

A. I. Nº - 206941.0103/03-7
AUTUADO - MINERAÇÃO CARAÍBA S/A
AUTUANTE - CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - COFEP/NORTE
INTERNET - 09/12/2004

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0482-01.04

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Infração parcialmente comprovada, com exclusão dos créditos relacionados a notas fiscais escrituradas cujos valores não foram apropriados na conta corrente fiscal da empresa. Comprovado que os demais itens da autuação se referem a bens vinculados à manutenção de equipamentos ou peças de reposição de maquinários. Os créditos devem ser glosados conforme entendimento externado no Parecer Normativo nº 1 da PROFAZ e reiterada jurisprudência do CONSEF. Obediência ao princípio da não-cumulatividade que vincula o direito de crédito fiscal ao fato das entradas tributadas se relacionarem a saídas também tributadas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração comprovada. A exigência fiscal decorre da fundamentação relacionada ao item 1 do Auto de Infração. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE ENTRADAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Acusação insubsistente. Restou comprovado que tais divergências decorrem de créditos fiscais legítimos, escriturados diretamente no livro RAICMS. Diligência saneadora comprovou que as notas fiscais foram lançadas nos livros Diário e Razão nas datas respectivas. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 19/12/2003, para exigir ICMS no valor de R\$ 353.178,49, decorrente de:

1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 54.931,31, referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento. Conforme demonstrativos e livros de entradas, constantes do anexo I do PAF.

2 – Deixou de recolher o ICMS no valor de R\$ 86.320,61, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo de estabelecimento. Conforme demonstrativo constante do anexo II do PAF.

3 – Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$ 211.926,57, em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, constante no anexo III.

O autuado apresentou defesa, às folhas 47 a 65, impugnando o lançamento tributário, inicialmente, em relação à Infração 01, esclarecendo que atua na produção de concentrado de cobre e no seu processo produtivo faz-se indispensável o uso de bolas metálicas de alto cromo (corpos moedores), conhecidas como “bolas de moinho” ou de “bolas de aço” aplicadas nos equipamentos industriais denominados “moinhos de bóias”. Diz que é sobre a aquisição de tal insumo de produção, proveniente de fornecedor sediado no Estado de Minas Gerais, que o autuado está a glosar crédito fiscal do ICMS.

Aduz que as “bolas metálicas” são consumidas durante o processo de moagem à razão de 410g por tonelada de minério produzido e integram o produto final, enquadrando-se no conceito de produtos intermediários aos quais os artigos 28 e 29, da Lei 7.014/96, e o artigo 93, inciso I, “b”, do RICMS/97, expressamente conferem o direito ao crédito.

Assegura que é uníssona a jurisprudência a respeito da matéria, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial, no sentido de não impor quaisquer limites ao aproveitamento do crédito fiscal pela entrada de insumos de produção, mercê do princípio constitucional da “não cumulatividade”, bastando que fique caracterizado que tais insumos sejam consumidos no processo industrial. Às folhas 50 a 54, transcreveu jurisprudência do STF e do próprio CONSEF, para embasar seu argumento, enquanto que às folhas 55 e 56, transcreveu partes do Parecer nº 1410/89, da SECOT/DITRI, segundo o qual o autuado teria direito ao crédito.

Ressalta que a matéria objeto deste PAF já foi anteriormente discutida no âmbito administrativo e judicial, através do processo derivado do Auto de Infração nº 2816077/91, tendo o CONSEF julgado procedente a ação fiscal e negado provimento a todos os recursos do autuado, do que resultou a demanda judicial consubstanciada na Execução Fiscal e Embargos à Execução nº 7138510/99-46.807, perante a 2ª Vara da Fazenda Pública Estadual, o qual foi quitado com o benefício da Lei nº 8.887, de 24/11/2003, por ter a Diretoria da Administração Tributária Norte – DAT/Norte-COFEP, solicitado o pagamento, informalmente, por haver risco de eventual cancelamento do benefício do Programa DESENVOLVE.

Em seguida, ainda em relação ao PAF anterior, transcreveu partes dos Pareceres da PROFAZ, fls.58 a 59, onde consta: “Do exame do recurso entendemos que deva ser conhecido e provido nos termos do parecer anterior de fls. 489, citado, vez que há decisões judiciais garantindo o direito ao crédito fiscal do ICMS na aquisição de “corpos moedores” pela indústria de cimento.”

Prosseguindo, relatou o entendimento do Estado de Minas Gerais em relação ao direito do crédito sobre “bola de moinhos”, o qual é reconhecido no referido Estado.

Argumenta que se as “bolas de moinho” não fossem consideradas como produtos intermediários, mesmo assim a autuação restaria improcedente, pois se produtos intermediários não são, muito menos material de uso ou consumo, podem sê-lo, citando a própria Resolução nº 02816077/91, da 2ª Câmara do CONSEF, referente ao PAF anterior, e transcrevendo o art. 519, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/02. Assim, sendo considerada como parte ou componente do ativo imobilizado, a respectiva aquisição igualmente conferiria o direito ao crédito do ICMS.

Ressalta que o referido crédito não estaria sujeito às limitações impostas pela Lei Complementar nº 102, de 11/07/2000, no que se refere à apropriação em parcelas de 1/48 ao mês, vez que o período de

abrangência do levantamento fiscal foi o exercício de 1998 e tal limitação só passou a vigorar em 01/10/2001 (vide art. 7º da LC 102/2000)

Em relação à Infração 02, observa que a exigência formulada como infração 01 reveste-se de estrita relação de causa e efeito com a presente exigência, posto que cobra-se imposto complementar sobre as mesmas “bolas de moinho”, pelo mesmo período. Evidentemente só caberia a exigência do diferencial de alíquota sobre as aquisições interestaduais se não fossem produtos intermediários utilizados no seu processo produtivo.

Quanto à Infração 03, assevera que não procede e as supostas diferenças apontadas nada mais são dos créditos escriturados diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, sem o “trânsito” no livro Registro de Entradas, em razão de problemas operacionais havidos no sistema de processamento desse último livro, que inviabilizou o lançamento individualizado dos referidos valores.

Sustenta que na planilha anexada a defesa encontram-se compostos os valores apontados pelo autuado, assim como também estão acostadas as cópias das respectivas notas fiscais que compõem o referido demonstrativo, não deixando qualquer margem a dúvidas sobre a legitimidade dos créditos lançados diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS.

Ao finalizar, requer a improcedência da autuação.

Na informação fiscal, fls. 204 a 242, o autuante contesta os argumentos defensivos seguindo a ordem das infrações constantes na autuação e, às folhas 205 a 219, apresenta um resumo da defesa.

Quanto à Infração 01, assevera que é desnecessário dizer que as “bolas de moinho”, motivadoras do Auto de Infração, não integram, e não compõem o produto final que sai da linha de produção do contribuinte. Diz que o concentrado de cobre produzido pelo contribuinte não contém a mínima partícula das “bolas de moinho”, posto que na real condição de produto de uso e consumo, jamais poderá integrar o produto final do autuado.

Salienta que, independentemente da posição adotada pelo CONSEF, que em julgamentos anteriores deu procedência aos autos de infração que consideram as “bolas de moinho” como materiais de uso e consumo, vedando a utilização do crédito fiscal aos contribuintes que as adquiriram, em outubro de 2001, uma equipe de técnicos da SEFAZ, composta por auditores com formação em Engenharia Química, Engenharia de Minas e Ciências Contábeis, efetuou uma visita técnica a convite da Companhia Vale do Rio Doce, situada no município de Teofilândia, incluindo galerias, usina de beneficiamento e laboratório com o propósito de elaborar um relatório referente aos insumos utilizados na mineração, onde expressa a posição consensual do grupo, dentre os vários itens analisados, constava justamente “bolas de moinho”, que foi considerado como peça de reposição, não gerando o direito ao crédito fiscal, posto que classificou como material de uso e consumo do estabelecimento.

Em seguida transcreveu o art. 2º, V, da Lei 7.014/96 e Art. 1º, § 2º, IV, do RICMS/97, para embasar sua alegação de que além de ser indevido o uso do crédito, é devido também o diferencial de alíquota.

Ressalta que a jurisprudência do CONSEF não discrepa da legislação acima, transcrevendo parte dos Acórdãos CJF nº 1.225/00, CJF nº 0015-11/03, os quais tratam do mesmo produto objeto da presente lide, difere apenas quanto aos valores e às datas de ocorrências dos respectivos fatos geradores.

Aduz que o defendente transcreveu várias ementas exaradas pelo CONSEF, sem que, contudo, uma única delas, se referisse às “bolas de moinho”, produto que serviu de motivação para a lavratura do Auto de Infração em discussão. Quando faz referência ao único Auto de Infração em que a referida mercadoria é objeto da lide, dá notícia de que, através da Resolução 1.098/92, o mesmo foi julgado Procedente por unanimidade.

Quanto ao argumento defensivo de que teria quitado o Auto de Infração nº 2816077/91, por sugestão da Administração Tributária Estadual, “inspirado em manter bom relacionamento com o Estado”, é um despropósito, porque ao contribuinte foi assegurado amplo direito de defesa, tendo o processo administrativo tributário chegado à última instância administrativa. Tendo sua quitação ocorrida 12 (doze) anos após a lavratura, utilizando o benefício da Lei 8.887/03, conhecida com Lei de Anistia.

Assegura que, em decorrência do Princípio Federativo, o Estado da Bahia tem o direito de legislar sobre material tributária relativa ao ICMS, não podendo ser aceito o argumento de que a legislação do Estado de Minas Gerais aceita o crédito decorrente do referido produto.

Em relação à Infração 02, esclarece que, como de fato, as “bolas de moinho” são materiais de uso e consumo, além de se cobrar o crédito indevido, existe a obrigação do contribuinte de efetuar o pagamento da complementação entre as alíquotas internas e interestaduais, nos termos da Lei nº 7.014/96.

Relativamente ao item 03, afirma que o autuado reconheceu o acerto da fiscalização, quando alegou que as supostas diferenças apontadas nada mais são do que créditos escriturados diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, sem trânsito no livro Registro de Entradas, em razão de problemas operacionais havidos no sistema de processamento desse último livro, que inviabilizou o lançamento individual dos referidos valores.

Prosseguindo, transcreveu trechos do art. 101, do RICMS/97, para concluir que o autuado não efetuou o lançamento extemporâneo previsto no referido artigo, como também, da consulta que efetuou no dossiê do contribuinte não existe qualquer comunicação, a que estaria obrigado o autuado, nos termos do Inciso I, do parágrafo 1º, do mesmo artigo. Assim como, não atendeu as determinações dos arts. 322, § 4º e 331, do mesmo regulamento.

Ao final, opina pela manutenção das infrações.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 4ª JF decidido por sua conversão em diligência a ASTEC, para que fosse atendido o solicitado à fl. 248, em relação à infração 3.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal designado, através do PARECER TÉCNICO Nº 0161/2004 às fls. 248/249 dos autos, após descrever o que foi pedido pelo Relator, o procedimento do autuado e do autuante e de como foi realizado o trabalho diligencial, concluiu que todas as notas fiscais listadas às folhas 82/85, foram efetivamente escrituradas nas suas respectivas datas na contabilidade do autuado, conforme se pôde apurar em seus livros Diários e Razão analítico. Por isto, deixou de elaborar o demonstrativo solicitado pelo relator, constatados que foram os lançamentos das notas em questão.

A COFEP/NORTE, através das intimações de fls. 433/435, cientificou o autuado e o autuante, para se manifestarem com relação ao Parecer da ASTEC, porém, silenciaram.

VOTO

O Auto de Infração em lide imputa ao sujeito passivo as seguintes irregularidades: utilização indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento (infração 1); falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo de estabelecimento (infração 2) e o recolhimento a menos ICMS em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. (infração 3).

Em relação a arguição de inconstitucionalidade, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

Quanto a infração 1, o impugnante argumenta que tem direito ao uso do crédito fiscal, uma vez que atua na produção de concentrado de cobre e no seu processo produtivo faz-se indispensável o uso de bolas metálicas de alto cromo (corpos moedores), conhecidas como “bolas de moinho” ou de “bolas de aço”, sustenta que seu entendimento encontra-se embasado em jurisprudência e doutrinadores.

Assim, uma vez que a arguição de inconstitucionalidade já foi afastada, resta definir se o imposto destacado nas aquisições de “bolas de aço” gera ou não direito ao crédito.

Para elucidar esta questão, entendo ser necessário transcrever trecho dos Acórdãos abaixo, os quais tratam, além de outros produtos, das “bolas de aço”:

“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº0455/99

...

Efetivamente, hastes, punho de aço, brocas, bolas de aço, barra para brocas, bico de pato, papel filtro, coroa de aço, revestimentos dos moinhos e outros listados nos demonstrativos apensos, são materiais de uso e consumo, ferramentais, que embora utilizados na atividade mineradora, não se revestem, repetimos, da natureza de insumos ou produtos intermediários, como quer fazer crer o autuado, e como entendem os doutos relatores, de forma inteiramente equivocada.

Aliás a revisão procedida pelo DICO , efetuada “in loco”, foi no sentido de que a definição de insumo dada pela contabilidade de custos, que abrange inclusive a mão de obra - é restringida na legislação do ICMS ao disposto no Art. 94 e 95 do RICMS/89, e que portanto, “...a mercadoria ou produto para ter direito ao crédito fiscal do ICMS, deve ser consumida no processo produtivo, mas de tal maneira que a sua utilização importe em na sua destruição”, e que das mercadorias arroladas pelo autuante apenas o óleo diesel utilizado na extração do minério, nas máquinas e equipamentos envolvidos daria direito a crédito, por ter esta característica de sua utilização implicar em sua destruição. Conclui afirmando que, “..As demais, efetivamente, se desgastam, no entanto, é um desgaste gradual, que propicia repetidas utilizações.”

Tomemos, como exemplo, o produto bolas de aço, embora o mesmo seja utilizado na atividade mineradora, e haja efetivamente o seu desgaste na produção, tal desgaste ou consumo se dá durante um período de tempo, não sendo tal desgaste instantâneo - como é o caso dos explosivos e cordel detonante, produtos utilizados na atividade mineradora e que são reconhecidos como produtos intermediários pela nossa legislação - aliás o próprio contribuinte na sua peça defensiva afirma não haver tal desgaste instantâneo, quando diz textualmente que "...o fato é que após algum tempo, a ação mecânica das bolas provoca sua deterioração quebra ou desgaste, de modo a se tornarem inúteis..." (vide fls. 461)

Ressalve-se que a definição de produtos intermediários e de insumos em contraposição ao conceito de materiais de uso e consumo é de suma importância, tendo em vista que embora a legislação permita o uso dos créditos em relação aos primeiros, veda expressamente o creditamento nas aquisições dos últimos, só o permitindo a partir de janeiro do ano 2000, com base na LC 87/96. Daí porque ressalta-se a importância do Parecer Normativo 01/88, da lavra da Procuradoria Fiscal, que de forma brilhante e sempre contemporânea definiu tais produtos, diferenciando-os."

"1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0015-11/03

...

Tem imperado nas decisões do CONSEF, órgão de julgamento administrativo fiscal do Estado da Bahia, o entendimento contido no Parecer Normativo nº 1, da Procuradoria da Fazenda Estadual, que expressa posição de que não estão albergados no conceito de produtos intermediários e de matérias-primas os chamados bens instrumentais ou ferramentais, considerados acessórios ou componentes de reposição de maquinários leves ou pesados. Nesse conceito se incluíam as denominadas "bolas de aço" ou "bolas de moagem e britagem". Com referência aos demais produtos elencados nos demonstrativos do Auto de Infração e referenciados na decisão da Junta, o Parecer Normativo nº 1 também os exclui do conceito de produto intermediário por se enquadrarem no conceito de produtos não afetados diretamente ao processo produtivo mas consumidos pelo estabelecimento na conservação, limpeza e em serviços diversos executados na linha de produção ou exploração de matérias-primas. A legislação do ICMS adota, desde a Constituição Federal até a lei ordinária, o princípio do crédito físico, salvo as exceções expressas, que vincula entradas tributadas a saídas tributadas. Esta é a substância do princípio da não-cumulatividade do ICMS, positivada no art. 155, § 2º, inc. I da Carta Magna, que admite a compensação do imposto em relação às operações de entradas tributadas vinculadas a saídas também tributadas, salvo hipótese de manutenção de crédito. Em consequência, a compensação do ICMS se estabelece com referência às operações de aquisição de mercadorias e produtos que estejam vinculados diretamente ao processo de transformação dos insumos de que decorra, na etapa seguinte, saídas tributadas pelo imposto. As etapas vinculadas outros processos, indiretamente vinculados à produção, a exemplo da manutenção de equipamentos, tratamento de resíduos industriais e conservação de maquinário, que se realizam "a latere" do processo produtivo, ensejam consumo de produtos que a legislação fiscal dá o tratamento de materiais de consumo e que, portanto, não asseguram direito de apropriação de crédito fiscal. Em verdade, o sistema de crédito que tem imperado na operatividade do ICMS é restrito, não comportando ampliações para abranger os insumos empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos (bens ferramentais), pois, tudo que entra no processo produtivo é insumo, porém, nem todo insumo gera direito ao crédito. Esse é o entendimento que deflui da

interpretação das normas que compõem o ordenamento, referentes a crédito fiscal do imposto de circulação de mercadorias, contidas na Lei Complementar nº 87/97, Lei Estadual nº 7014/96 e Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Decisões reiteradas do órgão administrativo de julgamento consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00, 2667/00, vem se posicionando no sentido de que produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo direto no processo produtivo ou extrativo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam do processo na qualidade de agentes de manutenção dos equipamentos ou peças de reposição, enquadram-se na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2007, por força de disposição da Lei Complementar nº 114/02.”

Efetivamente, não resta dúvida de que o entendimento dominante nas decisões prolatadas pelo o Conselho de Fazenda Estadual-CONSEF, órgão de julgamento administrativo tributário do Estado da Bahia, embasado, inclusive, no entendimento contido no Parecer Normativo nº 1, da Procuradoria da Fazenda Estadual, que expressa posição de que não estão albergados no conceito de produtos intermediários e de matérias-primas os chamados bens instrumentais ou ferramentais, considerados acessórios ou componentes de reposição de maquinários leves ou pesados, entre os quais incluiriam as denominadas “bolas de aço” ou “bolas de moagem e britagem”.

Saliento que o próprio contribuinte, em sua peça defensiva, já manifestou que tem conhecimento deste posicionamento por parte do CONSEF em relação a matéria objeto deste PAF, ao afirmar que a mesma já foi anteriormente discutida no âmbito administrativo e judicial, através do processo derivado do Auto de Infração nº 2816077/91, tendo o CONSEF julgado procedente a ação fiscal e negado provimento a todos os recursos do autuado, do que resultou a demanda judicial consubstanciada na Execução Fiscal e Embargos à Execução nº 7138510/99-46.807, perante a 2ª Vara da Fazenda Pública Estadual, o qual foi quitado com o benefício da Lei nº 8.887, de 24/11/2003.

Logo, não resta dúvida que o procedimento do autuante foi correto, devendo ser mantida a infração.

Relativamente ao item 2, o mesmo encontra-se diretamente vinculado ao item anterior, razão pela qual entendo que restou caracterizado, uma vez que é devido o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Trata-se das mesmas mercadorias que foram objeto da infração 1, e efetivamente são produtos para uso e consumo do estabelecimento autuado, conforme fundamentação referente ao item anterior do Auto de Infração

No tocante ao item 3, o sujeito passivo asseverou em sua impugnação que as supostas diferenças apontadas nada mais são do que créditos escriturados diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, sem o “trânsito” no livro Registro de Entradas, em razão de problemas operacionais havidos no sistema de processamento desse último livro, que inviabilizou o lançamento individualizado dos referidos valores.

O PAF foi convertido em diligência à ASTEC, tendo o auditor designado constatado que todas as notas fiscais objeto da utilização do crédito fiscal foram efetivamente escrituradas nas suas respectivas datas na contabilidade do autuado, conforme comprovou nos livros Diários e Razão do autuado. Assim, entendo que a infração em tela não pode prosperar.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 141.251,92, referente aos itens 1 e 2, sendo excluída da autuação o item 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206941.0103/03-7, lavrado contra **MINERAÇÃO CARAÍBA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$141.251,92, atualizados monetariamente, acrescido das multa de 60% previstas no art. 42 VII, “a” e II, “f”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR