

PROCESSO - A. I. Nº 206944.0001/01-1  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CIA. DE CIMENTOS DO BRASIL  
RECORRIDOS - CIA. DE CIMENTOS DO BRASIL e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0028/01-04  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 30.09.04

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0313-11/04

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada pela legislação estadual à utilização de crédito fiscal relativo a material destinado ao uso e consumo. Identificado produtos arrolados no levantamento que não se constituem em material de uso e consumo. Infração parcialmente subsistente. **b)** NOTAS FISCAIS LANÇADAS EM DUPLICIDADE. Infração não contestada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERRESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Dos produtos que integram o processo produtivo devem ser excluídas as parcelas relativas a exigência de diferença de alíquotas. Infração subsistente em parte. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO.** Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO.** Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte e de Recurso de Ofício apresentado pela 1ª JJF contra sua Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, em decorrência das seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal, pelas aquisições de materiais de uso e/ou consumo nos exercícios de 1997 e 1998;
2. Falta de recolhimento do imposto por diferença de alíquotas nas entradas, oriundas de outros Estados, de materiais de uso e consumo nos exercícios de 1997 e 1998;
3. Utilização indevida de crédito fiscal referente a lançamento, em duplicidade, de documento fiscal (Nota Fiscal nº 2040, emitida em 15/11/97, lançada às fls. 177 e 181 do livro Registro de Entradas (dez/97)).

Sustenta a Decisão da 1ª JJF, ora recorrida:

- inicialmente por erro de encaminhamento, o presente processo seguiu para inscrição em Dívida Ativa. No entanto, após conhecer a defesa e a data em que foi apresentada, a Procuradoria da Fazenda verificou que a mesma era tempestiva, o que motivou o prosseguimento da discussão da lide em nível administrativo.
- os itens 1 e 2 deste Auto de Infração cuidam da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento e da falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais dos referidos materiais, que devem ser analisados em conjunto, pois interligados.

- a defesa suscitou a improcedência da autuação dos dois itens por entender, de acordo com toda a análise feita do seu processo produtivo, da função dos produtos arrolados no levantamento fiscal e da legislação pertinente à matéria, que os produtos encontravam-se classificados em duas espécies, integrantes do mesmo gênero, ou seja, produtos intermediários, citando como exemplos o concreto refratário, cimento Vipafix e os catalisadores e os bens intermediários indispensáveis ao processo produtivo (corpos moedores, correias transportadoras, grelhas, entre os outros), que são consumidos no processo produtivo revestindo-se como elementos indispensáveis à consecução da produção de cimento.
- o autuante, por sua vez, afirmou que a autuação se baseou na norma regulamentar e no Parecer Normativo PROFI nº 01/81.
- a Lei Complementar nº 87/96, no seu art. 33, I, estabelece prazo para a vigência ao direito ao uso de crédito sobre material de uso e consumo. Esta determinação foi recepcionada pela Lei nº 7.014/96 (art. 29, § 1º, II), no caso até 31/12/06 e pelo art. 93, V, “b” do RICMS/97, que define o que seja material de uso e consumo;
- da análise da legislação é necessário que seja observada a efetiva utilização, na atividade do autuado, dos produtos cujos créditos foram glosados;
- considerando que tanto o autuante como o autuado não apresentaram as características e aplicações de todos os produtos pertinentes a matéria em discussão, esta Junta de Julgamento Fiscal solicitou que fiscal estranho ao feito preenchesse a lacuna existente, o que foi feito.
- devem ser excluídos do levantamento os produtos elencados às fls. 292 e 293, vez que pela sua destinação ou estão vinculados diretamente ao processo produtivo do estabelecimento e à sua atividade fim, ou pela sua essencialidade na obtenção da qualidade do produto final, participam indiretamente do processo de industrialização como elemento indispensável e, como tal, gera direito ao crédito fiscal relativo às suas aquisições, não podendo ser considerados como materiais de uso e consumo.
- a utilização dos materiais, citados à fl. 294, diante do conceito da norma tributária estadual do que seja material de uso e consumo, não afeta diretamente o produto acabado, *por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação*. Mesmo que sejam utilizados no processo industrial não estão a ele diretamente *vinculados*, enquadrando-se como materiais de uso e consumo, sendo vedada a utilização dos créditos fiscais até 31/12/06, conforme acima mencionado. Consequentemente, também é devida a diferença de alíquota, conforme cobrada no item 2 da autuação.
- quanto aos lubrificantes, embora enquadrados no regime da substituição tributária, sendo a princípio vedada a utilização dos seus créditos, ao teor do art. 97, III, "b" do RICMS/97, no caso em questão trata-se de produto intermediário, pois consumido diretamente pelo maquinário no processo produtivo. Nesta situação e diante das determinações do art. 92, I, “b” combinado com o art. 359, § 1º, I, do RICMS/97, é legítimo o crédito fiscal.
- mantida a exigência fiscal, dos itens 1 e 2 apenas, em relação àqueles produtos que foram considerados como material de uso e consumo.
- o item 3 diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal referente a lançamento, em duplicidade, de documento fiscal (Nota Fiscal nº 2040, emitida em 15/11/97, lançada às fls. 177 e 181 do livro Registro de Entradas). O contribuinte confessou o cometimento da infração, afirmando, inclusive, que estaria recolhendo o valor devido.

Conclui pela Procedência Parcial da autuação, deixando de homologar o valor dito recolhido, pois não consta nos autos qualquer recolhimento efetuado.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00 a 1ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

Insatisfeito com a referida Decisão o recorrente interpôs Recurso voluntário, no qual afirma as seguintes razões:

- cotejando os termos da Decisão recorrida com o levantamento promovido pela ASTEC chega-se à conclusão de que todos os produtos que integravam o bloco 1 do levantamento deveria ser excluído da composição do débito, que passa a ser integrado tão somente pelos produtos do bloco 2, à exceção das bolas Maxicrom e Hardalloy;
- o demonstrativo de cálculos constante da Decisão, com o fito de apurar o crédito indevidamente utilizado pelo contribuinte, corretamente, deduziu do crédito relativo aos produtos integrantes do bloco 2 aquele correspondente à aquisição das bolas Maxicron e Hardalloy;
- por equívoco, em algumas competências, os créditos decorrentes da aquisição desses produtos não foram considerados, o que acabou por aumentar o crédito indevidamente utilizado pelo contribuinte;
- tomando por base o demonstrativo anexo ao Parecer ASTEC nº 0206/2003 o contribuinte verificou que não foram incluídos no demonstrativo de débito constante na Decisão recorrida, no quadro relativo à infração 1, na coluna referente à Bola Maxicron, os créditos de R\$ 1.410,50 e R\$ 2.823,80 relativo às competências de janeiro/98 e novembro/98, razão pela qual não foi realizada a dedução correspondente ao crédito de ICMS incidente sobre o aludido produto nas referidas competências, conforme determina a Decisão recorrida;
- o contribuinte constatou ainda que os valores constantes do Demonstrativo de Débito inserido na Decisão em comento, na coluna relativa ao material de consumo do quadro da infração 2, na competência de março/97, foi lançado o valor de R\$ 3.078,51 quando deveria ter sido consignado o valor relativo ao somatório dos créditos decorrentes dos produtos integrantes do bloco 2 que corresponde a R\$ 1.628,54, nos termos da página 1 do referido Parecer ASTEC o que levou à apuração de uma diferença de alíquota de R\$ 2.575,31, ao invés de R\$ 1.125,3;
- na competência de abril/98 no campo relativo ao material de consumo, foi lançado o valor de R\$ 4.490,00 quando, na verdade, esse valor se refere a créditos decorrentes da aquisição de lubrificantes, conforme se verifica do segundo quadro da página 5 do Parecer ASTEC. Diferentemente dos demais equívocos apontados, este último fora ajustado dentro do próprio quadro, sem gerar qualquer impacto na determinação do seu débito.

Por fim, o contribuinte solicita a retificação do Demonstrativo de Débito constante na Decisão recorrida na planilha anexa para ajustá-la ao quanto determinado pela JJF, do que decorrerá a redução do saldo remanescente a ser pago de R\$ 19.792,02 para R\$ 14.021,87 em valores originais.

Instada a se manifestar a representante da PGE/PROFIS sugeriu que o processo fosse enviado à ASTEC para falar sobre as alegações do recorrente e se necessário apresentasse novos demonstrativos de débito.

Incluído o presente PAF em Pauta Suplementar, esta Egrégia Câmara acolheu o pedido supra.

Após realização da referida diligência, a ASTEC mediante Parecer nº 0116/2004 concluiu que:

- considerando que a bola maxicron e hardlloy são produtos que teriam direito a crédito no demonstrativo de fl. 295 não foram abatidas todas as notas fiscais relativas a esses produtos nos meses de março e dezembro/1998;
- da mesma forma, no que se refere à diferença de alíquota, no demonstrativo da fl. 295 foi considerado, na dedução dos produtos bola maxicron e hardlloy, o valor das mercadorias que não caberia exigência de diferença de alíquota em vez do valor apurado que caberia diferença de alíquota;
- considerando o abatimento dos valores na forma acima especificada, o demonstrativo de débito resultante da infração 1 é o apresentado pela empresa na fl. 316 de R\$ 5.821,32 e da infração 2, o valor de R\$ 8.200,45, totalizando R\$ 14.021,77. O demonstrativo apresentado pela empresa na fl. 317 difere do demonstrativo de fl. 295 no mês de maio/1997 que foi grafado R\$ 1.084,20 em vez de R\$ 1.084,30 grafado na fl. 317, diferença essa, pouco relevante.

Intimado do referido Parecer o contribuinte às fls. 350 a 352 concordou com o pronunciamento da ASTEC, ressalvando apenas que ao tratar das inconsistências relativas ao cálculo do crédito indevido, a ASTEC reportou-se às competências de março/98 e dezembro/98 quando, em verdade, os aludidos erros ocorreram nas competências de janeiro/98 e novembro/98.

A representante da PGE/PROFIS em sua manifestação opina pelo Provimento do Recurso Voluntário para julgar Procedente Em Parte os itens 1 e 2 da autuação, pois restou evidente que é legítimo o uso de crédito dos produtos indicados e consequentemente indevida a diferença de alíquota cobrada.

#### **VOTO VENCIDO**

Após análise dos autos, verifico que o contribuinte em Recurso Voluntário se insurge contra as infrações 1 e 2, apenas no que diz respeito ao demonstrativo de débito referente aos itens bolas maxicrom e hardalloy, indicados pela 1<sup>a</sup> JJF como produtos passíveis de apropriação de créditos pela entrada e, consequentemente, indevido o diferencial de alíquota cobrado.

Segundo o recorrente, a Decisão proferida pela 1<sup>a</sup> JJF, por equívoco, não considerou o crédito decorrente da aquisição desses produtos o que acabou por aumentar o seu débito.

Remetido o PAF à ASTEC para se manifestar sobre a alegação supra, aquela reconheceu o equívoco cometido pela 1<sup>a</sup> JJF e concordou com os valores apresentados pela empresa em relação às infrações 1 e 2.

Nesse contexto, esclarecido a dúvida quanto ao demonstrativo referente aos itens bolas maxicrom e hardalloy, acolho o Parecer ASTEC nº 0116/2004 e voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar PROCEDENTE EM PARTE os itens 1 e 2 da autuação, uma vez que restou evidente a utilização do seu crédito e, consequentemente, indevida a diferença de alíquota cobrada.

Quanto ao Recurso de Ofício, acolho o entendimento da 1<sup>a</sup> JJF e voto pelo NÃO PROVIMENTO.

Por fim, deixo de homologar o valor dito recolhido, pois não consta nos autos qualquer recolhimento efetuado pelo contribuinte.

#### **VOTO VENCEDOR**

Com relação à parcela submetida ao Recurso de Ofício, a relatora da Decisão recorrida proferiu o seguinte voto:

*Devem ser excluídos do levantamento os seguintes produtos, vez que pela sua destinação ou estão vinculados diretamente ao processo produtivo do estabelecimento e à sua atividade fim,*

ou pela sua essencialidade na obtenção da qualidade do produto final, participam indiretamente do processo de industrialização como elemento indispensável e, como tal, gera direito ao crédito fiscal relativo às suas aquisições, não podendo ser considerados como materiais de uso e consumo.

- a) Argamassa, utilizada para assentamento de tijolos refratários nos ciclones, forno e resfriador.
- b) Bolas Maxicron e Hardalloy são bolas de aço, com diâmetros distintos, que, num processo giratório, e mediante grande impacto, dissolvem as britas de calcário, transformando-as em uma espécie de farinha. Servem para moagem de farinha, coque e cimento.
- c) Chapa de Aço é material utilizado na fabricação de peças novas e recuperação de equipamentos nos serviços de manutenção. Seu consumo está vinculado diretamente à produção.
- d) Chapa de Inox, utilizado nos serviços de manutenção nas áreas de trabalho a quente, tais como: ciclones, forno e resfriador. Mesmo comentário do item anterior.
- e) Concreto Refratário é utilizado nos dutos dos ciclones, entrada e saída do forno e paredes do teto do resfriador. Cimento especial que tem a mesma função que os tijolos refratários, ou seja, reduzir a dispersão da temperatura interna neles gerada.
- f) Diafragma Sletro mcro, que é utilizado no fechamento central para aeração dos moinhos.
- g) Grelhas e Placas de Redução, material utilizado para transporte e resfriamento do clinquer dentro do resfriador. Promove a separação do produto entre as diversas câmaras pelas quais passa a matéria prima, bem como controla a sua pesagem de uma câmara para outra.
- h) Molas Galvanizadas para Filtros que são molas de sustentação da manga filtrante dentro da gaiola, objetivando facilitar o desprendimento do pó no momento do batimento. Estas molas poderiam, até, serem consideradas como ativo imobilizado.
- i) PI Traseira - Centrais e Periféricas são placas que revestem os moinhos.
- j) Placas Pos utilizadas no forno, resfriador e moinhos.
- k) Rolo Retorno, de Carga e Roletes são utilizados para transporte das correias.
- l) Ref. Argamassa Seca utilizada no revestimento do maçarico do forno.
- m) Sapatas para Lâmina de F que são utilizadas no transportador de lâminas da britagem.
- n) Suporte de Grelha que dar apoio às grelhas do resfriador
- o) Tijolo Refratário é revestimento térmico dos ciclones, forno e resfriador, com o objetivo de reduzir a dispersão da temperatura interna neles gerada.
- p) Tijolo Isolante tem o mesmo objetivo do anterior, apenas se posiciona entre a chapa metálica e o tijolo refratário.
- q) Tecido Amianto, material utilizado para juntas de expansão, juntas de vedação, sendo necessário para trabalhos com temperatura até 4000 C.
- r) 18 PL Nariz Forno que são placas de aço refratário montadas na saída do torno com a finalidade de proteger a chapa do mesmo quanto à deformação pela alta temperatura.

*Além destes produtos, também devem ser excluídos do levantamento fiscal:*

1. *Correias Transportadoras, utilizadas nas áreas de britagens e moagens para transporte de calcário, argila, gesso, escória e clinquer. São condutores da matéria prima em cada fase do processo produtivo; Correia para Balança, utilizada para transporte e pesagem de calcário, argila, gesso, escória e clinquer e Pá Levantamento/Ejetor Bolas Gaiola Central, que são placas para levantamento da carga moedora dos moinhos. Pelas suas características se situam como ativo imobilizado e não como material de uso e consumo.*
2. *Catalisadores. Diante da norma regulamentar (art. 93, I, b), do RICMS/97), os catalisadores estão incluídos nos materiais adquiridos que gera direito a crédito fiscal.*
3. *As Bolsas Térmicas, como foram confeccionadas para brindes aos funcionários da empresa não podem ser consideradas como de uso e consumo. Brindes não se inserem, na legislação tributária, na categoria de material de consumo.*

[...]

*Quanto aos lubrificantes embora enquadrado no regime da substituição tributária, sendo a princípio vedada a utilização dos seus créditos, ao teor do art. 97, III, "b" do RICMS/97, no caso em questão trata-se de produto intermediário, pois consumido diretamente pela maquinári no processo produtivo. Nesta situação e diante das determinações do art. 92, I, "b" combinado com o art. 359, § 1º, I, do RICMS/97, é legítimo o crédito fiscal."*

Esta decisão contraria o que vem sendo, reiteradamente, deliberado por esta 1<sup>a</sup> CJF.

Em relação aos “refratários”, tem-se decidido que geram crédito fiscal e não estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas. Cito como exemplos os Acórdãos CJF n.º 2149-11/01 e CS 0799/01. Claro que como “refratários” não podem ser entendidos apenas os “tijolos refratários”, mas todo aquele material que compõe o conjunto refratário. No presente caso, são eles: Argamassa, Concreto Refratário, Tijolo Refratário e Tecido Amianto.

Com relação aos produtos Bolas Maxicron e Hardalloy, Chapa de Aço, Chapa de Inox, Diafragma Sletro mero, Grelhas e Placas de Redução, Molas Galvanizadas para Filtros, Pla Traseira - Centrais e Periféricas, Placas Pos, Rolo Retorno, de Carga e Roletes, Ref. Argamassa Seca, Sapatas para Lâmina de F, Suporte de Grelha, Tijolo Isolante e 18 PL Nariz Forno, consoante a sua utilização, acima descrita, se caracterizam como ferramentas e peças de reposição ou manutenção de equipamentos, caracterizando-se como materiais para uso e consumo, o que impede o aproveitamento do respectivo crédito fiscal, bem como os sujeita ao pagamento da diferença de alíquotas.

Os materiais Correias Transportadoras, Correia para Balança e Pá Levantamento/Ejetor Bolas Gaiola Central, também são peças de reposição de equipamentos, não gerando crédito fiscal, e obrigando ao recolhimento da diferença de alíquotas.

No que concerne aos Catalisadores, estes têm previsão expressa para aproveitamento do respectivo crédito fiscal, no art. 93, I, “b”, do RICMS/97.

Quanto às Bolsas Térmicas, confeccionadas para brindes aos funcionários da empresa, realmente, não podem ser consideradas como de uso e consumo. No entanto, a utilização do respectivo crédito fiscal somente poderá ser admitida se cumprido o que determina o art. 565, II e III, do RICMS/97, ou seja, ter sido lançado a sua saída, com débito do imposto. Como esta prova não veio aos autos, considero correta a glosa do crédito fiscal.

No que tange aos lubrificantes, assim entendido aqueles produtos destinados a reduzir o desgaste dos equipamentos, igualmente, esta 1<sup>a</sup> CJF não admite o uso do crédito fiscal, por considerá-los

como materiais de uso e consumo, sendo devido, também, o pagamento da diferença de alíquotas.

Pelo que expus, o meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para restaurar em parte as exigências, excetuando-se os produtos Argamassa, Concreto Refratário, Tijolo Refratário, Tecido Amianto e Catalisadores.

Quanto ao Recurso Voluntário, por entender que Bolas Maxicron e Hardalloy não geram crédito fiscal, bem como sujeitam o contribuinte ao pagamento da diferença de alíquotas, voto pelo NÃO PROVIMENTO do mesmo.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206944.0001/01-1, lavrado contra **CIA. DE CIMENTOS DO BRASIL**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$107.055,19**, 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.

### RECURSO DE OFÍCIO

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Ciro Roberto Seifert, Fernando Antônio Brito de Araújo e Antônio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO: Conselheiros (a) Marcos Rogério Lyrio Pimenta, Eratóstenes Macedo Silva e Rosa Maria dos Santos Galvão.

### RECURSO VOLUNTÁRIO

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Ciro Roberto Seifert, Fernando Antônio Brito de Araújo e Antônio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO: Conselheiros (a) Marcos Rogério Lyrio Pimenta (PROVIDO), Eratóstenes Macedo Silva (PARCIALMENTE PROVIDO) e Rosa Maria dos Santos Galvão (PARCIALMENTE PROVIDO).

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

MARCOS ROGÉRIO LYRIO PIMENTA – RELATOR/VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR DA PGE/PROFIS