

PROCESSO - A.I. Nº 298958.0003/01-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FERROVIA CENTRO ATLÂNTICA S/A
RECORRIDOS - FERROVIA CENTRO ATLÂNTICA S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0291-03/02
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 19.12.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0464-11/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. 2. DIFERENCA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERASTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher, o valor resultante da complementação de alíquota interna nas aquisições de mercadorias e de bens destinados a consumo do adquirente. No entanto, ficou evidenciado nos autos que a maior parte das mercadorias objeto da autuação refere-se a bens do ativo permanente e/ou insumos. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário. PREJUDICADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/01, exige ICMS no valor de R\$ 878.773,91, imputando ao autuado as seguintes infrações:

1. “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”;
2. “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento”.

O autuado apresentou impugnação, às fls. 210 a 229, aduzindo como preliminares de nulidade, que o Auto de Infração não apresenta qualquer fundamento técnico ou legal para a classificação das aquisições como bens de uso e consumo e ativo permanente. Considera que tal situação impossibilita-lhe verificar a correção do trabalho fiscal, afrontando o princípio da ampla defesa. Alega, ainda, que a segunda infração se ampara nas notas fiscais de aquisição de peças que foram as mesmas que tiveram o aproveitamento de seus créditos estornados na primeira infração. Expõe que no primeiro momento as mercadorias em lide foram classificadas como material para uso e consumo, e que em seguida foram classificadas como ativo permanente.

No mérito, esclarece que tem como atividade a prestação de serviço de transporte ferroviário de cargas e que para a consecução de suas atividades, adquire diversas mercadorias, na qualidade de insumos e ativo permanente, que são essenciais à manutenção e regular desenvolvimento de sua atividade. Afirma que as mercadorias questionadas na infração 1, não são bens de uso e consumo, dizendo que da análise dos documentos que anexa aos autos, e do relatório de sistemas e de utilidade de algumas peças utilizadas em uma empresa ferroviária, fica patente que se tratam

de insumos, sendo essenciais à atividade da empresa. Com intuito de demonstrar seu direito a utilização do crédito fiscal, transcreve artigos da Constituição Federal, da Lei Complementar nº 87/96, ementa do STF, bem como a opinião de diversos tributaristas, abordando o princípio da não cumulatividade. Conclui que se as mercadorias ou serviços se destinam ao desenvolvimento da atividade econômica e, portanto, a ela não são alheias, da sua entrada decorrerá o direito de crédito pelo ICMS pago anteriormente. Acrescenta que para a empresa prestar seu serviço, utilize-se basicamente de material rodante (locomotivas e vagões) e da via férrea, e que para a perfeita manutenção destes dois elementos é necessária a constante aquisição de peças e materiais de reposição. Entende que se tratam de insumos, já que sua privação inviabilizaria a prestação do serviço de transporte ferroviário. Quanto as reformas de locomotivas e vagões diz tratar-se de um robusto investimento que aumenta a vida útil das máquinas, entendendo referir-se a aquisições para o ativo permanente.

Em relação à infração 2, transcreve artigos da Constituição Federal, da Lei Complementar nº 87/96, bem como a opinião de diversos tributaristas, visando demonstrar seu entendimento de que a legislação estadual não teria o condão de emprestar validade à cobrança do diferencial de alíquotas. Considera que compete às Leis Complementares regular as hipóteses de conflito de competência entre os Estados da federação.

Ao final, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em informação fiscal (fls. 479 a 482), inicialmente reconhece o erro cometido quando do enquadramento da infração 2, já que o correto seria “falta de recolhimento da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e *destinadas a consumo do estabelecimento*” (grifo nosso). Diz que segundo o art. 18, §1º e art. 19, do RPAF/99, tal incorreção é sanável, não acarretando a nulidade da autuação. Informa o enquadramento correto para a infração em comento e pede que seja reaberto o prazo de defesa para que o autuado possa se manifestar, se assim desejar.

No mérito, em relação à infração 1, diz que de acordo com as notas fiscais de entrada anexadas ao PAF, se pode verificar que se tratam de aquisições de peças de reposição de vagões e locomotivas tais como: juntas, gerador de tração, escova, retentor, além de gases como oxigênio e acetileno. Aduz que a própria peça defensiva reconhece que tais produtos são utilizados para recuperar os vagões e locomotivas, tratando-se, portanto, de bens de uso e consumo, e não bens do ativo imobilizado.

Quanto à infração 2, ratifica que se o objeto de cobrança são bens destinados a uso e consumo do estabelecimento e não bens destinados ao ativo fixo, como tenta caracterizar o autuado.

Ao final, pede a procedência do Auto de Infração.

A 3ª JJF deliberou que o presente processo fosse convertido em diligência à Infaz de Origem, para que se reabrisse o prazo de defesa para o autuado (30 dias), com base no disposto no art. 18, parágrafo 1º, c/c art. 123, do RPAF/99, tendo em vista a retificação efetuada pelo autuante, em relação à infração 2, por ocasião de sua informação fiscal.

O autuado, aproveitando a reabertura do prazo de defesa, novamente se manifesta (fls. 493 a 498), ratificando que o autuante esquia-se de detalhar e comprovar os argumentos técnicos que o levaram as suas conclusões. No mérito, mantém sua argumentação de que as aquisições questionadas foram utilizadas em processos de melhoria do material rodante, garantindo o aumento da vida útil e da produtividade da empresa. Entende que, desta forma, as peças em lide revestem-se da natureza de ativo permanente. Afirma que não se trata de mera manutenção

corriqueira, mas de pesados investimentos na recuperação dos ativos arrendados junto a RFFSA. Menciona a Portaria nº 309, de 21/08/01, do Ministério dos Transportes que instituiu o Plano Uniforme de Contas a ser adotado pelas concessionárias de serviço público de transporte ferroviário, dizendo estar inclusa nesse rol. Afirma estarem corretos seus procedimentos ao contabilizar em seu imobilizado as aquisições destinadas às reformas, melhoramentos e reconstruções do material rodante e via permanente. Ao final, considerando que encontra-se assegurado o direito ao aproveitamento dos créditos questionados, pede a nulidade da autuação.

A 3^a JJF converteu novamente o PAF em diligência à ASTEC, a fim de que fiscal estranho ao feito, especialista em contabilidade, examinasse *“in loco”* os procedimentos adotados pelo autuado bem como a documentação pertinente, a fim de que pudesse emitir Parecer prestando as seguintes informações:

1. se as mercadorias questionadas, ao serem utilizadas nas reformas aludidas, apenas fizeram com que o material rodante (locomotivas e vagões), bem como a via férrea, retornassem ao seu estado anterior de normalidade, o que caracterizaria os materiais empregados como de consumo;
2. ou se as mercadorias utilizadas aperfeiçoaram os referidos bens, caso em que poderiam ser incorporadas ao ativo permanente;
3. informasse se o autuado efetivamente contabilizou as aquisições em lide como para o ativo fixo, de acordo com a legislação, e se houve depreciação;
4. elaborasse novo demonstrativo de débito, caso pertinente.

O fiscal diligente, atendendo ao solicitado, elaborou extenso trabalho, acostado aos autos às fls. 509 a 599, prestando os seguintes esclarecimentos:

Explica que as locomotivas que foram adquiridas pelo autuado da Rede Ferroviária Federal S/A, por meio de arrendamento, em face da privatização ocorrida no ano de 1996, encontravam-se em estado bastante precário, estando algumas delas até mesmo paralisadas. Aduz que, por conta disso, o autuado resolveu levar a efeito o “Programa de Nivelamento”, o qual, em síntese, tem como objetivo maior colocar as locomotivas e seus vagões para funcionar em bom estado.

Analisando as notas fiscais objeto da autuação, o diligente as dividiu em três grupos:

- 1º grupo = notas fiscais emitidas pela empresa Vale do Rio Doce;
- 2º grupo = notas fiscais não emitidas pela empresa Vale do Rio Doce, e destinadas à via permanente (trilhos e demais materiais acessórios que lhe acompanham);
- 3º grupo = notas fiscais não emitidas pela empresa Vale do Rio Doce, e relativas, conforme o autuado, a insumos.

Em relação aos questionamentos efetuados pela 3^a JJF, concluiu que as mercadorias utilizadas no “Programa de Nivelamento” aperfeiçoaram o material rodante, visto que, ao sair da oficina, recuperaram a força original de fábrica (locomotivas), bem como se apresentam em plenas condições de uso (vagões). Informou que nestas condições enquadram-se as mercadorias correlacionadas às notas fiscais classificadas como sendo do 1º grupo, que foram, inclusive, objeto de depreciação (anexo 2, às fls. 536 a 586).

No tocante às notas fiscais elencadas no 2º grupo, expôs que as mercadorias não fizeram com que a via férrea (via permanente) retornasse ao seu estado anterior de normalidade, da mesma

forma que não aperfeiçoaram a mesma. Explicou que tais mercadorias, simplesmente, foram utilizadas na substituição da via permanente pré-existente. Acrescentou que as notas fiscais em questão foram escrituradas a título de ativo imobilizado, e suas respectivas mercadorias foram também objeto de depreciação (anexo 2, às fls. 536 a 586).

Em relação às notas fiscais classificadas no 3º grupo, disse que o autuado classificou as mercadorias como insumos, mas que diante dos demonstrativos por ele fornecidos não foi possível quantificar os valores do ICMS exigidos na ação fiscal, e que dizem respeito a mercadorias classificáveis como material para consumo, já que o índice de rateio também não foi disponibilizado pelo sujeito passivo. Diante deste contexto sugeriu duas soluções para o deslinde da questão. A primeira seria exigir o ICMS sobre todas as mercadorias arroladas no 3º grupo, tendo em vista que o autuado não trouxe aos autos elementos materiais que contestassem este procedimento. A segunda seria concluir pela impossibilidade de se definir o *quantum debeatur*.

Por fim, o diligente sugere que seja feita uma nova fiscalização com o intuito de se verificar a necessidade de se exigir do autuado eventuais estornos de crédito de valores que deveriam ter sido lançados no CIAP, em relação às mercadorias classificadas no ativo permanente.

O autuado, em nova manifestação às fls. 604 a 606, concorda com a diligência procedida, no que diz respeito às mercadorias classificadas no 1º e 2º grupos pelo preposto fiscal.

Quanto às notas fiscais do 3º grupo, aduz que para a apresentação do mencionado índice de rateio, há a necessidade de um extenso estudo com avaliação minuciosa da aplicação de todas as milhares de mercadorias adquiridas no período fiscalizado. Nesse sentido, requer novo prazo, compatível com a complexidade do trabalho, para que o denominado índice seja apresentado. Entende que procedimento diverso levaria o processo a uma Decisão injusta, já que a própria perícia reconhece que parte das mercadorias relacionadas no 3º grupo se consubstanciaria em ativo permanente ou insumo, ensejando o aproveitamento do crédito de ICMS. Ao final, dizendo que todos os argumentos colacionados às “Considerações Finais” do Parecer do diligente merecem ser ignorados, já que extrapolam o pedido da diligência proferido pela 3ª JJF, pede que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração.

O autuante, após tomar conhecimento do Parecer do revisor, ratificou sua informação fiscal às fls. 479 a 482.

VOTO DO RELATOR DA 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

“Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade. Os elementos constitutivos do PAF descrevem de forma satisfatória a situação verificada sendo possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, não havendo do que se falar em cerceamento de defesa. Vale ainda ressaltar que não é motivo de argüição de nulidade, erros de enquadramento legal, de acordo com o art. 18, §1º e art. 19, do RPAF/99, haja vista que após a correção efetuada pelo autuante, por ocasião de sua informação fiscal, o prazo de defesa foi reaberto, tendo o autuado, inclusive, novamente se manifestado, demonstrando ter plena ciência da exigência fiscal.

No mérito, o presente PAF faz exigência de imposto por imputar ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal, bem como a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, referentes às aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento.

O autuado, que tem como atividade a prestação de serviço de transporte ferroviário de cargas, alega que as aquisições questionadas foram utilizadas em processos de melhoria do material rodante, garantindo o aumento da vida útil e da produtividade da empresa. Entende que, desta forma, as peças em lide revestem-se da natureza de ativo permanente, o que ensejaria o direito a utilização do crédito fiscal. Afirma que não se trata de mera manutenção corriqueira, mas de pesados investimentos na recuperação dos ativos arrendados junto a RFFSA. Menciona a Portaria nº 309, de 21/08/01, do Ministério dos Transportes que instituiu o Plano Uniforme de Contas a ser adotado pelas concessionárias de serviço público de transporte ferroviário, dizendo estar inclusa nesse rol. Afirma estarem corretos seus procedimentos ao contabilizar em seu imobilizado as aquisições destinadas às reformas, melhoramentos e reconstruções do material rodante e via permanente.

O autuante diz que de acordo com as notas fiscais de entrada anexadas ao PAF, se pode verificar que se tratam de aquisições de peças de reposição de vagões e locomotivas tais como: juntas, gerador de tração, escova, retentor, além de gases como oxigênio e acetileno. Aduz que a própria peça defensiva reconhece que tais produtos são utilizados para recuperar os vagões e locomotivas, entendendo, desta forma, que os produtos questionados tratam-se de bens de uso e consumo, e não bens do ativo imobilizado.

Dante da controvérsia acima exposta, esta JJF deliberou que o presente PAF fosse convertido em diligência à ASTEC, a fim de que fiscal estranho ao feito, examinasse “in loco” os procedimentos adotados pelo autuado bem como a documentação pertinente, a fim de que pudesse emitir Parecer elucidativo a respeito da controvérsia.

Analisando as notas fiscais objeto da autuação, o diligente as dividiu em três grupos:

- 1º grupo = notas fiscais emitidas pela empresa Vale do Rio Doce;
- 2º grupo = notas fiscais não emitidas pela empresa Vale do Rio Doce, e destinadas à via permanente (trilhos e demais materiais acessórios que lhe acompanham);
- 3º grupo = notas fiscais não emitidas pela empresa Vale do Rio Doce, e relativas, conforme o autuado, a insumos.

Em relação aos questionamentos efetuados pela 3ª JJF, concluiu que as mercadorias utilizadas no “Programa de Nivelamento” (colocação das locomotivas e seus vagões, que se encontravam deterioradas, para funcionar em bom estado) aperfeiçoaram o material rodante, visto que, ao sair da oficina, recuperaram a força original de fábrica (locomotivas), bem como se apresentam em plenas condições de uso (vagões). Informou que nestas condições enquadram-se as mercadorias correlacionadas às notas fiscais classificadas como sendo do 1º grupo, que foram, inclusive, objeto de depreciação (anexo 2, às fls. 536 a 586), com o que concordo.

No tocante às notas fiscais elencadas no 2º grupo, expôs que as mercadorias não fizeram com que a via férrea (via permanente) retornasse ao seu estado anterior de normalidade, da mesma forma que não aperfeiçoaram a mesma. Explicou que tais mercadorias, simplesmente, foram utilizadas na substituição da via permanente pré-existente. Acrescentou que as notas fiscais em questão foram escrituradas a título de ativo imobilizado, e suas respectivas mercadorias foram também objeto de depreciação (anexo 2, às fls. 536 a 586), com o que também concordo.

Portanto, estando evidenciado que as mercadorias acima mencionadas (1º e 2º grupos), se referem a bens do ativo permanente, a utilização do crédito fiscal proveniente de suas aquisições é válida e descabe também a exigência do diferencial de alíquotas, no período em exame.

Em relação às notas fiscais classificadas no 3º grupo, o diligente informou que o autuado classificou as mercadorias como insumos, mas que diante dos demonstrativos por ele fornecidos não foi possível quantificar os valores do ICMS exigidos na ação fiscal, e que dizem respeito a mercadorias classificáveis como material para consumo, já que o índice de rateio também não foi disponibilizado pelo sujeito passivo. O autuado pede novo prazo para a apresentação do mencionado índice de rateio, alegando que há a necessidade de um extenso estudo com avaliação minuciosa da aplicação de todas as milhares de mercadorias adquiridas no período fiscalizado. No entanto, considero que o sujeito passivo teve tempo suficiente para apresentar suas contraprovas, considerando que o mesmo se manifestou por três vezes nos autos, tendo havido, ainda, uma reabertura do prazo de defesa. Diante dessa situação, entendo que deve ser exigido o ICMS sobre todas as mercadorias arroladas no 3º grupo, haja vista que o autuado não trouxe aos autos elementos materiais que contestassem este procedimento. Pelo que dispõe o art. 18, §2º e o art. 142, do RPAF/99, não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade; e a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito, às fls. 597 a 599.”

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

Recurso de Ofício - face à determinação do art. 145 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81, com a redação dada pela Lei nº 7.438/99, consubstanciado nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, o presente processo foi encaminhado em grau de Recurso de Ofício para esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, em virtude do Estado da Bahia ter sido sucumbente em parte no julgamento que exarou o Acórdão 3ª JJF nº 0291-03/02, pela Procedência em Parte do Auto de Infração em lide.

Devidamente intimado a tomar ciência do resultado do julgamento que exarou o Acórdão Recorrido o contribuinte, se posicionou impetrando o presente Recurso Voluntário, por primeiro pede a ratificação do julgamento procedido pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, no tocante aos grupos 1º e 2º das notas fiscais que foram arroladas pela diligência e confirmadas pela Junta. Quanto ao 3º agrupamento de notas fiscais que também foi motivada pela diligência, se insurge afirmando que a bem da verdade, todas as mercadorias deste grupo estão na classificação de insumos e não parte como explicitou o auditor diligente. Diz que estas mercadorias se relacionam a peças e partes de locomotivas, bens estes indispensáveis a consecução do objeto social do recorrente.

Aduz que o índice de rateio referido na Decisão se torna inócuo quando se analisa a documentação acostada aos autos e se percebe que os créditos de ICMS glosados referem-se à aquisições, repita-se, essenciais à prestação do serviço público de transporte ferroviário.

Traz no bojo da sua peça recursal, respostas de diversas consultas formuladas a Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, para demonstrar e comprovar as teses contidas em seus argumentos de recurso.

Por fim, pede que seja ratificada a Decisão quanto aos 1º e 2º grupos e que seja declarada a total insubsistência do Auto de Infração em epígrafe e sua consequente anulação concernente ao grupo 3º.

A PROFAZ forneceu Parecer de fls. 633 e 634, nos seguintes termos:

“O objetivo do recurso protocolado é afirmar que as mercadorias relativas ao terceiro grupo, seguindo a divisão da diligência de fls. são insumos, pelo que possui direito ao crédito das mesmas, requer ao final, a improcedência da autuação.

Na diligência realizada, à fl. 515, ficou esclarecido que as notas fiscais do terceiro grupo referem-se a gases, utilizados nas locomotivas, vagões, soldas e cortes de placas metálicas.

Com efeito, esta descrição retira das citadas mercadorias a condição de insumos, na realidade, são materiais de uso e consumo, que não concedem direito ao crédito. Em sendo assim, o opinativo é pelo NÃO PROVIMENTO do recurso.”

VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constatei primeiramente que o Recurso de Ofício apresentado pela Fazenda Pública Estadual não deve prosperar, tendo em vista que o Acórdão Recorrido se houve com correção fática e jurídica, quando acolheu os argumentos do autuado e ratificou os termos da diligência de fls. 509 a 599.

Quanto ao Recurso Voluntário o mesmo ficou prejudicado, porque o contribuinte deu entrada junto a SEFAZ de Requerimento para obter as vantagens do Benefício da Lei nº 8359/02, inclusive, trouxe à lide o comprovante do recolhimento da importância de R\$65.197,45. Contudo, saliento que o valor recolhido aos cofres da Fazenda Pública pela empresa foi referente ao principal, restando o valor da atualização, que deve ser reclamada, caso não haja o recolhimento em tempo hábil.

Assim, concedo o meu voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, e declaro PREJUDICADO o Recurso Voluntário face ao fundamento supramencionado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício e declarar PREJUDICADO o Recurso Voluntário apresentados e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 298958.0003/01-9, lavrado contra FERROVIA CENTRO ATLÂNTICA S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$65.197,45, sendo R\$27.184,86, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais R\$38.012,59, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da citada lei, e demais acréscimos legais, homologando-se o valor efetivamente já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ