item 2, refazer o demonstrativo mantendo as considerações do Relator do voto recorrido, contudo, limitando os valores mensais dentro dos limites do lançamento original de forma a evitar o agravamento da infração.

Quanto ao item 3, embora tenha sido pedido em diligência, a separação das refeições efetuadas no estabelecimento, daquelas em locais diverso, ao analisar os demonstrativos do CD fl. 799, não se verifica clareza nos demonstrativos, devendo ser apresentado demonstrativo mensal com os valores cobrados exclusivamente quanto aos documentos que se reportam ao fornecimento de refeição no estabelecimento, descontando-se os valores já pagos, devendo remanescer apenas a diferença.

A diligência foi efetuada conforme fls. 946/55. O Recorrente se manifesta às fls. 1002/1004, onde constatou que as orientações do pedido de diligência foram seguidas à risca pelo autuante, não obstante reitera as alegações contempladas no Recurso Voluntário, atinentes à necessidade de considerar os valores já recolhidos, que não foram objeto de pronunciamento do autuante no valor de R\$6.789,05 na infração 3, de modo a remanescer a cobrança de R\$48.335,66 cuja procedência foi reconhecida por meio do item 4.6 da defesa, anexo doc. 8.

Pugna pela procedência parcial mantendo-se unicamente parte dos itens 3, 4 e 5.

O processo foi novamente pautado para julgamento em 11.03.2020, contudo o representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, embora autor do parecer opinativo em diligência já efetuada, ponderou que a entrada das refeições pode ser considerada a entrada jurídica e que poderia não caber a exclusão das refeições que foram efetuadas fora do estabelecimento, pois houve sim, uma entrada ficta, e assim, solicitou que fosse encaminhado à PGE/PROFIS para novo parecer jurídico.

À fl. 1065, Dr. José Augusto Martins Junior, em seu parecer, diz que vem reiterar o opinativo às fls. 922, vez que o tema já foi efetivamente analisado sob o prisma da entrada das refeições no estabelecimento físico do autuado, seguindo a linha do quanto disposto na legislação, em espécie, o art. 4º da LC 116/2003.

Intimado a se manifestar, à fl. 1069, o contribuinte silenciou.

VOTO

Trata o presente, de julgamento dos Recursos Voluntário e de Ofício, decorrentes da decisão de primeira instância deste Conselho, pela procedência parcial do lançamento, tendo sido Improcedente a infração 6, e Parcialmente Procedentes, as demais.

Inicialmente, adentro o Recurso de Ofício.

As infrações 1 e 2 foram multas lançadas por descumprimento de obrigações acessórias (falta de registros de entradas de documentos fiscais, referentes às aquisições de mercadorias tributáveis e não tributáveis).

No curso do processo, o próprio autuante reconheceu que várias notas fiscais estavam lançadas e registradas conforme provou o Recorrente (fls. 294/310), além do fato de ter havido redução da multa de 10%, para 1%, no caso de mercadorias tributáveis, retroagindo a penalidade mais benéfica ao contribuinte. Mantida a Decisão recorrida.

Infrações 1 e 2 Procedentes em Parte.

A infração 3 trata de diferimento na aquisição de refeição para consumo dos colaboradores do Recorrente. Neste caso, houve comprovação por parte do Recorrente, de que algumas notas

fiscais lançadas no demonstrativo estavam com o imposto devidamente recolhido, e em diligências efetuadas, o próprio autuante reconheceu que não havia ICMS a recolher, embora tenha se confundido na diligência em ter acatado a defesa, mas não considerar o reconhecimento de valores improcedentes, já admitidos anteriormente na sua informação fiscal, o que a Junta corrigiu, reduzindo o lançamento de todas as notas fiscais comprovadamente com o imposto já recolhido.

Mantida a Decisão recorrida. Infração 3 Procedente em Parte.

A infração 4 trata da diferença de alíquotas em mercadorias adquiridas para consumo do estabelecimento. Neste caso, o lançamento foi contaminado por aquisições de brindes e devoluções de vendas, além de uma nota fiscal referente à aquisição de espoletas. A Junta, após analisar as ponderações do autuante, reduziu a infração, mantendo os itens que entendeu como sendo de uso e consumo.

Mantida a Decisão recorrida. Infração 4 Procedente em Parte.

A infração 5 decorreu da manutenção de saldo credor não estornado, decorrente de crédito indevido. No caso, a exclusão de parte do lançamento se deveu ao fato de que o autuante estornou créditos referentes à baixa de estoques, que se comprovou serem itens de consumo, que não geram créditos, e, portanto, nada havia a ser estornado.

Quanto ao Estorno de Crédito sobre transporte aéreo, o autuante também acatou os argumentos da defesa, às folhas 224 a 225 do PAF, pois em verdade, trata-se de transporte terrestre para os colaboradores. Assim, os valores reclamados a este título, foram excluídos do Auto de Infração. Mantida a Decisão recorrida.

Infração 5 Procedente em Parte.

A infração 6, foi devido à prática de operações tributáveis como não tributáveis. No caso, emissões de documentos fiscais sem o destaque do imposto, devolução de material de uso e consumo.

O próprio autuante, em visita ao estabelecimento após pedido de diligência, comprovou que as devoluções tratavam de mercadorias cujas entradas eram isentas do imposto, sem utilização do crédito, e pede exclusão do item à fl. 798.

Mantida a Decisão recorrida. Infração 6 Improcedente.

Assim, pelo exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, e passo ao exame do Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário contesta o lançamento no que diz respeito aos itens 1 e 2, em que houve correções do autuante; contudo, houve alterações a maior em relação ao valor inicialmente lançado, e alega-se no Recurso, que não houve prejuízos aos cofres públicos, pedindo pela improcedência do lançamento.

No pedido de diligência à fl. 941, foi esclarecido que quanto ao item 2, foram inseridos novos elementos que não constavam no demonstrativo original, pedindo-se o refazimento do demonstrativo à fl. 867, mantendo as considerações do voto recorrido, contudo, limitando os valores mensais dentro dos limites do lançamento original.

Na diligência, conforme fls. 950/55, o autuante procedeu às correções, mostrando que quanto ao item 1, não houve alterações a fazer, mantendo-se o valor julgado na Junta, R\$2.510,04, contudo no item 2, o valor foi reduzido para R\$587,73. Em sua manifestação, o Recorrente não contestou os demonstrativos.

Com relação ao cancelamento deste item, pedido inicialmente, entendo que a infração à legislação tributária conforme preceitua o CTN, independe de dolo, e também de eventuais prejuízos à Fazenda Pública, além do fato de que os valores remanescentes são notoriamente insignificantes para o porte do Recorrente.

Assim, acato a redução do item 1 após a diligência efetuada, cujos valores mensais que totalizam

a infração 1 em R\$2.510,04, estão à fl. 950 do PAF e o item 2, reduzido para o total de R\$587,73, os valores mensais estão à fl. 951.

Infrações 1 e 2 Procedentes em Parte.

A infração 3, decorreu do fornecimento de refeições em que o Recorrente afirma que se trata de fornecimento em locais próximos ao seu estabelecimento (hotéis, buffets, restaurantes), além da consideração da desconstituição da cobrança de R\$9.763,44, conforme doc. 7 da impugnação.

A PGE/PROFIS instada a opinar, transcreveu o art. 343, XVIII do RICMS, onde deixa claro que é diferido o imposto, no caso da entrada no estabelecimento, tendo conotação de espaço físico do estabelecimento e que nos termos da LC 116/2003, o estabelecimento prestador é o local onde o contribuinte desenvolve atividade, e que para caracterizar a infração, necessário que comprove o efetivo ingresso das refeições no estabelecimento do contribuinte, para o consumo dos colaboradores.

Tendo sido o autuante provocado a se manifestar em diligência, acerca do parecer da Procuradoria, e prestar os devidos esclarecimentos, alega que excluiu os CNPJS das empresas daquelas que não forneceram refeições dentro do estabelecimento, conforme demonstrativo de fls. 845/901, e às fls. 952/54, consta o valor remanescente para esta infração, e que o débito anterior era de R\$64.926,25 (julgado em primeira instância), e remanesceu R\$55.334,32.

Na manifestação, o Recorrente apenas contestou o fato de que foi esquecido pelo autuante o reconhecimento do valor de R\$6.789,05, de modo que remanesceria o valor de R\$48.335,66, cuja procedência foi reconhecida, por meio do item 4.6 da defesa de fl. 210:

“Deste saldo, não olvida a impugnante, imbuída de boa-fé que sempre pautou sua conduta perante o fisco, que efetivamente deixou de recolher a quantia de R\$48.335,66(doc. 08)”

Não foi possível localizar no PAF, a que se refere o Recorrente como sendo o “doc. 8”, nem o reconhecimento do item 4.6 da defesa, em que sequer cita as folhas, em que apenas se insinua a sua existência, mediante uma alegação de prova não encontrada no processo, ou seja, não citou as folhas, e embora este Relator tenha feito uma varredura no processo, nem mesmo foi possível identificar se este pagamento foi comprovado antes do procedimento, durante ou após.

Analisando peça recursal, percebo à fl. 741, que o Recorrente reconhece o mesmo valor de R\$48.335,66, mas fala da exclusão de R\$9.673,44, no doc. 7 (também não localizado), de refeições que não adentraram o estabelecimento, não sendo possível entender a que se refere, nem onde está a prova desse valor a ser excluído, que diga-se, são diferentes quando comparados entre o que se alega no Recurso e o que se verifica na última manifestação, fl. 1004, quando diz devem ser excluídos os valores já recolhidos aos cofres públicos que não foram objeto do autuante, no valor de R\$6.789,05 (não mais R\$9.673,44 como dito à fl. 741), não sendo possível entender a que se refere este item da defesa, nem sido comprovado que valor teria sido recolhido (se R\$9.673,44 ou R\$6.789,05), nem quando foi efetivado o recolhimento, se antes, durante ou após o procedimento.

Assim, acolho o demonstrativo de débito acostado pelo autuante, às folhas 952/954. Chamo a atenção, todavia, para o valor apurado no mês de janeiro de 2010, que deve ser corrigido para zero, uma vez que não se cogita de montante negativo (-R\$3,47). Por conseguinte, o total da Infração 03 deve ser alterado para R\$55.337,79 (R\$55.334,32 + R\$ 3,47), devendo ser homologados eventuais valores recolhidos por reconhecimento e pagamento.

No caso do Recorrente conseguir provar que do valor remanescente no auto, efetivamente parte dele tenha sido pago antes do procedimento fiscal, e que não poderia do lançamento, deverá peticionar junto à PGE/PROFIS no controle de legalidade, apresentando comprovação do recolhimento aduzido, e que se refere aos documentos fiscais que constam do lançamento que finalmente foi reduzido para R\$55.334,32, quando então, poderia ser alterado para o valor que o contribuinte reconhece como devido (R\$48.335,66).

Caso o valor tenha sido pago após o início do procedimento, mas antes da lavratura do auto, o contribuinte poderá peticionar à administração que o valor seja incluído na quitação do auto, restando então, a multa relativa a este valor, e se foi pago após a lavratura, e tendo sido incluído

o número do auto, é certo que constará dos valores a serem homologados. Do contrário, deverá proceder à retificação dos dados do pagamento junto ao setor responsável pelos controles de pagamento, GEARC/DARC.

Infração 3 Procedente em Parte.

No item 4, também a PGE/PROFIS opinou em pedido de diligência, que os itens listados (2 e 3 da consulta), geram créditos fiscais por atuarem e se desgastarem na perfuração, no caso, adaptador de perfuração, haste de perfuração, luva de perfuração, coroas, etc., contudo, a favor da manutenção do nitrato de prata, um catalizador, utilizado em etapa posterior à extração do ouro.

Em diligência ao autuante, foi pedido que excluísse os itens citados no parecer da PGE/PROFIS, tendo remanescido o valor de R\$1.612,54 para 2009, e R\$1.589,00 para 2010, conforme fls. 955, e o Recorrente não contesta o cálculo do valor remanescente.

No caso, concordo com os argumentos da PGE/PROFIS, dado que os itens que foram considerados como elementos de desgaste e de vida útil curta, atuam diretamente sobre a perfuração das rochas, entrando em contato direto com os elementos da produção, não possuindo atuação marginal, nem podem ser considerados genuinamente peças de manutenção dos equipamentos.

No entanto, com relação ao nitrato de prata, a simples utilização em etapa posterior à extração, já inviabiliza quaisquer ponderações acerca de sua natureza, sendo mesmo item de consumo do estabelecimento, embora não se desconsidere a sua importância dentro do processo de mineração.

Assim, acato as reduções feitas pelo autuante à fl. 955, cujo demonstrativo mensal encontra-se disponível, totalizando o item 4 em R\$3.201,54.

Infração 4 Procedente em Parte.

Quanto à infração 5, decorre de crédito fiscal não estornado, sendo que o lançamento inicial de R\$379.712,57, foi reduzido para R\$260.347,79, tendo inclusive o Recorrente entendido que parte do lançamento realmente procedia; a discussão neste Recurso Voluntário foi estabelecida a partir do fato de que parte do lançamento restante, se refere às aquisições de óleo diesel ocorridas no período fiscalizado.

Como dito na peça recursal, a Junta, se posicionou, sob a perspectiva de que o ICMS correlato teria sido integralmente destacado nas Notas Fiscais que se prestaram a ampará-las, ao passo que deveria ter sido computado sobre 60% do valor da operação, face à previsão estampada no art. 87, XXXII do RICMS/97, de acordo com o qual, *é reduzida a base de cálculo das operações internas com óleo diesel em 40% (quarenta por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15% (quinze por cento)*, vindo tal entendimento a ser cancelado pela r. 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Diz o Recorrente, que tais assertivas, todavia, não merecem prevalecer, uma vez que, em atenção ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto em voga, bem assim como forma de evitar o enriquecimento ilícito do ente tributante em detrimento do contribuinte, impõe-se assegurar a tomada de créditos proporcionalmente aos débitos suportados.

O parecer da PGE/PROFIS foi no sentido de não caber a possibilidade do creditamento, por ser consumido em etapa anterior ao processo produtivo. Houve no caso, um equívoco da PGE, que se manifestou quanto à impossibilidade de utilização do crédito, quando em verdade trata-se aqui do excesso à redução da base de cálculo, face o lançamento ter sido pelo fato do Recorrente utilizar todo o crédito destacado quando deveria ter sido computado sobre 60% do valor da operação, dada a redução interna da base de cálculo.

Importante trazer aqui os fundamentos do voto recorrido, apenas no que diz respeito ao óleo diesel:

O defendente alegou que não olvida a incorreção do aproveitamento de créditos no que se refere às aquisições de graxas e lubrificantes, por se tratar de material efetivamente destinado a uso e consumo do estabelecimento, diante do que se absterá de manifestar qualquer insurreição neste particular. Todavia, no que se refere aos

demais pilares do item em foco, pede a improcedência da exigência fiscal.

Disse que a autoridade fazendária apurou ter havido excesso de apropriação no que se refere a aquisições de óleo diesel ocorridas no período fiscalizado.

Também alegou que constatou divergências na apuração entre o demonstrativo consolidado e a planilha analítica do autuante e que nenhuma das aquisições realizadas junto aos fornecedores listados no demonstrativo anexo à peça fiscal acusatória ensejou a tomada de créditos do ICMS, exceção fazendo, apenas, à ínfima apropriação de R\$4.232,37 verificada no período.

O autuante informou que o defendente manteve em sua escrita saldo credor de ICMS, em decorrência de:

6. *escrituração e manutenção de créditos fiscais em valores superiores aos os permitidos incidentes sobre aquisições de óleo diesel;*

Quanto ao Crédito sobre aquisições de óleo diesel, informa o item em questão, tem redução de base de cálculo de 40%, de modo que a carga tributária efetiva resulte em 15%. Ressalta que o crédito a ser tomado pelo contribuinte não deve ser o valor do imposto destacado, mas o valor corretamente calculado e previsto na legislação específica.

Após as informações fiscais e manifestações apresentadas pelo defendente, a lide gira em torno do excesso de apropriação no que se refere a aquisições de óleo diesel, face à redução da base de cálculo das operações em percentual inferior àquele previsto na legislação de regência e apropriação indevida de créditos na aquisição de ativos fixos.

Em relação à utilização de crédito fiscal relativo a mercadoria entrada no estabelecimento com previsão de redução de base de cálculo e fixação expressa de carga tributária, a legislação estabelece que deverá ser considerado como limite o percentual equivalente a esta carga (§ 8º do art. 29 da Lei 7.014/96).

Nestes casos, entendo que está correto o posicionamento do autuante e acato a revisão por ele efetuada, quando reduziu o débito originalmente apurado. Infração parcialmente subsistente, no valor total de R\$260.347,79, conforme quadro abaixo de acordo com o demonstrativo de débito constante no CD à fl. 799.

O Recurso Voluntário apenas sustenta o direito ao crédito e o princípio da não cumulatividade, relativo ao ônus efetivamente arcado na etapa anterior, afirmando que se o fornecedor tributa o montante em valor superior àquele efetivamente devido, deve ser assegurado ao tomador do crédito a sobreposição tributária.

Tal argumento não procede, nem tem amparo no princípio da não cumulatividade, tendo em vista que o direito ao crédito não é absoluto, sendo submetido a regras específicas, como é o caso do ativo permanente em que deve se diluir o valor em 48 parcelas, ou no caso da aquisição do óleo diesel, cuja legislação implica em redução de base de cálculo, que por sua vez obriga à redução do crédito na mesma proporção.

In casu, se o fornecedor não aplicou a redução e impôs ao adquirente uma carga tributária excessiva, além da que é legalmente cabível, penso que é possível uma ação regressiva do Recorrente junto ao seu fornecedor para recuperação do valor pago indevidamente por conta da não aplicação da redução da carga tributária, mas não pode a Fazenda Pública suportar o crédito fiscal de imposto pago de forma indevida, por erro de terceiros.

O voto recorrido, conforme exposto em sua transcrição deste item, traz todos os argumentos de ordem legal, de forma que à luz da legislação tributária vigente, o valor julgado procedente na primeira instância, deverá se mantido na quantia de R\$260.347,79, conforme demonstrativo mensal que consta no próprio voto recorrido.

JULGAMENTO	VALOR LANÇADO	JULGADO 1ª INSTANCIA	JULGADO 2ª INSTANCIA
INFRAÇÃO 1	73.607,42	2.510,04	2.510,04
INFRAÇÃO 2	10.310,24	12.692,75	587,73
INFRAÇÃO 3	138.644,52	64.853,23	55.337,79
INFRAÇÃO 4	225.367,52	224.115,92	3.201,54
INFRAÇÃO 5	379.712,57	260.347,79	260.347,79
INFRAÇÃO 6	26.873,60	0	0
TOTAL	854.515,87	564.519,73	321.984,79

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário e NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – Infração 4)

Com o devido respeito, apesar de concordar com a maior parte do posicionamento do ilustre Conselheiro Relator, divirjo do mesmo em relação à infração 04, pois entendo que o nitrato de prata também gera o crédito fiscal, de modo que não há que se falar em creditamento indevido.

A recorrente apontou nos autos que o referido material constitui um catalisador no seu processo produtivo. A própria PGE/PROFIS não questiona este ponto, se limitando a opinar contra o direito ao crédito, apenas por entender que o nitrato de prata é utilizado em etapa posterior à extração o ouro, conforme consta do voto do Relator.

Ocorre, que em se tratando de catalisador, há previsão expressa do direito ao crédito no art. 93, inciso I, alínea “b” do RICMS-97/BA, vigente à época dos fatos geradores, conforme abaixo reproduzo:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

...

*b) de matérias-primas, produtos intermediários, **catalisadores** e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização; (sublinhei)*

Sendo assim, não vejo como rejeitar a pretensão da recorrente, motivo pelo qual, divirjo do relator e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar a decisão de primeiro grau e julgar a Infração 04 Improcedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, e em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206888.0041/13-7**, lavrado contra **MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$58.539,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentual no valor de **R\$260.347,79**, prevista no inciso VII, alínea “b” e por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$3.097,77**, prevista nos incisos IX e XI da mesma Lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário – Infração 4) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário – Infração 4) – Conselheiros(as): Anderson Ítalo Pereira, José Rosenvaldo Evangelista Rios e Laís de Carvalho Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de Agosto de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES –PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ANDERSON ÍTALO PEREIRA - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário – Infração 4)

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS