

PROCESSO - A. I. Nº 299762.4400/05-1
RECORRENTE - FLAMA FÁBRICA DE LAMINADOS DE MÁRMORES S/A
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JF nº 0115-01/06
ORIGEM - INFAZ JACOBINA
INTERNET - 23/11/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0437-12/06

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Modificada a Decisão recorrida. Infração não comprovada. A exigência fiscal decorre da fundamentação relacionada ao item 2 do Auto de Infração. **b)** BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento. Infração comprovada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL ADQUIRIDO PARA USO E CONSUMO. Modificada a Decisão recorrida. Comprovado tratar-se de material indispensável ao processo produtivo da empresa. Infração não caracterizada. Indeferido o requerimento de perícia. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª JF pertinente no Acórdão nº 0217-03/06 que julgou Procedente o Auto de Infração, assim, o contribuinte em epígrafe interpõe O lançamento de ofício exige ICMS e multa por ter o contribuinte cometido as seguintes irregularidades na expressão do Sr. relator da JF:

- 1) Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2000, janeiro a dezembro de 2001, e janeiro a dezembro de 2002, com exigência de ICMS no valor de R\$9.558,01. Consta que o autuado se creditou indevidamente de fio helicoidal ou cordoalha dupla, bem como de fio diamantado, utilizado para cortar mármore e/ou granito. Consulta realizada sobre essas mercadorias, de nº 293/93, considerou serem essas mercadorias destinadas ao uso e consumo, portanto sem direito ao crédito e com obrigação de pagar a diferença de alíquota;
- 2) Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2000, janeiro e março a novembro de 2001, e janeiro a dezembro de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$13.341,41, conforme planilhas e cópias das notas fiscais em anexo;
- 3) Deixou de recolher 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, nos meses de janeiro e março de 2000 e junho de 2001, exigindo ICMS no valor de R\$ 14.915,11.

Em seu voto o Sr. Julgador analisa a preliminar de nulidade onde o contribuinte alegou estar prescrita a ação para a cobrança dos créditos tributários relativos ao exercício de 2000, sob a

argumentação de que os referidos créditos se encontravam alcançados pela extinção, e observa que, *“na realidade, o autuado pretendia se referir à decadência do direito de constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública, por entender que a contagem do prazo, nesse caso, deveria se iniciar na data de vencimento de cada parcela devida”*. Entendeu que o oro recorrente não tem, pois a legislação em vigor - art. 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81- COTEB e no art. 965, I, do RICMS/97,- prevê que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. E mais *“a incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN diz respeito às situações nas quais, o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento antes da homologação pela autoridade administrativa. No caso, o pagamento do ICMS não foi antecipado, sendo, portanto, lançamento de ofício. No caso, o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2001, com prazo final em 31/12/2005. O lançamento ocorreu em 28/12/2005. Não há o que se falar em decadência”*. Ressaltou, ainda, que tem sido esse o entendimento deste CONSEF citando e transcrevendo Decisões (Acórdãos CJF nºs 0113/12-05 e 0102/12-05).

Em relação ao mérito, verificou que as infrações 1 e 2 - diferença de alíquota e estorno de créditos fiscais indevidamente utilizados - têm como móvel principal o fato de terem sido considerados materiais destinados ao consumo do estabelecimento e como tal, de acordo com a posição do autuante não dão direito ao crédito, e, conseqüentemente, geram a obrigação de pagamento da diferença de alíquota. Em sentido contrário são as alegações do oro recorrente, pois entende que tais materiais são produtos intermediários, consumidos ou diluídos no produto final, imprescindíveis em sua atividade de extração de mármore e granito e que, portanto, são legítimos tais créditos.

O Sr. Julgador entendeu que um produto seja considerado como intermediário, é necessário que não apenas sejam consumido no processo produtivo, *“mas concomitantemente integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme está previsto no art. 93, § 1º, RICMS/97”*. Conclui que na presente lide os produtos - cordoalha helicoidal, cordoalha dupla, cabo de aço, rolamentos, lima triangular, roldana, fio diamantado, etc.- foram corretamente considerados como materiais de consumo. Observa que *“a jurisprudência do CONSEF nestes casos, é no sentido de que é devido o recolhimento da diferença de alíquota referente à sua aquisição, bem como que a mesma não enseja o direito à utilização de crédito fiscal, tendo em vista que não são considerados produtos intermediários, pois não afetam o processo produtivo”*. Transcreve trechos de Acórdãos que tratam de situações similares (*“ACÓRDÃOS CJF Nº 0455/99 da 2ª C J F e CJF Nº 0015-11/03 da (1ª C J F)*). Cita também o Parecer Normativo nº 1, da antiga PROFAZ e conclui pela subsistência dos dois itens da autuação.

No que concerne a infração 3 - falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição por transferências, de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento – apesar da argumentação do autuado observou que *“a Lei Complementar nº 87/96 determinou aos Estados e Distrito Federal a competência de instituir o ICMS. Nesta condição, de acordo com o art. 2º, IV, da Lei nº 7.014/96, ocorre o fato gerador do imposto na entrada do estabelecimento de mercadoria adquirida e oriunda de outra unidade da Federação, destinada a consumo ou ativo fixo do próprio estabelecimento, sendo irrelevante para caracterizar o fato gerador a natureza jurídica da operação que resulte em qualquer das hipóteses previstas em lei, o título jurídico pelo qual a mercadoria ou bem esteja na posse do respectivo titular (art. 2º, § 1º, I e II da citada lei). Se tais mercadorias, adquiridas ou transferidas, irão compor o ativo fixo, é necessário findar o ciclo de sua tributação, o que ocorre com o recolhimento da diferença de alíquota, devido ao Estado recebedor das mesmas (art. 69 do RICMS/97)”*.

Observou que *“os bens efetivamente destinados ao ativo imobilizado gozam da não incidência do imposto, quando utilizados por período superior a um ano pelo estabelecimento remetente. No entanto, no caso em questão, nas cópias reprográficas anexadas aos autos, além de não constar nenhuma indicação de que se tratam de bens utilizados por prazo acima ao indicado,*

havendo apenas a observação que se trata de operação protegida por suspensão de imposto, enquanto que a natureza da operação se refere a transferência de bens do ativo imobilizado, CFOP 6.92.” Vota pela Procedência do Auto de Infração.

Como vimos do preâmbulo deste Relatório o contribuinte inconformado apresenta este Recurso em que aduz praticamente as mesmas razões trazidas quando da impugnação e que assim podemos resumir: inicialmente apresenta um quadro onde consta a data da ocorrência, do vencimento e da decadência dos créditos tributários; comenta a respeito do instituto da decadência e da prescrição citando vários doutrinadores, transcrevendo artigos do CTN, trechos de decisões judiciais, etc. em seguida refere-se ao mérito das infrações 1 e 2 e ratifica o seu posicionamento anterior no sentido de que os produtos mencionados no lançamento são utilizados para extração do mármore, transcreve o Art. 93 como sendo do Dec. 6.284/97, onde consta que constitui crédito fiscal o valor do ICMS anteriormente cobrado relativo às aquisições de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis. Entendeu que a expressão “mercadoria” deve ser entendida como “qualquer insumo utilizado diretamente na extração de substâncias minerais”. Insiste na realização de uma perícia para que seja constatado que as mercadorias são consumidas no processo extrativo e “se encontram diluídas em partículas no produto final”. Descreve o uso dos mencionados produtos. Aduz que a interpretação que faz da legislação é que ela não exige que o material seja consumido no processo extrativo basta que sejam empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis. Cita trechos da Decisão do STF que entende aplicar-se ao presente PAF. Quanto à infração 3 aduziu novamente que se trata de bens usados pertencentes ao seu ativo imobilizado, utilizados em sua matriz estabelecida na cidade de Aracaju – SE, que foram transferidos para sua jazida em Ourulândia – BA, não podendo, desta forma, ser cobrada a diferença de alíquota relativa a bens do ativo imobilizado, que já se encontravam em uso pela empresa em outra unidade da Federação. E conclui o seu arrazoado seja julgado “procedente a decadência” e improcedente e insubsistente a ação fiscal, cancelado o Auto de Infração e uma perícia para “certeza de que os insumos, ora em questão, se integram aos produtos no momento da extração”. Junta fotos sem maiores informações sobre a mesma.

A PGE/PROFIS emite Parecer enunciativo onde, após breve relatório sobre o ocorrido e diante das argumentações apresentadas opina do seguinte sentido: Inicialmente sobre as infrações descritas no item 1 e 2 afirma que a própria etimologia das palavras “uso” e “consumo” já denotam o alcance da norma positiva aberta referente a matéria e pede a atenção para: “*de plano, é fácil concluir que a palavra “uso” é o morfema delineador do sentido do outro elemento lingüístico utilizada na norma em epígrafe, qual seja a palavra “consumo”, entrentes desvelar a idéia de não utilização concludente de um bem*”. Transcreve o art. 93, Inc. V, “a” e “b” e § 1º, “a”, “b” e “c”, e infere que “se enquadram com bens de uso e consumo aqueles bens que, não são consumidos integralmente e nem integram o produto final ou serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação. Entende que a razão desta delimitação legal é possibilitar a implementação do regime crédito físico que considera como o escolhido pelo legislador complementar para operacionalizar o princípio da não cumulatividade que trabalha com a idéia de operações subseqüentes de circulação de bem material ou imaterial. Aduz também creio que de modo involuntário, que os bens relacionados são considerados como insumos e devem ser considerados como produtos intermediários, “*pois não são consumidos integralmente no processo industrial não sendo elementos integrantes no processo produtivo e igualmente, não compondo o produto final comercializado, que no caso em apreço refere-se a mármore beneficiado*”. Traz informações sobre as normas técnicas do DNIT sobre as “cordoalhas” bem como sobre o grau de resistência para concluir que os bens não podem ser considerados insumos consumidos integralmente no processo produtivo. Quanto a infração 3, repele a tese apresentada pelo recorrente afirmando que a mesma “*não se amolda ao caso em epígrafe*”, pois só se aplica “*aos casos de saídas interestaduais de bens imobilizados para serem utilizados na elaboração de produtos encomendados pelo remetente*” ex vi do art. 341, II do RICMS. Em mesa o Sr. procurador manifestou-se também contrário aos argumentos apresentados pelo contribuinte no que diz respeito a “decadência” reafirmando a sua posição de que ela não

ocorreu no lançamento em questão de acordo com a legislação em vigor - art. 173, I, do CTN, art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81- COTEB e art. 965, I, do RICMS/97.

VOTO

Todas as questões trazidas neste PAF – decadência, conceito ou definição e enquadramento de mercadorias ou bens como produtos intermediários capazes de gerarem ou não créditos tributários na área do ICMS e transferência de ativos entre estabelecimentos da mesma empresa localizados em outro Estado – são de profundo interesse deste Conselho e tocam de alguma forma em temas importantes do nosso dia a dia.

Quanto ao primeiro, a decadência, acompanhamos, sem a necessidade de uma maior discussão jurídica a opinião da JF e da Procuradoria Fiscal, no sentido de que a interpretação da legislação em vigor nos leva a concluir que na presente hipótese não caducou o direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento ex vi da combinação dos artigos 173, I, do CTN, do art. 107-A, I, da Lei nº 3.956/81- COTEB e do art. 965, I, do RICMS/97.

No que diz respeito a transferência de ativos entre estabelecimentos da mesma empresa localizados em outro Estado acompanhamos também a Decisão da 1ª Instância e em consequência o opinativo da PGE/PROFIS pois não restou provado que os bens referidos tenham sido objeto de uso no estabelecimento de origem além da aplicação, como salientou o Sr. Procurador do art. 341, II do RICMS.

Chegamos então a uma questão um pouco mais complexa e que diz respeito conceito ou a definição e o enquadramento de mercadorias ou bens como produtos intermediários capazes de gerarem ou não créditos tributários na área do ICMS. Inicialmente não podemos afirmar com segurança de que o uso destes produtos, se esgota de maneira contínua, gradativa e progressiva, até o seu completo esaurimento, na linha de produção. Não temos dúvidas, porém, que a sua função está intimamente ligada a extração de substâncias minerais – (mármore).

O tema nos conduz mais uma vez a discussão sobre os tais “produtos intermediários” e suas consequências na apropriação ou não do crédito oriundo de suas aquisições o que continuamos a considerar como uma reflexão também sobre a não cumulatividade do ICMS.

Trago novamente a baila considerações que fiz em outros processos sobre este mesmo tema e que aqui renovo. Continuo entendendo que este, como outros sobre o ICMS, deve ser estudados 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 decorra de operações tributadas originadas na Bahia ou em outro Estado. É bem verdade. 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 a 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 de como devemos caracterizar um produto intermediário. Mantenho 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 como no presente caso na extração de substâncias minerais. E aqui retomo as idéias esposadas pelo lúcido voto do Julgador José Bizerra em processo que trata desta matéria, (Ac. nº 0389-02/05) quando coloca de forma procedente que a discussão sobre crédito físico e financeiro, matéria historicamente muito bem esposada pelo famoso Parecer Normativo 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 desde 1997 com a edição da Lei Complementar nº 86 esta nova maneira de ver o problema foi definitivamente implantada.

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 poderão ser entendidos como produtos intermediários todos aqueles que sejam consumidos ou usados ao longo do processo produtivo. E neste ponto volto a concordar, perdoe a trocadilho, com a “discordância”.

A questão que nos resta: o fato trazido a nossa análise diz respeito a produtos que integram equipamentos utilizados para cortar a rocha e conseqüentemente retirar os blocos de mármore? Ou são simples parte ou peças de reposição de máquinas e aparelhos?

Arrisco-me a afirmar pela descrição contida nos autos que todos eles são consumidos no processo industrial, no atrito com a pedra mármore durante as diversas operações de corte e sem estes materiais seria impossível efetuar a extração.

Ora, nesta hipótese, o crédito decorrente da aquisição destes produtos foi corretamente utilizado, pois se trata de produto intermediário.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário no que diz respeito aos itens 1 e 2 do lançamento de ofício, para julgá-los improcedentes. Mantida a decisão recorrida ao item 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299762.4400/05-1**, lavrado contra **FLAMA FÁBRICA DE LAMINADOS DE MÁRMORES S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.915,11**, sendo R\$13.662,50, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$1.252,61, acrescido da mesma multa de 60%, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Fauze Midlej, Nelson Antonio Daiha Filho e Eduardo Nunes de Moura.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de outubro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - RELATOR

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