

A. I. N° - 206886.0007/04-9
AUTUADO - CIA. DE CIMENTOS DO BRASIL
AUTUANTES - JORGE JESUS DE ALMEIDA e LUIS ANTÔNIO MENESES DE OLIVEIRA
ORIGEM - SAT/DAT/NORTE/COFEP
INTERNET - 02. 06. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0177-04/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada pela legislação estadual a utilização de crédito fiscal relativo à material destinado ao uso e consumo. Infração subsistente; b) IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Infração não contestada; c) ATIVO PERMANENTE. Vedada pela legislação estadual a utilização de crédito fiscal relativo à aquisição de materiais por acessão física que irão integrar o ativo permanente do estabelecimento, bem como dos valores superiores às parcelas de 1/48 registradas no livro CIAP. Infrações subsistentes. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO; b) ATIVO FIXO. Infrações comprovadas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Infração caracterizada. b) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/04, exige ICMS no valor de R\$ 837.197,11, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência de:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento nos exercícios de 1999 a 2002 - R\$ 35.180,45;

2. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos exercícios de 1999 a 2002 - R\$ 46.585,23;
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a imposto não destacado em documentos fiscais no exercício de 2000 - R\$ 791,35;
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento nos exercícios de 1999 e 2000. Refere-se às aquisições de materiais por acesso física, integrando o ativo imobilizado na rubrica “obras em andamento” - R\$ 90.854,56;
5. Falta de recolhimento do 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 no exercício de 2001 - R\$ 37.323,10;
6. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento nos exercícios de 2002 e 2003. Refere-se ao creditamento das parcelas 1/48 dos créditos acumulados do livro CIAP, maior que o efetivo, considerando as exclusões de materiais adquiridos por acesso física e lançados pelo contribuinte nos exercícios de 2002 e 2003 - R\$ 541.195,53;
7. Falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2000) - R\$ 27.494,67;
8. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2001 e 2002) - R\$ 28.855,25;
9. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis (2003) – R\$ 17.436,59;
10. Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2001 a 2003) - R\$ 11.480,38.

O autuado apresenta impugnação às fls. 2640 a 2656, afirmando em relação à infração 1, que as mercadorias cujos créditos fiscais foram questionadas (bolas maxicron, bolas hardalloy, bolas duromax e corpos moedores denominados bolas de aço) não são destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Alega que são utilizadas como produtos intermediários, empregadas diretamente no seu processo produtivo. Explica a aplicação de cada produto em seu processo industrial, com o intuito de corroborar seu entendimento de que os mesmos são indispensáveis em seu processo produtivo, ou seja, na fabricação de cimento portland. Acrescenta que os referidos produtos são direta e inteiramente desgastados e consumidos na fabricação do cimento, passando, inclusive, a integrar a farinha e o clínquer. Transcreve a Instrução Normativa SLT nº 01/86, dizendo que as mercadorias questionadas se enquadram na definição de produtos

intermediários ali mencionadas. Cita o art. 93, I, “b”, do RICMS/97 para afirmar que a norma legal não deixa qualquer dúvida acerca da possibilidade de utilização dos créditos fiscais decorrentes da aquisição de produto intermediário. Transcreve, ainda, algumas decisões do Tribunal Federal de Recursos, com o fito de consubstanciar sua argumentação de que os produtos que foram objeto da autuação, não se tratam de material para uso e consumo, mas produtos intermediários, que dão direito ao crédito fiscal.

No que diz respeito à infração 2, diz que se refere as mesmas mercadorias que foram objeto da infração 1, e que, dessa forma, por se constituírem bens intermediários e não de uso e consumo, também não é cabível o pagamento da diferença de alíquota sobre os mesmos.

Quanto às infrações, 3 e 5, informa que recolheu o imposto exigido, conforme cópia de DAE à fl. 2659.

No que tange às infrações 4 e 6, entende que a utilização do crédito fiscal está correta, sob alegação de que as mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento estão vinculadas à atividade fim da empresa. Acrescenta que os produtos em questão (tantos da infração 4 como da infração 6) foram adquiridos por acessão física empregados em obra diretamente ligada a atividade do estabelecimento, ou seja, na ampliação de sua unidade fabril. Argumenta que há previsão legal para a manutenção do crédito fiscal ora discutido, e que os autuantes não interpretaram corretamente os dispositivos legais que tratam sobre o assunto. Entende que ao se analisar em conjuntos os diversos incisos do art. 97, do RICMS/97, conclui-se que só é vedado o crédito, em caso de imóveis por acessão física, quando estes forem alheios à atividade do estabelecimento. Afirma que toda mercadoria questionada foi utilizada na obra de ampliação do parque fabril, e que neste caso há exceção à regra de vedação ao direito do crédito. Transcreve o art. 97, IV e XII, §2º, III, do RICMS/97, bem como anexa aos autos cópias de contratos de prestação de serviços para obras civis, visando demonstrar seu entendimento e comprovar sua afirmação.

Quanto às infrações, 7 a 10, informa que recolheu o imposto exigido, conforme cópia de DAE à fl. 2810.

Ao final, requer que Engenheiro de Produção realize perícia técnica, e formula quesitos a serem respondidos pelo mesmo, no que diz respeito às mercadorias que foram objeto das infrações 1 e 2.

Pede, ainda, por fim, o julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração.

Os autuantes em informação fiscal (fls. 2815 a 2818), no que diz respeito às infrações 1 e 2, aduzem que o trabalho de auditoria foi desenvolvido com fundamento na legislação estadual e na Orientação Normativa nº 01/81. Esclarecem que são considerados, pela legislação, como produtos intermediários, os bens materiais que se inutilizam no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrem ao produto acabado, exceto seus resíduos, de modo indesejado. Ressaltam que os materiais objeto da autuação são utilizados para moer a farinha (matéria prima) e o clínquer, desgastando-se paulatinamente no processo de industrialização do cimento. Esclarecem que tais bolas de aço são jogadas dentro do moinho, e que sua forma arredondada vai se perdendo, assim como seu diâmetro, até não servirem mais para a sua destinação. Acrescentam que esses materiais não se desgastam em uma etapa de produção, tendo uma vida útil que permite a utilização em várias etapas de produção. Concluem que os referidos produtos se caracterizam como peças de reposição dos moinhos, classificando-se como materiais de consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito e cabendo o recolhimento do diferencial entre alíquotas.

Quanto às infrações 4 e 6, dizem que a interpretação do impugnante está equivocada, já que os materiais utilizados na construção de imóveis, à luz da legislação do ICMS, são considerados imóveis por acessão física e, portanto, não geram crédito na sua aquisição, conforme dispõe o art. 97, III, §2º, do RICMS/97. Transcrevem o dispositivo legal acima citado acrescentando que os

imóveis por acessão física são considerados alheios à atividade do estabelecimento, apesar de na linguagem técnico-contábil, os materiais de construção que são aplicados na obra, passarem da condição de móveis para imóvel, classificando-se com valores imobilizados.

Ao final, pedem a manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente não acolho o pedido de perícia ou diligência fiscal, já que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de minha convicção, e ainda com base no que estabelece o artigo 147, inciso I, “a”, e inciso II, “b”, do RPAF/99.

No mérito, as infrações 1 e 2 dizem respeito à 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, por serem interligadas.

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 mesmos são produtos intermediários, pois indispensáveis no seu processo produtivo onde são consumidos (bolas maxicron, bolas hardalloy, bolas duromax e corpos moedores denominados bolas de aço).

Os autuantes, por sua vez, afirmaram que a autuação se baseou na norma regulamentar e no Parecer Normativo PROFI nº 01/81. Esclareceram que são considerados, pela legislação, como produtos intermediários, os bens materiais que se inutilizam no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrem ao produto acabado, exceto seus resíduos, de modo indesejado. Ressaltaram que os materiais objeto da autuação são utilizados para moer a farinha (matéria prima) e o clínquer, desgastando-se paulatinamente no processo de industrialização do cimento. Acrescentaram que tais bolas de aço são jogadas dentro do moinho, e que sua forma arredondada vai se perdendo, assim como seu diâmetro, até não servirem mais para a sua destinação. Expuseram, ainda, que esses materiais não se desgastam em uma etapa de produção, tendo uma vida útil que permite a utilização em várias etapas de produção. Concluíram que os referidos produtos se caracterizam como peças de reposição dos moinhos, classificando-se como materiais de consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito e cabendo o recolhimento do diferencial entre alíquotas.

A princípio devo ressaltar que 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, 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)”*.

Os produtos em questão tratam-se de 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, ou seja, servem para moagem de farinha, coque e cimento.

Da análise da legislação e da especificidade dos materiais em questão, entendo que os mesmos devem ser considerados como materiais de uso e consumo, pois mesmo sendo utilizados no processo industrial do autuado, não estão a ele diretamente vinculados.

Vale ressaltar, inclusive, que este mesmo pensamento já foi externado através de decisão em segunda instância (ACÓRDÃO CJF Nº 0313-11/04), onde os materiais em exame, consoante a sua utilização, acima descritos, foram caracterizados 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.

Quanto às infrações, 3 e 5, inexistente lide a ser decidida já que o autuado recolheu o imposto exigido, conforme cópia de DAE à fl. 2659. Infrações mantidas.

As infrações 4 e 6, tratam da utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

O autuado entende que a utilização do crédito fiscal está correta, sob alegação de que as mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento estão vinculadas à atividade fim da empresa. Acrescentaram que os produtos em questão (tantos da infração 4 como da infração 6) foram adquiridos por acessão física empregados em obra diretamente ligada a atividade do estabelecimento, ou seja, na ampliação de sua unidade fabril. Entende que ao se analisar em conjuntos, os diversos incisos do art. 97, do RICMS/97, verifica-se que só é vedado o crédito, em caso de imóveis por acessão física, quando estes forem alheios à atividade do estabelecimento.

Todavia, entendo que mais uma vez não assiste razão ao autuado, pois como bem frisou o autuante, o impugnante está fazendo uma interpretação equivocada da legislação, já que os materiais utilizados na construção de imóveis, à luz do regulamento do ICMS, são considerados imóveis por acessão física e, portanto, não geram crédito na sua aquisição, conforme dispõe o art. 97, III, §2º, do RICMS/97, já que tais imóveis são considerados alheios à atividade do estabelecimento.

Vale ainda observar que a infração 6, refere-se ao creditamento das parcelas 1/48 dos créditos acumulados do livro CIAP, maior que o efetivo, considerando as exclusões de materiais adquiridos por acessão física e lançados pelo contribuinte nos exercícios de 2002 e 2003.

Por fim, no que tange às infrações 7 a 10, a exemplo das infrações 3 e 5, inexistente lide a ser decidida, já que o autuado recolheu o imposto exigido, conforme cópia de DAE à fl. 2810.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206886.0007/04-9**, lavrado contra **CIA. DE CIMENTOS DO BRASIL**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 837.197,11**, sendo R\$124.515,98, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, e R\$712.681,13, acrescido das multas de 60% sobre R\$638.894,62 e de 70% sobre R\$ 73.786,51, previstas no art. 42, II, “e”, “f”, VII, “a” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA