

A. I. Nº - 108595.0003/05-5  
AUTUADO - CERNE CERÂMICAS REUNIDAS LTDA.  
AUTUANTES - MARIA CÉLIA RICCIO FRANCO  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 27/09/05

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº0030-05/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada pela legislação estadual a utilização de crédito fiscal relativo a material destinado ao uso e consumo. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. CANCELAMENTO IRREGULAR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Confirmada a autuação. Os argumentos apresentados pelo autuado são insuficientes para elidir a acusação fiscal. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração não contestada. 4. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TRANSPORTE. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Configurada a infração. Indeferido pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/3/2005, exige o ICMS no valor de R\$64.666,80, acrescido das multas de 60% e 150%, em decorrência das seguintes irregularidades tributárias:

1. Utilização indevida de crédito fiscal, pela aquisição de materiais de uso e/ou consumo do estabelecimento (2000 e 2001) - R\$7.704,80;
2. Recolhimento a menos do imposto por erro na determinação de sua base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O contribuinte procedeu ao cancelamento indevido de documentos fiscais (2000 e 2001) - R\$11.474,08;
3. Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária e relativa às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas aos contribuintes localizados neste Estado (2000 e 2001) – R\$593,61;
4. Falta de recolhimento do imposto retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuados por autônomos ou empresas transportadoras não inscritas neste Estado (2000 e 2001) - R\$44.894,31.

Impugnando o lançamento fiscal, o autuado (fls. 309/317), através de advogado, descrevendo as infrações a ele imputadas, reconheceu como devidas àquelas apontadas como 3 e 4. Informou que já havia solicitado parcelamento dos seus débitos. Em seguida, impugnou os itens 1 e 2 da autuação.

Em relação ao item 1, afirmou que todas as mercadorias adquiridas se constituíam em insumos aplicados diretamente no processo de produção, tendo, desta forma, direito aos seus créditos, em consonância com o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS. Sendo empresa cuja atividade é de extração e industrialização de blocos cerâmicos, fato não considerado pela fiscal autuante, utiliza diversos insumos, necessários e indispensáveis à consecução dos seus objetivos. No caso, este processo se divide em três etapas, que são: extração e desmonte; carregamento e transporte; preparação e fabricação. Na primeira etapa, utiliza o equipamento “pá carregadeira” e

como insumos: óleo diesel, óleo hidráulico, óleo lubrificante, filtro de ar, lâmina de aço, dentes, vedações de cilindros e pneus. Na segunda etapa, utiliza dois caminhões caçambas que consomem os mesmos insumos acima citados. E, na terceira etapa, apontando os equipamentos necessários ao fabrico dos blocos cerâmicos, tais como, silos dosadores, esteiras transportadoras, laminador, misturadores, compressores, fornalhas, vagonetas, guinchos, etc, de igual forma indicou todos os insumos empregados, a exemplos: chapas e perfis metálicos, rolamentos, engrenagens, correias transportadoras, raspador, cilindros, óleo lubrificante, eixos, hélices, camisas, pistão, biela, mancais, chapas de aço e concreto refratário, etc.

Após a descrição de todas as mercadorias, que as entendeu caracterizadas como insumo do seu processo produtivo, afirmou que todas estavam diretamente vinculadas à produção e extração do produto comercializado pela empresa, nos termos do § 1º, do art. 93, I, “a”, do RICMS/97, bem como, no art. 93, I, “b”, do citado Regulamento, por integraram o referido processo. Nesta linha de raciocínio, disse que elas estavam perfeitamente enquadradas no conceito de insumos conforme o Parecer Normativo nº 01/81, transcrevendo sua ementa, ou seja, são bens materiais indispensáveis e inutilizados durante o processo produtivo e cujas participações, exigem constantes renovações, mesmo que não integrem o produto final. Neste sentido, requereu diligência para provar o que alegava.

Em seguida, salientou que este Colegiado tem evoluído na conceituação acerca da matéria em discussão, citando, para embasar seu argumento, o Acórdão CS nº 0015-21/02, que disse estar apensando aos autos, onde foi reconhecido o direito ao crédito fiscal de “peças mecânicas”, ou de “reposição”. Entendeu que o CONSEF passou a adotar o critério da “essencialidade” para reconhecer, ou não, os referidos créditos.

Quanto ao item 2, esclareceu que todos os cancelamentos foram realizados de forma regular, conforme documentos que anexou aos autos como exemplos. Afirmou serem tais documentos, em sua maioria, primeiras vias, que, por não estarem em poder dos adquirentes, caracterizava o desfazimento da operação. Além do mais, na sua contabilidade não constava a existência da receita proveniente do referido negócio, não podendo, assim, ser tributada.

Entendeu que a única irregularidade constatada dizia respeito ao descumprimento de uma obrigação acessória, já que não havia sido consignado o cancelamento em todas as vias da nota fiscal. Afirmou que, se dúvidas persistisse, seria necessária a apuração do fato através de revisão fiscal, inclusive com a investigação, em sua contabilidade e documentação fiscal, à disposição na sede da empresa, se existiam indícios da real concretização do negócio.

Requereu, por fim, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência na forma pedida e procedência parcial da autuação com a exclusão dos itens 1 e 2 da autuação.

A autuante manteve a ação fiscal (fl. 512). Em relação ao item 1, entendeu que mesmo com o bem embasado arrazoado técnico apresentado sobre as diversas fases do processo produtivo da empresa, afirmou que os produtos lâmina de aço, vedante de cilindro hidráulico, pneus, chapas e perfis metálicos, mangueiras, rolamentos, engrenagens, hélices, etc., não poderiam ser considerados insumos. Quanto aos critérios adotados pelo CONSEF nos julgamentos referentes a créditos fiscais, afirmou não lhe caber questionar.

No que concerne ao item 2, observou que a defesa limitou-se a dizer que as primeiras vias das notas fiscais canceladas encontram-se a disposição do fisco e que não existiam registros de pagamentos na sua contabilidade. Ressaltou que nos autos existe um levantamento, onde os documentos fiscais irregularmente cancelados estavam em negrito e eles possuíam carimbo com a data e hora da saída das mercadorias. Afirmou, ainda, que as diferenças também diziam respeito às notas fiscais não lançadas e o resumo das diferenças encontradas, mês a mês,

encontravam-se apensadas ao PAF. Portanto, o questionamento do impugnante havia sido genérico, enquanto a autuação, específica.

## VOTO

Inicialmente indefiro o pedido de diligência fiscal requerido pelo impugnante com base no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99) tendo em vista meu convencimento a respeito do desfecho da lide quanto ao item 1 da autuação, bem como e relativamente ao item 2, as provas contrárias, caso existam, se encontram na posse do defendant.

A exigência do ICMS descrita na infração 1 deste Auto de Infração diz respeito da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento.

A defesa suscitou a improcedência da autuação 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 se constituíam em insumos, indispensáveis ao seu processo produtivo. E, aqueles que mesmo não se integrassem ao produto final eram no processo consumidos, portanto revestindo-se como elementos indispensáveis à consecução da produção dos blocos cerâmicos. Trouxe aos autos, para embasar seus argumentos o Parecer Normativo PROFI nº 01/81 e o Acórdão CS nº 0015-12/02 deste Colegiado.

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, também, define o que seja material de uso e consumo, qual seja: material “*ao uso e consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as mercadorias que não foram destinadas à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, 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* (§ 11) (Lei Complementar nº 99/99) ”.

Da análise da legislação, na qual me baseio, é necessário observar a efetiva utilização, na atividade do autuado, dos produtos cujos créditos foram glosados, vez que se determinado produto pode ser definido como material de uso e consumo a um estabelecimento, em outro, ele é considerado matéria-prima ou produto intermediário. Observo que embora todos os dispêndios realizados façam parte do custo do produto acabado, para a norma tributária nem todos fazem parte do custo industrial, a título insumos (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço) ou produtos intermediários.

Nesta linha de raciocínio, as mercadorias cujos créditos foram glosados são as seguintes: mangueiras, eletrodos, tarugo, engrenagens, parafusos, correia/bucha, colar, ação, rolamentos, hélice, juntas, anel, retentor, flanges, acoplamentos, coxim, arruelas, j. amianto, sealtubo/prensa, disco corte, material elétrico, cilindro, suplemento para mistura, cone porta esteira, pá misturadora, correntes, roda motriz, pinhão, roldanas, rele, bomba e materiais diversas, nestes itens incluídos: anel, parafusos, arruelas, retentor, filtro combustível, elemento, casquinho, calco, porca, ferrolho, vela aquecedora, luva, gaxeta, punho, conexão, adaptador, porta fusível, lâmpadas, chaves de fenda, eletrodos, etc.

De acordo com as próprias descrições feitas pelo autuado, e diante da legislação em vigor, elas não podem ser consideradas como produtos intermediários. São matérias para manutenção de máquinas e ferramentas. Estes produtos não são considerados bens intermediários e sim de uso e consumo, que para a legislação tributária vigente somente darão o direito à utilização dos créditos fiscais a partir de 1/1/2007.

O defendante ainda alegou que seu entendimento, a respeito da matéria em discussão, tinha base no Parecer Normativo nº 01/81 da antiga PROFI, oportunidade que transcreveu a Ementa do referido parecer e apresentou considerações sobre o mesmo de forma a dar a entender que os produtos, objeto da autuação, caracterizam-se como insumos ou intermediários. No entanto, da leitura integral do citado parecer, verifica-se que, para que uma mercadoria seja definida como produto intermediário, gerando o direito ao crédito fiscal, exige-se que, ou integre o produto final como elemento indispensável à sua composição ou, não havendo a integração, seja consumida, inutilizada, gasta ou destruída a cada processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo produtivo. Desta forma, não cabe, aqui, como argumento para desconstituição dos créditos glosados, nem, tampouco, as determinações do § 1º do art. 93, do RICMS/97. O parecer da Procuradoria da Fazenda corrobora o entendimento contrário ao que pretende o impugnante.

Quanto ao Acórdão nº CS nº 0015-21/02 trazido como paradigma pela defesa, de igual forma não tem outro destino. Em primeiro lugar, pela leitura do voto vencedor, já que não unânime, os produtos não são os mesmos. Em segundo lugar, inúmeras são as decisões firmadas por este Colegiado a respeito do assunto, a exemplos dos Acórdãos CS N.º 0479/00, CS nº 1731/00, CJF N.º 2810/00, CS N.º 0315/01, CJF N.º 0279-11/04, CJF N.º 0344-11/04, inclusive este último contra o próprio autuado, o que o suplanta em termos de decisão.

Pelo exposto, mantendo a autuação relativa a este item no valor de R\$7.704,80.

A exigência segunda diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS tendo em vista erro na determinação de sua base de cálculo nas vendas efetuadas pelo impugnante. O problema trata de cancelamentos irregulares de notas fiscais de saídas.

O sujeito passivo trouxe, aos autos, cópias, como exemplos, de primeiras vias dos documentos fiscais. Alegou que houve desfazimento das operações comerciais realizadas e que somente havia descumprido uma obrigação acessória de não ter consignado em todas as suas vias que o documento havia sido cancelado.

Não posso comungar com as razões de defesa, diante das determinações regulamentares expressas nos artigos 210 a 212, do RICMS/97, ou seja, existindo cancelamento de um documento fiscal, é necessário que todas as suas vias estejam no talonário, ser anotada declaração, no seu corpo, do motivo do cancelamento, com referência, se for o caso, do novo documento emitido, bem como esta anotação deve constar no livro fiscal próprio. Além do mais, é vedado o cancelamento da nota fiscal escriturada ou que tenha dado trânsito à mercadoria. Neste caso, é obrigatória a emissão de nota fiscal de entrada para reposição da mercadoria no estoque e utilização do crédito fiscal, se for o caso.

Analizando os documentos fiscais trazidos ao processo pelo defendante (fls. 473/509), constato:

1. somente foram apensadas aos autos cópias reprográficas das primeiras vias de documentos fiscais. As demais vias não foram apresentadas;
2. todos, com exceção daqueles de nº 010626 (fl. 473), 012261 (fl. 499) e 012307 (f. 501), possuem data de saída das mercadorias;
3. os documentos de nº 010924 (fl. 480), 011325 (fl. 491), 011950 (fl. 494) e 014164 (508) são duplicatas de venda mercantil;
4. todas as notas fiscais estão com a identificação do transportador
5. naquelas de nº 010934 (fl. 477), 011994 (fl. 488), 011814 (fl. 492), 012109 (fl. 496) e 012141 (fl. 497) houve o recebimento das mercadorias pelo comprador conforme assinatura apostila nas mesmas

6. nas de nº 012192 (fl. 498), 012261 (fl. 500), 012339 (fl. 502) e 012354 (fl. 505) existem carimbos de recebimento dos adquirentes das mercadorias

Assim, embora sejam cópias de primeiras vias de documentos fiscais, elas, por si só e diante das determinações da norma tributária, não fazem prova da alegação de defesa. Se, acaso, houve desfazimento do negócio, cabe ao autuado provar e não ao fisco estadual, pois na sua posse deve estar os documentos da não realização do negócio, como afirmado. Em vista desta situação é que foi indeferido o pedido de diligência fiscal.

E, este não é caso de simples aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória. A autuação está correta e é mantida no valor de R\$11.474,08.

As infrações 3 e 4 dizem respeito á falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária e relativa às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, bem como, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuados por autônomos ou empresas transportadoras não inscritas neste Estado. O autuado confessou as irregularidades cometidas e afirmou terem sido elas objeto de parcelamento. No entanto, somente consta nos autos o recolhimento do tributo referente á infração 3 (fls. 515/516).

Não havendo lide a ser decidida, mantenho os valores de R\$593,61 e R\$44.894,31, respectivamente, relativos ás infrações 3 e 4 do Auto de Infração.

Voto pela procedência da autuação no valor total de R\$64.666,80, com homologação dos valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 108595.0003/05-3, lavrado contra **CERNE CERÂMICAS REUNIDAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$64.666,80**, sendo R\$29.388,70 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$5.373,79, e 150% sobre o valor de R\$24.014,91, previstas no art. 42, inciso II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, mais R\$35.278,10 acrescido das multas de 60% sobre R\$13.805,09 e 150% sobre R\$21.473,01, previstas no art. 42, V, ‘a’, do mesmo Diploma Legal, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE/RELATORA

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR