

PROCESSO - A. I. Nº 206977.0035/05-0
RECORRENTE - TRAVERTINOS DA BAHIA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0050-02/06
ORIGEM - INFAZ JACOBINA
INTERNET - 07/06/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0223-12/06

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. O contribuinte tem direito à apropriação dos créditos fiscais dos produtos lâminas e seguimentos de lâminas. Afastada a responsabilidade pelo pagamento da diferença de alíquotas, posto que os citados materiais não se enquadram no conceito de bens de consumo, em razão de serem indispensáveis ao processo de produção da empresa. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, através do qual o contribuinte manifesta a sua inconformidade com a Decisão de 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 31/10/2005, pela ocorrência dos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Sendo cobrado imposto no valor de R\$38.308,75 e aplicada a multa de 60%;
2. falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinada a consumo do estabelecimento. Sendo cobrado imposto no valor de R\$16.200,47 e aplicada a multa de 60%;

O sujeito passivo, tempestivamente, através de seu advogado formalmente constituído, fl. 50, apresentou sua contestação, fls. 46 a 49. Inicialmente, o autuado assinalou que infelizmente não é o primeiro Auto de Infração referente à mesma matéria contra o seu grupo (Mármore da Bahia S.A.). Informou que o Auto de Infração anterior é objeto do Processo Judicial nº 4274202/95 tramitando na 4ª Vara de Fazenda Pública da Capital, sem que até hoje, se chegue a uma sentença.

Enfatizou que realmente as mercadorias por ele adquiridas e cuja diferença de alíquota de ICMS é objeto de autuação não são materiais de consumo, nem materiais que se integrem ao ativo permanente da empresa e sim materiais intermediários, utilizado na laminação do bloco de mármore e que não se incorpora ao produto final, mas se desgastam na sua fabricação em sucessivas serragens de blocos (lâminas para serragem ou serras e travos que compõem sua utilização).

Asseverou que as mercadorias objeto da autuação são materiais intermediários, utilizados na laminação de mármore, que traduzem a atividade industrial do autuado de laminar os blocos de mármore, isto é, fatiar blocos de mármore bruto que adquire de outras empresas, para fins de exportação. Afirmou que as citadas lâminas não constituem bens do ativo fixo nem material de consumo a que se refere o RICMS, a elas não se aplicando o pagamento da diferença de alíquota na sua aquisição, não incluídas, portanto, no inciso V do art. 1º do RICMS em vigor.

Assinalou ainda que os itens em questão - lâminas para serragem ou serras e travos que compõem sua utilização - são consumidos e desgastados no processo de fabricação, e, por consequência são produtos intermediários que se incorporam à produção, devendo, por isto, o ICMS ser pago em sua aquisição em outro estado, creditado à empresa para que se possa encontrar a diferença e efetuar o recolhimento do imposto devido. Reafirmou que, não se tratando de material de consumo, nem de ativo fixo da empresa, não está sujeito à diferença de tributação pela alíquota interestadual, por não se enquadrar no inciso V do art. 1º do RICMS.

Transcreveu o inciso II do art. 94 do RICMS, para demonstrar que constitui crédito fiscal para fins de cálculo do imposto a recolher o imposto destacado nas aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para emprego em processo de industrialização, comercialização e produção. Apresentou, também - com o intuito de corroborar com sua tese defensiva - a definição de insumos, segundo ele contida no art. 95 do RICMS, para destacar que a apropriação dos créditos relativos às mercadorias ou produtos que utilizados no processo industrial, seja nele consumidos ou integrem o processo na condição de elemento indispensável à sua composição.

Ressaltou ainda que sendo sua atividade única, a laminação de blocos, nada produziria se não fossem utilizados os materiais em questão, que desaparecem ou se desgastam na fabricação, indispensável no processo, utilizado como essencial à industrialização.

Transcreveu o Parecer Normativo nº 01/81, da Procuradoria Fiscal da SEFAZ, enfatizando as definições nele contidas de bens intermediários e de uso e consumo para corroborar com o seu argumento no enquadramento dos materiais objeto da acusação fiscal como sendo material intermediário.

Observou que a legislação idêntica do Estado do Espírito Santo, onde a atividade industrial de mármore é primordial, tem disposição expressa, sobre as lâminas e serras, considerando-os como materiais intermediários. Por fim requereu se necessária, prova pericial sobre o processamento técnico da laminação de mármore, que parece, aliás, óbvio, para comprovar que o material objeto da autuação é intermediário e não material de consumo e, como tal, não sujeito à diferença de alíquota pretendida.

O autuante em sua informação fiscal asseverou que o autuado fundamenta sua defesa na tentativa de descaracterizar como materiais de consumo os produtos elencados neste Auto de Infração (segmentos de lâmina e lâmina), procurando mascará-los como produto intermediário. Ressalta o autuante que inúmeros autos de infração, sobre essa mesma lide, vêm sendo julgados procedente tendo em vista que a Secretaria da Fazenda, acertadamente, não reconhece como material intermediário esses produtos, dando-lhe o tratamento fiscal de material de consumo.

Por fim, em razão do exposto, requereu que o Auto de Infração fosse julgado Procedente.

O julgador de 1ª Instância ao decidir a presente lide fiscal exarou o voto a seguir transcrito:

“Trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$ 54.509,22, referente à utilização indevida de crédito tributário (infração 01) e a falta recolhimento de diferença de alíquota (infração 02), ambas as infrações decorrentes das aquisições interestaduais das mercadorias Segmento de Lâmina e Lâminas pelo autuado, que atua na produção de placas de mármore a partir de blocos brutos.

A defesa alega que as mercadorias adquiridas se destinam à utilização em seu processo produtivo, no qual são totalmente consumidas e gastas e, sem a utilização delas, não seriam produzidas as placas de mármore seu produto final. Apresenta a transcrição parcial dos artigos 94 e 95 do RICMS, além da citação da Instrução Normativa - PROFAZ Nº 01/81, pretende o autuado em seu arrazoado defensivo argüir serem os materiais objeto do presente Auto de Infração materiais intermediários. E, por conseguinte, afigurar-se desonerado da glosa dos créditos fiscais e da diferença de alíquotas, ambos, objeto do presente Auto de Infração.

Verifico que os fragmentos dos dispositivos legais atribuídos pelo autuado em sua defesa como sendo os artigos 94 e 95 do RICMS, não correspondem aos artigos 94 e 95 do RICMS/97-

BA, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, pois estes artigos referem-se, especificamente, a utilização do Crédito Fiscal relativo ao Serviço de Transporte.

Da análise dos elementos que integram o processo, precipuamente no que tange a utilização dos materiais, objeto da presente acusação fiscal, depreende-se nitidamente que as Lâminas e os Segmentos de Lâminas além de serem uma extensão da serra industrial são consumidas ao longo de várias bateladas de produção, ou seja, elas somente se desgastam após sucessivos ciclos de produção, e não a cada ciclo de produção.

Aliás, este tem sido o entendimento conceitual de material de uso e consumo do CONSEF no âmbito dos processos produtivos industriais de empresas mineradoras e beneficiadoras de mármore e granitos, que utilizam produtos, materiais ou ferramentas utilizadas nas operações de corte, perfuração, desbaste e polimento.

Ao passo que o produto intermediário, ou integra o produto final como elemento indispensável, ou nele é consumido ao final de cada ciclo.

Saliento que é entendimento assente em reiteradas decisões deste CONSEF, na primeira instância e confirmadas pelas Câmaras, como, aliás, citou o próprio autuado em sua defesa, a existência de feito relativo à mesma matéria, julgado procedente (JJF Nº 0082-02/02 - CJF Nº 0033-12/02; JJF Nº 0323-01/03 - CJF Nº 0150-12/03; JJF Nº 0382-03/05; JJF Nº 0351-03/05). Em decorrência dos materiais de corte, perfuração e polimento, utilizados por pedreiras e beneficiadoras de mármore e granitos serem considerados material de uso e consumo, uma vez que não integram o produto final como elemento indispensável à sua composição, e não são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada ciclo do processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação a cada batelada. E não ao longo de vários ciclos de produção, como é o caso das lâminas e segmentos de lâminas, ora em lide, no processo produtivo do autuado.

Ressalte-se também que não podem ser classificados como ativo fixo, por não possuírem as características inerentes àquele grupo de bens, tratando-se, na realidade, de materiais de uso e consumo do estabelecimento que se desgastam com o tempo, mas não tão rápido o bastante para serem considerados produtos intermediários, nem tão lento o bastante para serem classificados como ativo fixo. Assim, é inadmissível o uso do crédito fiscal relativo a tais entradas.

Convém salientar que, de acordo com o previsto no artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97, somente será admitido o crédito fiscal correspondente às aquisições de materiais de uso e consumo a partir de 01/01/07.

Considero também devido o ICMS em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições dos produtos anteriormente referidos, conforme determinam os artigos 1º, § 2º, inciso IV e 5º, inciso I, do RICMS/97.

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o cometimento, por parte do autuado, das infrações que lhe foram imputadas”.

No Recurso Voluntário, o contribuinte reiterou as razões apresentadas na defesa administrativa, solicitando o enquadramento das mercadorias objeto da autuação no conceito de produtos intermediários não sujeitos ao pagamento do diferencial de alíquotas. Afirmou que as lâminas ainda que participando do processo de corte de vários blocos de granito, se desgastam paulatinamente em contato com a matéria-prima. Reafirmou que as lâminas se enquadram no conceito de material intermediário pelo fato de serem indispensáveis na atividade da empresa, não aderindo ao produto e não fazendo parte do seu ativo fixo, mas se exaurindo durante esta utilização. Citou o Parecer Normativo nº 1 que define com precisão o que são bens intermediários e ressaltou que as lâminas se enquadram neste conceito.

A Procuradoria Estadual, ao se manifestar nos autos, entende que as lâminas objeto da autuação não podem ser enquadradas como produto intermediário, pois não se desgastam imediatamente no processo produtivo, e sim de forma paulatina, como admitido pela empresa. Fez citação do

Parecer Normativo 01, da PGE/PROFIS, para expressar o conceito de produto intermediário, nos seguintes termos: *“São considerados bens intermediários os bens materiais que se inutilizam no processo de industrialização, exigindo a sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrem, fisicamente, no produto acabado”*.

Opinou, ao final, pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO

Centra-se a discussão da presente lide fiscal em torno do direito à apropriação de créditos fiscais dos produtos denominados lâminas e segmentos de lâminas e, em decorrência, a não exigibilidade do diferencial de alíquotas, por entender o contribuinte/recorrente, que os citados materiais não se enquadram no conceito de bens de consumo, face à sua indispensabilidade no processo de produção da empresa.

A matéria em discussão tem sido enfrentada por esta corte administrativa, ao longo do tempo, com a predominância de decisões que se posicionam no sentido de que os materiais, objeto da presente acusação fiscal, além de serem uma extensão do maquinário industrial, são consumidos ao longo de várias bateladas de produção, ou seja, elas somente se desgastam após sucessivos ciclos de produção, e não a cada ciclo. Assim, o CONSEF, ao julgar procedimentos fiscais dessa natureza, analisando processos produtivos de empresas mineradoras e beneficiadoras de mármore e granitos, que utilizam produtos, materiais ou ferramentas nas operações de corte, perfuração, desbaste e polimento, vem adotando o posicionamento de que os citados materiais se enquadram no conceito de ferramentais, que de acordo com o Parecer Normativo nº 1, da PGE/PROFIS, ao passo que o produto intermediário, ou integra o produto final como elemento indispensável, ou nele é consumido ao final de cada ciclo.

A Junta de Julgamento Fiscal, destacou no Acórdão *“a quo”*, diversas decisões deste CONSEF, na primeira instância e confirmadas pelas Câmaras, adotando o entendimento acima alinhavado, a exemplo dos acórdãos JF nº 0082-02/02 - CJF nº 0033-12/02; JF nº 0323-01/03 - CJF nº 0150-12/03; JF nº 0382-03/05; JF nº 0351-03/05). Em decorrência, a jurisprudência administrativa predominante é no sentido de que os materiais de corte, perfuração e polimento, utilizados por pedreiras e beneficiadoras de mármore e granitos têm sido considerados material de uso e consumo, uma vez que não integram o produto final como elemento indispensável à sua composição, e não são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada ciclo do processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação a cada batelada.

Foi ressaltado também, pelo julgador de 1º grau, que os citados materiais não podem ser classificados como ativo fixo, por não possuírem as características inerentes àquele grupo de bens, tratando-se, na realidade, de materiais de uso e consumo do estabelecimento que se desgastam com o tempo, mas não tão rápido o bastante para serem considerados produtos intermediários, nem tão lento o bastante para serem classificados como ativo fixo. Assim, é inadmissível o uso do crédito fiscal relativo a tais entradas.

Dessa forma, de acordo com o previsto no artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97, somente será admitido o crédito fiscal correspondente às aquisições de materiais de uso e consumo a partir de 01/01/07.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, confirmando a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, que reflete a posição predominante da jurisprudência administrativa deste CONSEF quanto à matéria discutida nos autos.

VOTO VENCEDOR

Peço *venia* ao nobre Conselheiro relator para dele discordar quanto ao mérito da questão objeto do presente Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

Isso porque, em processos semelhantes ao que ora se discute, temos nos manifestado no sentido de que o contribuinte tem direito à apropriação de créditos fiscais dos produtos lâminas e segmentos de lâminas, não sendo, pois, responsável pelo pagamento do diferencial de alíquotas,

posto que os citados materiais não se enquadram no conceito de bens de consumo, em razão de serem indispensáveis ao processo de produção da empresa.

Invocamos, nesse sentido, a brilhante e fundamentada tese vencedora esposada no Acórdão n.º 0122-12/06, da lavra do insigne Conselheiro Helcônio Almeida, semelhante à que ora se aprecia e em relação à qual aquiescemos:

“Quanto ao Recurso Voluntário devemos de alguma forma retomar a discussão sobre os tais produtos intermediários e suas conseqüências na apropriação ou não do crédito oriundo de suas aquisições o que representa por fim uma reflexão também sobre a não cumulatividade do ICMS.

Sempre entendi que esta matéria deve ser entendida inicialmente à luz da própria Constituição Federal. E na Carta Magna não há, ao nosso sentir, nenhuma limitação sobre o respeito, eu diria, quase universal, ao direito do contribuinte de creditar-se de todo o imposto que decorresse de operações tributadas oriundas da Bahia ou de outro Estado. É bem verdade, e aí ousamos divergir do eminente relator do voto discordante, que a expressão não alcança toda a vontade do legislador constituinte. Ora a não-cumulatividade deve ser entendida como resultado e não como causa do sistema de débito e crédito engendrado por esta técnica. É, portanto uma diretriz constitucional que obrigatoriamente deve ser obedecida. Cada qual do seu lado, contribuinte e Estado precisa se posicionar a respeito da matéria. Entendo que cabe sim à Legislação Complementar tratar da matéria, disciplinando-a. Esta disciplina não inclui, porém fixação de prazo e sim formas como esta apropriação deve ser feita. Acredito que este tipo de lei como “uniformizadora” de leis ordinárias estaduais deve estabelecer como e quando o crédito será devido ou poderá ser utilizado. Dentro desta linha, e para facilitar a continuidade do nosso raciocínio ficamos provisoriamente com aqueles que acham que “prazo” também tem haver com disciplina, sem deixar, porém de registrar, que quase vinte anos, já é um prazo bastante razoável para que esta disciplina já devesse estar concluída. Pois bem, retomo aqui a discussão que como se caracterizar um produto intermediário. Tenho a convicção que cada caso é um caso. Cada produto para caracterizar-se como intermediário ou não terá que ser analisado dentro de um determinado processo quer seja de produção quer seja de comercialização. E aqui retomo as idéias esposadas pelo lúcido voto do Julgador José Bizerra quando coloca de forma procedente que a discussão sobre crédito físico e financeiro, matéria historicamente muito bem esposada pelo famoso Parecer Normativo n.º 1 da lavra do eminente Professor e então Procurador Geral da Fazenda Estadual, Johnson Barbosa Nogueira , já não faz sentido desde 1988 e me arrisco a dizer que esta postura foi ratificada em termos gerais em 1997 com a edição da Lei Complementar n.º 86.

O que deve importar nesta análise são os parâmetros que devemos observar para concluir sobre a situação de cada produto dentro da realidade de uma empresa e o nosso ponto de partida será o fato de que poderá ser entendido como produtos intermediários todos aqueles que sejam consumidos ou usados ao longo do processo produtivo. E neste ponto volto a concordar, perdoe o trocadilho, com a “discordância”. Quando o Estado, através logicamente o Sr. Auditor autuante afirma que estes materiais intermediários não integram os produtos finais, realmente confunde produtos intermediários com matérias-primas. Pois como bem colocou aquele julgador, ‘o que integra o produto final é a matéria-prima’ pois o material intermediário não integra, necessariamente, o produto final, não se incorpora fisicamente ao produto final. Se o material intermediário ‘integrasse’ o produto final, conforme parece pretender o fiscal autuante, ele deixaria de ser material intermediário, seria matéria-prima’.

E é nesta linha que eu creio devemos analisar objetivamente os produtos que foram considerados como de uso ou consumo da empresa e até como possíveis bens do ativo, o que de logo, neste caso, diga-se de passagem ensinaria o uso do crédito mesmo que apropriado de forma parcelada.

Parto da análise feita pela própria JJF corroborada, mesmo em sentido contrário pelo voto discordante:

(...)

MULTILÂMINA – Material dotado de 10 serras com 34 dentes e espessura de lâmina de 3,5 mm, e pastilhas de metal duro soldadas na face de corte dos dentes, tendo como função a geração de seis tábuas de uma só vez oriunda do miolo das toras de eucalipto. São trocadas a cada 18 horas, têm vida útil de cinco meses.

(...)

Em relação a estes produtos volto a concordar com o Julgador discordante no sentido de que os mesmos não são ‘peças de reposição’ nem são ‘partes’ nem ‘peças’ de máquinas e aparelhos pois todos eles são consumidos no processo industrial, no atrito com as fibras de madeira durante as diversas operações de corte e sem estes materiais seria impossível surgir o produto final. Somos, portanto pelo provimento do Recurso Voluntário no que diz respeito a estes itens”.

É o que sói ocorrer no caso vertente, cujos produtos discutidos são justamente as lâminas e segmentos de lâminas, em relação aos quais, à luz da fundamentação acima transcrita, entendemos que **não se tratam de peças de reposição**, bem como **não podem ser enquadrados**, ao contrário do quanto sustentado pelo Conselheiro Relator, **como peças de máquinas ou aparelhos**, visto que **são consumidos no processo industrial**, quando do atrito com o mármore, durante as diversas operações de corte, não sendo possível, sem tais materiais, surgir o produto final.

Ex positis, tendo em vista a nova orientação que tem predominado nas decisões desta 2.^a Câmara de Julgamento Fiscal, no sentido de que, em relação aos produtos lâminas e segmentos de lâminas, tem o contribuinte direito à apropriação de créditos fiscais, não se enquadrando no conceito de bens de consumo - em face de sua indispensabilidade no processo de produção da empresa – DAMOS PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, reformando a decisão recorrida em todos os seus termos para julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração contra o mesmo lavrado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2.^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206977.0035/05-0, lavrado contra **TRAVERTINOS DA BAHIA LTDA.**

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Nelson Antonio Daiha Filho, Bento Luiz Freire Villa-Nova, Helcônio de Souza Almeida e Fauze Midlej.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Tolstoi Seara Nolasco e Álvaro Barreto Vieira.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR/VOTO VENCIDO

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS