

A. I. Nº - 269096.0020/05-0
AUTUADO - GERDAU AÇOMINAS S/A
AUTUANTES - ANSELMO LEITE BRUM e JAYME GONÇALVES REIS
ORIGEM - IFEP – METRO
INTERNET - 12/04/2006

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º0108-05/06

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS DESTINADAS À CONTRIBUINTE INSERIDOS NAS CONDIÇÕES DE “NORMAL”, “ESPECIAL”, NÃO INSCRITOS E COM INSCRIÇÃO CANCELADA. Efetuados os ajustes nos cálculos levados a efeito pelos autuantes, a infração nº. 1 subsistente parcialmente e a nº. 7 integralmente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS À CONTRIBUINTE COM A INSCRIÇÃO CADASTRAL CANCELADA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. O autuado deixou de efetuar a retenção, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes com inscrição cancelada. Infração não elidida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Acusação elidida em parte. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É devido o pagamento do imposto, a título de diferença de alíquota, na situação em tela. Infração parcialmente caracterizada. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração parcialmente confirmada relativa à multa de 10% e totalmente comprovada referente à multa de 1%. Rejeitadas as preliminares de nulidade e a arguição de decadência. Não acolhido o pedido de exclusão da multa, pois a empresa sucessora assume todo o patrimônio da sucedida, abrangendo tanto os direitos como as obrigações já contratadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 13/07/2005, exige ICMS no valor de R\$4.446.297,58, acrescido da multa de 60%, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$16.011,92, em decorrência das seguintes acusações fiscais:

1. recolhimento a menor do imposto no valor de R\$176.704,45, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas internas de mercadorias regularmente escrituradas, destinadas a contribuintes inscritos na condição de normal, na condição especial, com inscrição cancelada e a destinatário não inscrito, com a aplicação da alíquota de 7%, como se destinadas a contribuintes SIMBAHIA, sendo aplicada a multa de 60%;
2. falta de retenção do imposto no valor de R\$13.889,87 e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado com inscrição cancelada, sendo aplicada a multa de 60%;
3. utilização indevida de crédito fiscal no valor de R\$2.859.487,25, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, relativamente a mercadorias adquiridas para manutenção de instalações, máquinas e equipamentos industriais, consideradas indevidamente como insumos, sendo aplicada a multa de 60%;
4. falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$1.396.101,04, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, relativamente a mercadorias adquiridas para manutenção de instalações, máquinas e equipamentos industriais, consideradas indevidamente como insumos, sendo aplicada a multa de 60%;
5. entrada de mercadorias sujeita a tributação no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no valor de R\$11.390,42, cujas notas fiscais identificadas pelo sistema CFAMT e não registradas no livro de Registro de Entradas, sendo aplicada a multa de 10% sobre o respectivo valor das notas fiscais;
6. entrada de mercadorias não tributável no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, no valor de R\$4.621,50, cujas notas fiscais foram identificadas pelo sistema CFAMT e não registradas no livro de Registro de Entradas, sendo aplicada a multa de 1% sobre o respectivo valor das notas fiscais;
7. recolhimento a menor do imposto no valor de R\$114,97, em razão de erro na aplicação na alíquota nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas referente à nota fiscal nº 173.824, emitida com a alíquota de 7%, tratando-se de venda interna para adquirente inscrito na condição de especial, cujo produto goza de benefício fiscal da base de cálculo para que resulte em carga tributária de 12%, sendo aplicada a multa de 12%.

O autuado em sua peça defensiva, fls. 657 a 704, subscrita por representante formal e legalmente constituído nos autos, inicialmente, salienta que o lançamento materializado através do presente auto de infração contempla período já alcançado pela decadência. Afirma ser o ICMS um tributo em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o prévio exame da autoridade fiscal, sendo ulteriormente por ela homologado, expressa ou tacitamente. Em sintonia com esta definição, o autuado invoca transcrevendo integralmente o § 4º e a cabeça do art. 150 do CTN, com o objetivo de justificar a sua assertiva, de que parte do lançamento, ora em lide, fora alcançado pela decadência. Uma vez que, dessa forma, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Neste diapasão, para enfatizar e consolidar o seu entendimento conceitual e da aplicação legal do instituto da decadência, transcreve ementa e acórdão de decisão proferida pelo egrégio Tribunal Superior de Justiça em autos de Embargo de Divergência sobre a matéria, de feito originário do estado de São Paulo, em que atribui como sendo de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, o prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário. Reafirma o autuado que o fisco tem cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para revisar o procedimento do contribuinte e, sendo o caso,

constituir o crédito tributário relativamente às divergências que apurar, transcorrido esse prazo, é vedado ao Fisco exigir qualquer complementação, haja vista, operar-se a homologação tácita. Sendo assim, assegura que, considerando que como fora intimado da lavratura do presente auto de infração no dia 19 de julho de 2005, todas as exigências que dizem respeito a períodos anteriores a julho de 2000, restaram alcançados pela decadência e, por isto, devem ser excluídos do montante do crédito tributário lançado pelo Fisco.

Além das parcelas do auto de infração, excluídas pelo alcance da decadência interpretada na forma acima referida, o autuado apresenta o seu reconhecimento total ou parcialmente, de algumas das irregularidades apontadas. Atribui como causa dessas ocorrências o grande número de operações realizadas pela empresa, o que, no seu entendimento, eventualmente, geram algumas imprecisões ou equívocos decorrentes da falibilidade inerente a qualquer atividade humana.

Os itens 06 e 07, na forma demonstrada na planilha por ele elaborada, fl. 667, foram totalmente reconhecidos pelo autuado e integralmente recolhidos os valores exigidos, cópia do DAE, fl. 809.

Em relação ao item 05, impugnou R\$8.317,78, valor decorrente do cancelamento pelo emitente das notas fiscais n^{os} 6 e 8, emitidas em 25/09/2002 do fornecedor GTL – Gerenciamento Consultoria e Execução de Obras Ltda., conforme cópia do livro de Registro de Saídas, anexadas aos autos, fls. 806 a 808.

Quanto ao item 02, deixou de recolher do total exigido, o valor de R\$2.114,77, segundo indicação da referida planilha, em função da decadência operada no período de janeiro a junho de 2000.

O item 01 teve R\$151.673,67, do valor total, reconhecido e recolhido, remanescendo a impugnação do valor de R\$20.335,19 e, R\$4.695,59, valor também não reconhecido, atribuído à decadência argüida. No tocante a este item do auto de infração, o autuado reconhece que foram detectados problemas cadastrais que acabaram por gerar o recolhimento a menor do ICMS, decorrentes do cancelamento pelo Fisco de inscrições especiais de alguns de seus clientes, sem que as informações dos cancelamentos não fossem disponibilizadas para os demais contribuintes. Como a autuada baseava-se nas declarações dos próprios clientes para efeitos cadastrais, esses dados refletiram nos documentos fiscais por ele emitidos. Ainda quanto ao item 01, assevera o autuado que apesar do seu reconhecimento parcial, a sua impugnação do valor de R\$20.335,19, decorre da sua discordância quanto à fórmula de cálculo empregada pelo autuante. Uma vez que descaracterizadas as operações como saídas destinadas a contribuintes inscritos no SimBahia, deve-se atentar para o fato de que estas operações estão amparadas pelo Convênio n° 33/96 que estabelece o limite de 12% de carga tributária incidente nestas operações. Assevera ainda que o aludido Convênio fora recepcionado pelo RICMS/97-BA através do inciso IV do art. 87, o qual transcreve integralmente. Na tentativa de comprovar que a sistemática de cálculo adotada pelo autuante, em sua planilha de apuração, fls. 15 a 29, na qual faz a inclusão do ICMS no preço tabela, com base na alíquota de 17%, e termina por provocar uma carga tributável superior aos 12% determinado pelo Convênio, apresenta uma planilha comparativa, fl. 665, na qual fica explicitada a sua tese, ou seja, uma carga tributária superior à prevista pelo Convênio n° 33/96.

Quanto ao item 03 do auto de infração, consigna o autuado que mesmo antes da autuação já havia detectado alguns itens não consumidos no processo de industrialização e comercialização do estabelecimento e efetuou de forma espontânea o recolhimento, doc. 7, fls. 810 a 1.098. Afirma também que detectou alguns equívocos por ele cometidos, evidenciados na planilha anexada aos autos (doc. 10), fls. 1.101 a 1.110, e optou pelo recolhimento do ICMS, comprovação efetuada pela cópia do DAE (doc. 6), fl. 809. Indica ainda a existência de materiais que tiveram os créditos glosados no auto de infração, mas que foram objeto de devolução para os respectivos fornecedores (doc. 11), fls. 1.111 a 1.114, acorde comprovação colacionada aos autos (doc. fls. 12 a

44), fls. 1.209 a 1.275, verifica-se através das saídas com destaque do ICMS, devendo, portanto, ser excluído do auto de infração o valor de R\$18.764,85. Do mesmo modo, resta improcedente a exigência do diferencial de alíquota sobre estes mencionados, materiais, devendo ser excluído o valor de R\$22.177,01.

O autuado procura demonstrar em seu arrazoado que a utilização dos créditos fiscais de ICMS relativo às aquisições de materiais para uso e consumo está amparada em preceitos constitucionais e legais que lhe asseguram o crédito do ICMS incidente sobre os bens adquiridos para integrar os processos de industrialização, produção ou comercialização.

Invoca o autuado a Constituição Federal para elucidar o princípio da não-cumulatividade que rege a apuração do montante do imposto devido, transcrevendo o inciso I, do § 2º do art. 155. Assevera que esse princípio constitucional caracteriza como sendo uma norma de proteção ao contribuinte. Ressaltando que o abatimento do imposto pago nas etapas anteriores, forma pela qual se exterioriza a não-cumulatividade é categoria jurídica de hierarquia constitucional, representando uma garantia do contribuinte contra possíveis excessos dos Estados. Apresenta entendimento do tributarista Roque Antonio Carrazza para robustecer a sua tese, que culmina com a assertiva de que o princípio da não-cumulatividade é garantia do contribuinte oponível contra o ente tributante, sendo a este vedado restringi-lo. Apresenta, também, as hipóteses de isenção e de não incidência como sendo as únicas restrições ou limitações que o princípio da não-cumulatividade cede passo.

Apesar do auto de infração, ora lavrado, considerar a finalidade dos materiais, como sendo material de consumo, a despeito de o autuado considerá-los como produtos intermediários, não há como se sustentar a pretensão do fisco, pois, os créditos fiscais foram corretamente apropriados com arrimo no art. 93, inciso I, alínea “b” do RICMS/97-BA. Reafirmando que, como a constituição somente veda os créditos dos produtos amparados por isenção ou não-incidência, não sendo estas as hipóteses das mercadorias que geraram os créditos fiscais, ora impugnados, por mais uma razão tem o autuado o direito de manter os créditos fiscais do ICMS pago nas aquisições das mesmas, pois todas são para emprego diretamente no processo de produção, industrialização, geração e comercialização.

Aduz que diversos bens qualificados pela fiscalização não são materiais de uso e consumo, mas sim materiais intermediários, que geram creditamento do imposto nos termos do inciso I, alínea “b” do art. 97 do RICMS/96-BA. Define como sendo material intermediário o aplicado no processo industrial, consumido no processo produtivo, de modo que a sua reposição periódica é imperativa. São produtos que embora não integrem fisicamente o produto final, são elementos necessários e indispensáveis empregados no processo de fabricação, de maneira que a sua não aplicação inviabiliza a industrialização.

Reitera a importância, tanto da matéria prima, quanto do produto intermediário, pois são ambos estritamente necessários ao processo, de maneira que a falta de um implica na inviabilização do produto siderúrgico. Alega ainda que, o produto elaborado, tendo como participação da matéria prima e de materiais intermediários, sairá com a incidência do tributo, pelo que somente o confronto do ICMS devido pelas saídas, com o ICMS pago na aquisição de todos os materiais empregados na industrialização, seja matéria prima, material intermediário ou outros implica atenção ao princípio constitucional da não-cumulatividade.

Assegura o autuado que em consonância com as normas regentes da questão, certo é não existir qualquer dúvida na interpretação dos mesmos, no que se referem ao crédito do ICMS. Como fundamento, transcreve o inciso I do art. 93 do RICMS/97-BA. Segundo seu entendimento é evidente que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia assegura o direito a todos os créditos

de todos os produtos empregados ou vinculados ao processo de produção ou industrialização, como efetivamente ocorre no caso em espécie, no tocante aos produtos adquiridos pelo autuado. Assevera que as características referidas no inciso I do art. 93 do RICMS/97-BA, estão presentes em todos os produtos, cujos créditos do ICMS na aquisição foram indevidamente estornados pela fiscalização. E, para comprovar o quanto alegado colacionou aos autos planilhas (doc. 45) fls. 1.276 a 2.359, onde procura esclarecer indicando a descrição de todos os produtos utilizados, cujos créditos foram glosados, como também, a aplicação de cada um deles no processo de industrialização do autuado, para, desta forma, segundo o autuado, não deixar dúvidas no que diz respeito à caracterização dos mesmos como produtos intermediários. Afirma também que é inequívoca a natureza dos materiais intermediários em relação a diversos itens da referida planilha, porquanto, tal característica já fora atestada pelo IPT – Instituto de Pesquisa Tecnológica, cujos Laudos Periciais (doc.46 a 50) fls. 1.115 a 1.133, atribui a qualidade de material intermediário a diversos itens que tiveram seus créditos glosados pelo presente auto de infração. Argumenta que por tudo isso, deve ser garantido o direito ao crédito do ICMS relativamente às aquisições dos materiais que se consomem, que se desgastam ou que estão vinculados ao processo produtivo de industrialização. Acrescenta que, se dúvidas restarem, estas devem ser afastadas com a realização de perícia técnica, para possibilitar a ratificação atinente à aplicação e vinculação de tais materiais em seu processo produtivo, e bem assim, comprovar que os mesmos se desgastam periodicamente, seja pelo contato direto do aço, seja porque submetido a altas temperaturas e a sucessivos impactos, o que implica na substituição periódica, por isso adequada e correta a caracterização como produtos intermediários.

Nessa linha de raciocínio e com o intuito de consubstanciar a sua impugnação, o autuado apresenta a transcrição de diversas ementas de acórdãos do STF, Tribunais de Justiça Estaduais e do próprio CONSEF, onde figuram entendimento da aplicação do princípio da não-cumulatividade e o reconhecimento de que aos materiais intermediários devem ser conferidos os créditos fiscais. Apresenta também transcrição de parte do voto do eminentíssimo relator José Bizerra Irmão, em cujo teor revela com assaz clareza todas as definições e aplicações dos insumos envolvidos nas atividades de produção industrial, distinguindo material intermediário de material de uso e consumo e culminando com o entendimento de que materiais intermediários consumidos ou utilizados no processo de fabricação devem ser computados no produto final para fins de crédito do imposto. Por todo o aduzido, assevera o autuado, que resta por demais evidente o seu direito de utilização do crédito do ICMS pago por ocasião da aquisição dos materiais descritos no levantamento do Fisco, cujos créditos foram indevidamente glosados pelo fiscal autuante.

No tocante a hipótese de se pretender enquadrar as mercadorias listadas como bens de uso e consumo, cujos créditos somente poderão ser escriturados a partir de 1º de janeiro de 2007 conforme prevê a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Complementar nº 114/02, entende o autuado que este procedimento não pode prosperar, visto que, do mesmo modo, colide frontalmente com o princípio constitucional da não cumulatividade, cuja excepcionalidade acolhe tão somente a isenção e a não-incidência. Apresenta também a transcrição de citação do ilustre tributarista Clélio Chiesa e de decisão proferida nos Embargos de Declaração de feito julgado pelo STF, em socorro a sua pretensão.

Pleiteia o autuado que, mesmo sendo considerado alguns dos materiais como bem de consumo, devem ser excluídos os créditos fiscais do ICMS correspondentes a parcela relativa aos produtos por ela exportados. Cita como fundamento o inciso II do art. 32 da Lei Complementar nº 87/96 que dá direito ao crédito nas entradas de mercadorias para integração ou consumo em processos de produção de mercadorias industrializadas inclusive semi-elaboradas destinadas ao exterior. Isto posto, a persistir o entendimento esposado no auto de infração, ora contraditado, há que ser

preservado o crédito de forma proporcional às saídas destinadas ao exterior. Para tanto apresenta planilha acostada aos autos (doc. 51) fl. 1.134.

Reclama o autuado que a fiscalização glosou os créditos decorrentes de aquisições para ativo permanente devidamente lançado no livro CIAP – Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (doc. 52) fls. 1.135 a 1.174, colocando-os na vala comum dos materiais de uso e consumo. Aduz que o direito ao crédito do ICMS incidente nas aquisições de bens do ativo fixo encontra amparo na legislação baiana no inciso V e nos §§11º e 12º do art. 93 do RICMS/97-BA. Portanto, legítimos os créditos apropriados relativamente aos períodos fiscalizados, devendo ser afastado do auto de infração, também com relação a essa exigência.

Entende o autuado que por ser sucessora da empresa que cometeu as infrações, ora em lide, não é responsável pelo pagamento das multas, por ter caráter punitivo, já que o CTN em seu art. 33 obriga o sucessor ao pagamento dos tributos. Fundamenta a sua pretensão apresentando a transcrição de diversas ementas do STJ e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Sendo assim, considerando que a sucessora não é responsável por multas impostas à empresa sucessora, haverá de ser excluída a multa imposta ao autuado.

Conclui o autuado solicitando que seja julgado improcedente a presente ação fiscal, tornando insubstancial quanto às parcelas impugnadas, louvando-se no princípio constitucional da não-cumulatividade e, também por isso, não há que se falar em recolhimento de diferença de alíquota.

Caso assim não entenderem os julgadores, ainda assim se mantiverem o crédito devido do ICMS devido, requer perícia técnica para esclarecer os processos de industrialização, produção e comercialização, mencionando cada uma de suas etapas e comprovar a natureza de materiais intermediários.

Requer por fim, que seja afastada a exigência das multas cominadas à empresa sucessora, bem como, há que ser excluídos os períodos alcançados pela decadência, os valores relativos a materiais adquiridos para o Ativo, notas fiscais de mercadorias devolvidas e o crédito proporcional a suas exportações.

Em sua informação fiscal, fls. 2361 a 2364, os autuantes manifestam-se no tocante a decadência alegada pelo autuado, relativa aos meses de janeiro a junho de 2000, afirmando que o CONSEF já dispõe de entendimento quanto à questão alegada e que sempre tem recusado os pedidos feitos com base nos argumentos ora apresentados.

Em relação às infrações reconhecidas, à exceção das parcelas que alega serem alcançadas pela decadência, afirmam o seguinte: quanto ao item 01 em relação à alteração cadastral dos contribuintes, observa que em seu art. 142, inciso I, o RICMS/97-BA estabelece que cabe ao contribuinte consultar a situação cadastral dos seus clientes e fornecedores através do DIE – Documento de Identificação Eletrônica, disponibilizado no *site* da SEFAZ.

No tocante a alegada divergência quanto a forma de apuração da base de cálculo, informam que o autuado apura seu custo embutindo a carga tributária, conforme estabelece a legislação. No presente caso havia embutido o imposto com alíquota de 7%. Quando se comprovou que a alíquota a ser incorporada não deveria ser esta, e sim a incidente sobre as operações normais de 17% e sendo o produto beneficiado com a redução da base de cálculo, procedemos à apuração do valor da base de cálculo da forma seguinte: a) expurgamos o valor 7%; b) embutimos a alíquota normal de 17% aplicamos então o percentual de redução para que após a aplicação da alíquota de 17% resultasse no imposto destacado de 12%.

Asseveram os autuantes que o contribuinte apresenta, em fórmula matemática, uma nova maneira de apuração da base de cálculo, no que embute no preço 12% de imposto, reduzindo esta base

para que ao ser aplicada a alíquota resultasse no imposto destacado, de tal modo que resultasse numa carga tributária de 12% em observância ao Convênio. Entendem os autuantes que os cálculos comparativos em tabela apresentada pelo autuado fl. 665 merecem ser apreciados no julgamento. Discordam da fórmula apresentada pelo autuado, por entender que resulta em pagamento e contraria a lógica da redução da base de cálculo. Ademais o autuado não demonstrou como apurou o valor reconhecido de R\$151.673,67, fl. 666.

Em relação ao item 02, alegam que o autuado não demonstra como encontrou o valor que recolheu, ou seja, R\$11.748,10.

No tocante ao item 05, afirmam que as notas fiscais foram destinadas ao estabelecimento do autuado e não foram escrituradas, razão pela qual foi aplicada a multa.

O autuado reconhece os valores devidos, exceto em relação às notas fiscais nºs 06 e 08 emitidas por contribuinte que identifica. Alega que as notas foram canceladas juntando cópias do Livro Registro de Saídas do seu fornecedor declarando o seu cancelamento. Assegura que a legislação vigente relativa a documentos fiscais não permite o cancelamento após as mercadorias transitarem, fato este comprovado, tendo em vista que as notas fiscais foram capturadas pelo CFAMT/SEFAZ não podendo prosperar, por falta amparo legal, o pedido de diligenciamento no estabelecimento emitente. O ônus da prova é do autuado já que o processo está instruído das provas necessárias à comprovação de infração. Os itens 06 e 07 foram integralmente reconhecidos pelo autuado.

Quanto aos itens 03 e 04, impugnados pelo autuado, em relação aos valores reconhecidos, erros cometidos e devoluções, todos constantes dos documentos 7, (fls. 810 a 1098), 8 e 9, (fls. 1099 a 1100), 10, (fls. 1101 a 1110), e 11, (fls. 1111 a 1114), colacionados aos autos pelo próprio autuado em sua defesa, os autuantes acatam as aludidas alegações, ao tempo em que acolhem os valores comprovados, promovendo a exclusão através de retificação do demonstrativo do Anexo 6, retificando, assim os valores dos itens 03 e 04 do auto de infração. Com os ajustes procedidos o valor do item 03 que era de R\$2.859.487,25, passou para R\$2.840.722,39, e o valor do item 04 que era de R\$1.396.101,08, passou para R\$1.373.924,00, fl. 2.365.

Quanto a não-cumulatividade e aos créditos glosados, aduzem os autuantes que todas as citações feitas pelo autuado, (fls. 669 a 691), não representam entendimento do CONSEF-BA, afirmando que este entendimento pode ser expresso no acórdão CJF N°0127-12/04 que em seguida transcrevem. Acrescentam ainda que no âmbito do judiciário, as decisões também estão direcionadas na mesma linha da presente autuação, ou seja, de que é indevido o crédito fiscal utilizado pelo autuado, citando com exemplo decisão proferida pelo ministro Ilmar Galvão (RE n° 200168, DJ de 22.11.96). Afirmam, também, que quanto ao direito ao crédito fiscal, aludido na defesa, decorrente da Lei Complementar 87/96 e ulteriores alterações, pode ser contestado pelos mesmos argumentos.

No que concerne às alegações quanto à proporcionalidade da manutenção dos créditos atinente às exportações realizadas, apresentadas às fls. 695 a 697, não consideram que a manutenção dos créditos deve ser baseada naqueles, cujo direito de utilização o contribuinte detinha que deveriam ser estornados pelas saídas não tributadas e que, por esta dispensa ser motivada pela exportação, ficam mantidos. Afirmam que sobre os créditos objeto da glosa, o direito aos mesmos inexistia.

Asseguram ainda os autuantes que, os créditos decorrentes de aquisições para o ativo permanente, cujo demonstrativo apresentado às fls. 1135 a 1136 (doc. 52), onde se encontram relacionadas mercadorias tipificadas como peças e partes (manutenção) não podem ser acatadas, pois, se foram ativadas pelo autuado o lançamento foi indevido. Afirmam ainda que o não recolhimento das diferenças de alíquotas alegadas à fl. 698, não se aplica ao presente caso.

Finalizam a informação fiscal asseverando não terem conhecimento jurídico suficiente para se manifestarem quanto aos argumentos expendidos pelo autuado às fls. 1135/1136.

Em sua manifestação sobre a informação fiscal prestada pelos autuantes, fls. 2368 a 2380, o autuado mantém todas as suas impugnações e pleitos em relação ao presente A. I. Reitera as infrações já reconhecidas além de manter a preliminar de decadência. Comenta todos os posicionamentos apresentados pelos autuantes no que tange as aquisições de produtos vinculados ao processo de industrialização. Aduz o autuado que a informação fiscal não enfrenta nenhum dos argumentos colacionados aos autos. E que o lançamento tributário é uma atividade vinculada à lei. Isto é, a autoridade administrativa está rigorosamente subordinada à norma legal tributária no ato de proceder sua aplicação. Reafirma que o lançamento deve irrestrita obediência à lei, da qual decorrem os princípios da estrita legalidade, da verdade material e do inquisitório na investigação dos fatos tributários. Enfatiza que deve ser observado o devido processo legal assegurando-lhe o exercício do contraditório e da ampla defesa com o enfrentamento de todos os argumentos e a produção de todas as provas necessárias a elucidação das questões controversas.

Reitera por fim todos os seus pleitos requeridos no seu arrazoado anterior.

A 2^a JJF, através do Acórdão nº 0382-02/05, julgou o presente Auto de Infração procedente em parte.

Considerando que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a 2^a JJF recorreu de ofício de sua Decisão.

Inconformado com a Decisão proferida, o autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 2450 a 2503), alegando que o Acórdão recorrido deveria ser reformado, conforme relatado a seguir:

Argumenta que, em conformidade com disposto no § 4º do art. 150 do CTN, os valores exigidos no Auto de Infração relativamente a fatos geradores anteriores a julho de 2000 já estavam alcançados pela decadência. Ressalta que a argumentação expendida na Decisão recorrida sobre a matéria está divorciada da realidade, pois nunca deixou de escrutar notas fiscais, bem como de apurar e recolher o imposto devido. Assegura que esses fatos sem encaixam como uma luva aos preceitos do art. 150, § 4º, do CTN. Em seguida, tece considerações sobre as características do ICMS e suas implicações no instituto da decadência. Frisa que o ICMS é um tributo lançado por homologação e, portanto, o prazo decadencial é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, ao teor do disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Para embasar suas alegações, cita jurisprudência e doutrina.

Suscita a nulidade da Decisão recorrida relativamente aos itens 3º e 4º do Auto de Infração, alegando que, ao indeferir a solicitação de diligência, foi maculado o princípio do devido processo legal, bem como foi cerceado o exercício da ampla defesa e do contraditório. Assevera que as afirmações contidas na Decisão recorrida estão desacompanhadas de sustentação técnica, o que diz deixar evidente o desconhecimento dos julgadores acerca da indústria siderúrgica e de seu processo produtivo. Alega que os materiais em questão não poderiam ser classificados como de uso e consumo, sem que fosse dada ao recorrente a oportunidade de exercer o contraditório e a ampla defesa. Sustenta que é necessária a realização da prova pericial requerida na defesa, sob pena de nulidade da Decisão recorrida. Diz que o relator citou no voto alguns materiais, porém não enfrentou a questão caso a caso, bem como não abordou as conclusões contidas nos Laudos Periciais. Discorre sobre os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e transcreve doutrina para respaldar sua alegação.

Afirma que a utilização dos créditos fiscais de ICMS relativo às aquisições de materiais para uso e consumo está amparada em preceitos constitucionais e legais que lhe asseguram o crédito do ICMS incidente sobre os bens adquiridos para integrar os processos de industrialização, produção ou comercialização. Após transcrever o inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal,

afirma que a não-cumulatividade caracteriza-se como uma norma de proteção ao contribuinte, garantindo o abatimento do imposto pago nas etapas anteriores, representando uma garantia contra possíveis excessos dos Estados. Cita doutrina para robustecer a sua tese. Sustenta que não há como se sustentar a pretensão do fisco, pois os créditos fiscais foram apropriados com arrimo no art. 93, I, “b”, do RICMS/BA.

Acrescenta que diversos bens elencados pela fiscalização não são materiais de uso e consumo, mas sim materiais intermediários, que geram crédito nos termos do art. 93, I, “b”, do RICMS-BA. Define material intermediário como sendo aquele empregado no processo industrial, consumido no processo produtivo, de modo que a sua reposição periódica é imperativa. São produtos que, embora não integrem fisicamente o produto final, são necessários e indispensáveis ao processo fabril, de modo que a sua falta inviabiliza a industrialização.

Destaca a importância, tanto da matéria-prima quanto do produto intermediário, no processo fabril, uma vez que a falta de qualquer um deles inviabiliza a produção da siderurgia. Salienta que o produto elaborado sairá com a incidência do tributo e somente mediante o confronto dos débitos com os créditos será observado o princípio constitucional da não-cumulatividade. Diz que se creditou do imposto pago quando da aquisição dos produtos, pois eles não incidem na exceção prevista no § 2º, II, do art. 155, da Constituição Federal e, além disso, se caracterizam como produtos intermediários. Após transcrever o inciso I do art. 93 do RICMS-BA, afirma que a legislação tributária baiana assegura o direito ao crédito a todos os produtos empregados ou vinculados ao processo de produção ou industrialização, como diz ocorrer no caso em espécie.

Assevera que acostou aos autos planilhas (fls. 1.276 a 2.359), onde relacionou todos os produtos cujos créditos fiscais foram glosados pela fiscalização, esclarecendo os locais em que são utilizados e a aplicação de cada um deles no processo de industrialização, para, desta forma, não deixar dúvidas no que diz respeito à caracterização dos mesmos como produtos intermediários. Afirma também que é inequívoca a natureza dos materiais intermediários em relação a diversos itens da referida planilha, porquanto, tal característica já fora atestada pelo IPT – Instituto de Pesquisa Tecnológica, cujos Laudos Periciais (fls. 1.115 a 1.133) atribui a qualidade de material intermediário a diversos itens cujo crédito fiscal foi glosado.

Para corroborar suas alegações acerca do direito ao crédito fiscal que foi glosado, o recorrente transcreve ementas de acórdãos do STF, Tribunais de Justiça Estaduais e do próprio CONSEF. Também, transcreve parte de voto proferido pelo Dr. José Bezerra Lima Irmão, onde o ilustre Conselheiro se posiciona a favor do direito à apropriação de crédito fiscal referente a materiais empregados no processo produtivo, na condição de insumos industriais. Assevera que resta evidente o seu direito de utilização do crédito do ICMS pago por ocasião da aquisição dos materiais descritos no levantamento do Fisco, cujos créditos foram glosados pelos fiscais.

Assegura que a utilização de créditos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo dos estabelecimentos somente a partir de 1º de janeiro de 2007, conforme prevê a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Complementar nº 114/02, não pode prosperar, haja vista que fere o princípio constitucional da não-comutatividade, o qual só admite as exceções da isenção e da não-incidência. Frisa que a Lei Complementar não pode alterar o disposto na Constituição Federal. Transcreve doutrina e jurisprudência, em socorro à sua tese.

Pleiteia o recorrente que, mesmo sendo considerados alguns dos materiais como bem de uso e consumo, devem ser excluídos da autuação os créditos fiscais correspondentes à parcela dos produtos exportados, conforme a planilha acostada à fl. 1.134. Cita como fundamento o inciso II do art. 32 da Lei Complementar nº 87/96 que dá direito ao crédito nas entradas de mercadorias

para integração ou consumo em processos de produção de mercadorias industrializadas inclusive semi-elaboradas destinadas ao exterior.

Após afirmar que a fiscalização glosou os créditos decorrentes de aquisições para ativo permanente lançados no livro CIAP – Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente (doc. 52) fls. 1.135 a 1.174, diz que o direito a tais créditos encontra-se amparado no inciso V e nos §§ 11 e 12 do art. 93 do RICMS-BA. Explica que os referidos bens são adquiridos para fazer parte de equipamentos que irão integrar o ativo permanente, como imobilizações em andamento. Diz que se houver dúvida quanto à classificação dos bens, deve ser realizada diligência.

Quanto ao recolhimento das diferenças de alíquotas, diz que os materiais arrolados pela fiscalização como sendo de uso e consumo são, na verdade, materiais intermediários e, portanto, não está obrigado a recolher o valor correspondente ao diferencial de alíquotas.

Alega que a Decisão recorrida não apreciou o pedido de exclusão de multas, por considerar que a matéria é da competência da Câmara Superior. Diz que essa Decisão não se aplica ao pedido formulado, o qual trata de matéria eminentemente de direito, isso é, da aplicação dos artigos 132 e 133 do CTN. Explica que os fatos que geraram o lançamento foram realizados pela Gerdau S.A., empresa que seria a responsável pelas multas aplicadas, contudo, os ativos da Gerdau S.A. foram transferidos para a Laminadora do Sul S.A., conforme a Ata da Assembléia Extraordinária (doc. 53 – fls. 1175 a 1179); a Laminadora do Sul S.A., por sua vez, foi incorporada pelo recorrente, a Gerdau Açominas S.A., conforme Ata da AGE (doc. 54 – fls. 1180 a 1208), que na condição de sucessora do estabelecimento autuado impugnou o Auto de Infração. Desse modo, diz que a sucessora não responde por multas devidas pela sucedida, nos termos do art. 132 e 133 do CTN. Cita ementas do STJ e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para embasar sua alegação e, em seguida, diz que a negativa da Primeira Instância em apreciar o argumento constante na impugnação caracteriza supressão de instância e torna nula a Decisão recorrida.

Ao concluir, o recorrente solicita que a Decisão recorrida seja julgada nula ou, caso superadas as nulidades apontadas, seja reformada, já que os créditos fiscais foram apropriados de acordo com os preceitos constitucionais, legais e jurisprudenciais. Pede que, caso sejam ultrapassadas essas solicitações, sejam afastadas as multas aplicadas, pois não pode responder por penalidades combinadas à empresa incorporada. Requer a exclusão dos valores abrangidos pela decadência, dos débitos referentes a materiais destinados ao ativo fixo, bem como pede que sejam considerados os créditos proporcionais às exportações realizadas e os demais itens apontados na defesa e no Recurso. Por fim, solicita a retificação do demonstrativo de débito existente na Decisão recorrida, para abater os valores já recolhidos.

O ilustre representante da PGE/PROFIS emitiu o Parecer de fls. 2515 a 2524, afirmando que a decadência argüida pelo recorrente é destituída de qualquer lógica jurídica. Diz que a falta de pagamento do imposto ou o pagamento a menos desloca o critério de contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º, para o art. 173, I, tudo do CTN. Para embasar sua alegação, transcreve jurisprudência.

Após tecer considerações sobre a não-cumulatividade, produtos intermediários e materiais de uso e consumo, afirma que os bens descritos pelo recorrente não devem ser considerados como produtos intermediários, pois não são consumidos integralmente no processo produtivo, não integram e nem tem contato com o produto final industrializado.

Sustenta que, nos casos de sucessão empresarial, a empresa sucessora assume todo o patrimônio da sucedida, abrangendo tanto os direitos como as obrigações já contratadas. Discorda da alegação recursal pertinente à dispensa da multa, argumentando que “as sanções intransmissíveis e incomunicáveis dizem respeito às infrações penais administrativas, inclusive discriminadas no

art. 136 do CTN, e não, como quis induzir o autuado, às infrações administrativas”. Para embasar sua tese, transcreve doutrina.

Ao finalizar o seu Parecer, o ilustre representante da PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

A 2^a CJF, através do Acórdão nº 0052-12/06, decidiu pelo provimento do Recurso Voluntário, para declarar nula a Decisão recorrida da 2^a JJF, determinando que o processo retornasse à Primeira Instância, para que fosse proferida nova Decisão, onde a Junta de Julgamento Fiscal deve se pronunciar sobre o pedido de exclusão de multa em razão do processo de sucessão, bem como sobre os Laudos Periciais elaborados pelo Instituto de Pesquisa Tecnológica – IPT – e acostados pelo impugnante às fls. 1.115 a 1.133 dos autos.

Dessa forma o presente processo foi distribuído para 5^a JJF para novo julgamento.

VOTO

A 2^a CJF, através do Acórdão nº 0052-12/06, decidiu pelo provimento do Recurso Voluntário, para declarar nula a Decisão recorrida da 2^a JJF no presente processo. No entanto, a nulidade foi declarada apenas em virtude da Primeira Instância não ter se pronunciado sobre o pedido de exclusão de multa em razão do processo de sucessão, nem sobre os Laudos Periciais elaborados pelo Instituto de Pesquisa Tecnológica – IPT – e acostados pelo impugnante às fls. 1.115 a 1.133 dos autos.

Dessa forma, não houve manifestação da Segunda Instância, no que diz respeito ao mérito da autuação, e após analisar todos os elementos constitutivos do processo, comungo com o entendimento já externado pela 2^a JJF, que abaixo transcrevo, acrescentando minha posição tão somente a respeito das matérias que não foram analisadas na decisão recorrida, declarada nula pela 2^a instância deste Conselho, senão vejamos:

“O autuado alega em sua defesa como preliminar a decadência, pois segundo o seu entendimento, parte do período alcançado pelas acusações fiscais, cujos cometimentos a ele foram atribuídos, ultrapassou cinco anos, contados a partir da ocorrência até a data da lavratura do auto de infração. Ou seja, o período janeiro a junho de 2000 já decaiu, tendo em vista que o auto fora lavrado em 13/07/2005. Constatou também que os itens 06 e 07 não foram objetos de impugnação. E, os itens 01, 02, 03, 04 e 05 foram reconhecidos parcialmente, além de terem sido excluídas as parcelas alcançadas pela decadência, de acordo com a manifestação explicitada, neste sentido, no arrazoado defensivo colacionado aos autos pelo autuado”.

“Inicialmente, deixo de acatar a preliminar suscitada, pois, em que pese o § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador. Eis que, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, depois de decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária”.

“No entanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’, e não o foi pelo sujeito passivo”.

“Na situação em análise, os fatos geradores questionados ocorreram no período de janeiro/2000 a junho/2000 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 01/01/2006. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 13/07/2005, não havia se configurado, ainda, a decadência para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o Auto de Infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo”.

“Este CONSEF tem comungado com o entendimento acima descrito manifestando-se reiteradamente consoante o teor de inúmeros acórdãos até esta data prolatados”, dentre os quais posso citar o Acórdão CJF nº 274-12/02, com voto da lavra do Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert, o Acórdão CJF nº 0150-12/02 – voto vencedor da lavra da Conselheira Sra. Ivone de Oliveira Martins e o Acórdão CJF nº 0150-12/02, com voto exarado pelo Conselheiro Relator Sr. Tolstoi Nolasco Seara.

“No presente caso, o autuado ao deixar de recolher o ICMS, ora reclamado, por não ter lançado corretamente, remanesce caracterizado que não ocorreu o lançamento antecipado do imposto. Por isto, entendo que em se tratando de lançamento de ofício, via Auto de Infração, não se operou a decadência para o período de janeiro a junho de 2000, pois o prazo que a fazenda pública teria para constituir o crédito tributário relativo a este período terminaria em 01/01/2006, e o auto de infração foi lavrado em 13/07/2005 e o contribuinte tomou ciência no dia 19/07/2005. Mantendo, portanto, todas as parcelas alcançadas pelo lançamento no período de janeiro a junho de 2000 que vierem a ser comprovadas como procedentes”.

Deixo também, de acatar o pedido de diligência e perícia formulado pelo autuado, por entender que os elementos já disponíveis nos presentes autos são suficientes para formar meu juízo de valor acerca da natureza dos materiais e de sua utilização no processo de industrialização do autuado, e com base no que dispõe o art. 147, I, “a”, e II, “b”, do RPAF/99.

Quanto ao pedido do autuado para exclusão das multas, sob alegação de que as multas administrativas são intransferíveis e têm caráter pessoal, se reportando a um processo de sucessão ocorrido na empresa, acompanho o entendimento exarado no Parecer da PGE/PROFIS, que sustenta que nos casos de sucessão empresarial, a empresa sucessora assume todo o patrimônio da sucedida, abrangendo tanto os direitos como as obrigações já contratadas. Portanto, discordo da alegação do impugnante pertinente à dispensa da multa, uma vez que “as sanções intransmissíveis e incomunicáveis dizem respeito às infrações penais administrativas, inclusive discriminadas no art. 136 do CTN, e não, como quis induzir o autuado, às infrações administrativas”.

“Adentrando ao mérito, no tocante ao item 01 em que o autuado alegou equívoco no cálculo elaborado pelos autuantes que não consideraram a limitação de 12% de carga tributária incidente preconizada pelo inciso IV do art. 87 do RICMS/97-BA, depois de examinar a tabela por ele anexada aos autos, fl. 665, comparando com os cálculos constantes do demonstrativo dos autuantes, fls. 15 a 29, verifico que, efetivamente, os valores apurados pelos autuantes excedem aos 12%, portanto assiste razão ao autuado. Entendo que para atender a exigência da carga tributária máxima de 12%, partindo do preço líquido de impostos, ou seja, por exemplo, R\$100,00, deve-se incluir o ICMS de 12% no preço de tabela, que passa ser de R\$113,64. Para que seja aplicada a alíquota interna de 17%, obtém-se a base de cálculo reduzida, que no caso é de R\$80,22, $((R\$113,64 - R\$100,00) / 0,17)$ que resulta no valor do imposto devido de R\$13,64, representando, portanto, 12% de R\$113,64 – carga tributária máxima prevista pelo inciso IV do art. 87 do RICMS/97-BA”.

“O cálculo efetuado pelos autuantes, como se pode verificar na tabela comparativa apresentada pelo autuado, fl. 665, resulta no valor do imposto devido de R\$14,46, para o mesmo preço base de R\$100,00, superior, portanto, aos R\$13,64, calculado pelo autuado, mantendo-se a carga tributária final de 12%”.

“Por isto, depois de examinar e conferir a exatidão dos valores consignados na planilha apresentada pelos autuantes às fls. 2.381 a 2.394, desconsiderando a pretendida decadência para este item, incluindo, portanto os meses de janeiro a março de 2000, o débito que era de R\$176.704,45, com os ajustes na carga tributária passa para R\$156.369,04, conforme discriminado no demonstrativo de débito, abaixo apresentado”:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DO ITEM 01				
DATA OCORRÊNCIA.	DATA PAGAMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	ICMS À RECOLHER.
31/01/00	09/02/00	1.939,74	17,0%	329,76
28/02/00	09/03/00	15.237,98	17,0%	2.590,46
31/03/00	09/04/00	10.442,00	17,0%	1.775,14
31/08/00	09/09/00	20.896,65	17,0%	3.552,43
31/12/00	09/01/01	11.497,06	17,0%	1.954,50
31/01/01	09/02/01	26.191,82	17,0%	4.452,61
28/02/01	09/03/01	14.032,29	17,0%	2.385,49
31/03/01	09/04/01	38.006,12	17,0%	6.461,04
30/04/01	09/05/01	59.800,24	17,0%	10.166,04
31/05/01	09/06/01	29.020,71	17,0%	4.933,52
30/06/01	09/07/01	6.292,82	17,0%	1.069,78
31/07/01	09/08/01	8.604,53	17,0%	1.462,77
31/08/01	09/09/01	11.937,76	17,0%	2.029,42
30/09/01	09/10/01	10.482,59	17,0%	1.782,04
31/10/01	09/11/01	2.608,82	17,0%	443,50
30/11/01	09/12/01	26.599,24	17,0%	4.521,87
31/12/01	09/01/02	18.711,88	17,0%	3.181,02
31/01/02	09/02/02	11.884,41	17,0%	2.020,35
28/02/02	09/03/02	17.926,71	17,0%	3.047,54
31/03/02	09/04/02	2.202,35	17,0%	374,40
30/04/02	09/05/02	100.666,18	17,0%	17.113,25
31/05/02	09/06/02	70.805,41	17,0%	12.036,92
30/06/02	09/07/02	96.792,59	17,0%	16.454,74
31/07/02	09/08/02	109.885,53	17,0%	18.680,54
31/08/02	09/09/02	29.952,24	17,0%	5.091,88
30/09/02	09/10/02	53.769,00	17,0%	9.140,73
31/10/02	09/11/02	62.006,06	17,0%	10.541,03
30/11/02	09/12/02	22.922,41	17,0%	3.896,81
31/12/02	09/01/03	28.702,71	17,0%	4.879,46
TOTAL DO ITEM 01				156.369,04

“O item 02 entendo que deve ser mantido o valor originalmente lançado de ofício, ou seja, R\$13.889,87, já que no período não operou a decadência, acorde o posicionamento desta matéria enunciado na análise da preliminar, cujo demonstrativo de débito apresento a seguir”:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DO ITEM 02				
DATA OCORRÊNCIA.	DATA PAGAMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	ICMS À RECOLHER.
31/01/00	09/02/00	1.065,18	17,0%	181,08
31/08/01	09/09/01	138,65	17,0%	23,57
30/11/01	09/12/01	2.605,41	17,0%	442,92
31/01/02	09/02/02	3.175,71	17,0%	539,87
28/02/02	09/03/02	293,29	17,0%	49,86
31/03/02	09/08/02	5.089,41	17,0%	865,20
30/04/02	09/05/02	5.854,76	17,0%	995,31
30/06/02	09/07/02	2.166,41	17,0%	368,29
31/08/02	09/09/02	77,88	17,0%	13,24

31/10/02	09/11/02	1.402,71	17,0%	238,46
31/10/02	09/11/02	1.402,71	17,0%	238,46
31/12/02	09/01/03	2.230,18	17,0%	379,13
30/09/02	09/10/02	209,41	17,0%	35,60
28/02/00	09/03/00	8.184,82	17,0%	1.391,42
31/03/00	09/04/00	3.348,59	17,0%	569,26
31/07/00	09/08/00	936,76	17,0%	159,25
31/08/00	09/09/00	2.769,06	17,0%	470,74
31/01/01	09/02/01	7.602,59	17,0%	1.292,44
28/02/01	09/03/01	7.482,76	17,0%	1.272,07
30/04/01	09/05/01	7.086,00	17,0%	1.204,62
31/05/01	09/06/01	14.778,24	17,0%	2.512,30
31/07/01	09/08/01	5.207,29	17,0%	885,24
TOTAL DO DÉBITO DO ITEM 02				13.889,87

”Quanto ao item 05 constato das peças constantes nos presentes autos que assiste razão ao autuado quanto às notas fiscais nºs 6 e 8, pois, efetivamente, foram canceladas pelo emitente, por ter sido destacado o valor do imposto com a alíquota de 18% e, em seguida emitidas em substituição às notas fiscais nºs 10 e 12, conforme se verifica às fls. 806 a 808 (cópia do livro de Registro de Saídas do emitente) e fls. 2.397 a 2.402 (cópias das notas fiscais e do livro de Registro de Entradas da autuada)”.

”Entendo que restou provado nos autos o cancelamento das notas fiscais em questão devendo, portanto, serem excluídos os valores a elas concernentes do total deste item”.

”Com a exclusão do valor de R\$8.317,81, relativo as notas fiscais em questão, do valor lançado de R\$11.390,42 pelo autuante, remanesce o valor de R\$3.072,65, conforme discriminação contida no demonstrativo de débito, a seguir apresentado”:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DO ITEM 05

DATA OCORRÊNCIA.	DATA PAGAMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	ICMS À RECOLHER.
31/07/00	09/08/00	431,76	17,0%	73,40
31/10/00	09/11/00	588,24	17,0%	100,00
28/02/01	09/03/01	1.362,67	17,0%	231,65
31/05/01	09/06/01	4.528,71	17,0%	769,88
30/11/01	09/12/01	4.221,68	17,0%	717,69
30/04/02	09/05/02	166,71	17,0%	28,34
30/11/02	09/12/02	3.362,86	17,0%	571,69
27/12/02	09/01/03	3.411,76	17,0%	580,00
TOTAL DO DÉBITO DO ITEM 05				3.072,65

”No que concerne aos itens 03 e 04 do auto de infração, em que pese o extensivo argumento sobre a caracterização dos materiais arrolados nestes dois itens, carreado aos autos pelo sujeito passivo, verifico pela natureza da utilização no processo produtivo do autuado, todos eles têm sido considerados como materiais de uso e consumo em reiteradas decisões do CONSEF através de suas Câmaras de Julgamento Fiscal”.

”Depois de exaustivos exames, tanto na descrição dos produtos elaborada pelo autuante, fls. 35 a 512, quanto na colacionada pelo autuado em sua defesa, com a indicação de que todos os materiais são vinculados ao processo de industrialização, fls. 810 a 2.359, constato serem, a totalidade deles, materiais classificados e acolhidos em diversos julgamentos da primeira instância e mantidos pelas Câmaras, como sendo materiais de reposição, necessários a manutenção em funcionamento das instalações de produção decorrente do desgaste natural de uso. Não se confunde, portanto, com os materiais direta e intrinsecamente vinculados ao processo fabril, enquadrados que são como intermediários”.

“Os materiais constantes dos itens 03 e 04 do auto de infração afiguram-se nitidamente caracterizados como material de uso e consumo, os quais indicamos, a seguir, uma seleção dos grupos que representam a totalidade dos itens cujos créditos foram glosados”:

“Eletrodo, Tubo E Conexão, Ferramentas (Alicate, Chave Tipo Allen, Chave De Fenda, Alicate Amperímetro, Paquímetro, Multiteste, Talhadeira, Saca Pino, Saca Polia, Manômetro Texto, Calibrador Folga, Trena Fita Aço, Chave De Impacto, Extensômetro, Torno De Bancada, Colher De Pedreiro), Cadeado, Lâmpada, Parafusos, Arruela, Porca, Bucha, Broca, Ponteiro Para Martelete, Abraçadeira, Gaxeta, Fita Isolantes, Lanterna, Fusível, Rolamento, Interruptor E Disjuntor Elétricos, Tesoura, Cabeça De Impressão, Correia Transportadora, Graxa Industrial Luvas, Martelete, Retentor, Sensor, Contator, Flange, Disco De Corte, Lixa D’agua, Arco De Serra, Rolamento, Válvula, Grampo, Desengraxante, Solvente Thinner, Hipoclorito De Sódio, Gaxeta, Estabilizador De Voltagem, Motor Elétrico, Cabo Elétrico, Mancal, Bateria De Lítio, Talha Manual, Lixadeira Bosch, Bomba Hidráulica, Óleo Lubrificante, Haste De Aterramento, Tinta Latex, Disco Desbaste, Vareta De Solda, Analisador De Cloro, Limpador Industrial Etc”.

“De acordo com o artigo 93, § 1º, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, *in verbis*: “Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se que: I – as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso;”

“Não acolho o argumento aduzido pelo autuado quando pretende enquadrar os materiais de uso e consumo que tiveram seus créditos glosados como sendo material intermediário. Eis que o material intermediário é caracterizado pelo seu emprego diretamente no processo de industrialização, integra o novo produto ou, embora não integrando o novo produto, é consumido imediatamente no curso da industrialização. Portanto, os produtos intermediários têm que ser utilizados na linha de produção, e não em linhas marginais, complementares ou independentes, devendo ser essenciais e indispensáveis para se obter o produto final, e serem consumidos a cada etapa produtiva, exaurindo-se imediatamente, gradativa e progressivamente no processo de industrialização”.

“Desta forma, dentro do conceito de material intermediário, é certo que peças de reposição do maquinário e instalações industriais, material de escritório, o material de pintura, ferramentas, lubrificantes e produtos do ativo fixo, não se albergam nesta espécie de materiais. Pois não integram o produto final, não atuam intrinsecamente no processo produtivo e nem mesmo são essenciais para se obter o produto final, não comportando o creditamento do ICMS destacado em suas Notas Fiscais de aquisição”.

No que diz respeito aos Laudos Periciais elaborados pelo Instituto de Pesquisa Tecnológica – IPT – e acostados às fls. 1.115 a 1.133 dos autos, entendo que os mesmos não têm o condão de comprovar a pretensão do sujeito passivo de que os produtos em questão se tratam de insumos, sobretudo porque tais laudos confirmam que as mercadorias ali mencionadas e que fizeram parte da autuação, não possuem características passíveis a gerar crédito fiscal, conforme já acima explanado, uma vez que não são consumidas integralmente no processo produtivo do autuado, não são elementos integrantes no produto final, nem tem contato com o produto final industrializado. Vale acrescentar que em todos os laudos os técnicos informaram expressamente que as mercadorias examinadas não são incorporadas ao produto final do autuado, e que são consumidas totalmente somente depois de uma série de operações.

Portanto, conluso que realmente os materiais que foram objeto da autuação não ensejam o direito ao crédito fiscal, pois não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e não são indispensáveis à sua composição. Devem ser efetivamente considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento, cuja utilização dos créditos fiscais decorrentes das suas aquisições é indevido.

Como bem se pode verificar, este é o entendimento reiterado do CONSEF, e para ilustrar, peço vênia pra transcrever parte do voto do Conselheiro Carlos Fábio Cabral na decisão prolatada no Acórdão CS N° 0196-21/02:

O sistema de crédito que tem imperado na operatividade do ICMS é restrito, não comportando abranger insumos empregados em processos que não estejam diretamente vinculados à produção. Predomina no ICMS, enquanto vedado, por lei, o crédito relacionado às operações de aquisição de bens para uso e consumo, a sistemática do crédito físico, admitindo-se apenas, para fins de compensação, o imposto que incidiu na aquisição de insumos aplicados diretamente no processo produtivo que resulte em saídas de. Produtos tributados. Assim, se o insumo não for aplicado ou utilizado de forma direta na produção, de maneira que o seu consumo/utilização não guarde relação direta com os produtos finais fabricados, nem como elemento integrante (massa molecular) do produto final, nem como elemento consumido proporcionalmente à quantidade processada (produto intermediário), é vedado ao contribuinte apropriar-se dos créditos fiscais. Constitui exceção a essa regra o ICMS que incidiu na aquisição de bens do ativo imobilizado, configurando um típico crédito financeiro, entre outros previstos em lei. No entanto, os produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, em verdade são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. O consumo daqueles produtos não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Nessa linha de entendimento vem se posicionando o CONSEF, através de julgados reiterados, a exemplo das Decisões de suas Câmaras, consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00. Ao examinar a questão objeto da presente lide, os órgãos de Julgamento de segunda instância e a Câmara Superior, vêm decidindo, ainda que de forma não unânime, que é vedado o direito de crédito fiscal as aquisições de produtos destinados a tratamento de água com o objetivo de evitar a obsolescência precoce dos equipamentos industriais bem como o tratamento de resíduos e efluentes derivados do processo fabril.

Por fim, ressaltando que o RICMS, aprovado pelo Decreto n° 6.284/97 veda até 31/12/2006, o aproveitamento do crédito fiscal sobre material de uso e consumo, obrigando o contribuinte a pagar a diferença de alíquota quando de suas aquisições interestaduais (art. 5º, I do RICMS/97-BA), deve ser mantida a glosa dos créditos fiscais objeto do item 03, bem como, os valores correspondentes à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, objeto do item 04 do presente auto de infração.

“Entretanto foram excluídos dos valores originais lançados pelo autuante com base nas alegações comprovadas pelo autuado (recolhimento de valores reconhecidos e devoluções) e que fizeram parte da planilha elaborada pelos autuantes Anexo 6 – Resumo, fl. 2.365. Os ajustes efetuados ocasionaram uma redução dos valores originalmente lançados de R\$ 2.859.487,25 para R\$ 2.840.722,39, em relação ao item 03, e de R\$ 1.396.101,08, para R\$ 1.373.924,00 em relação ao item 04 do auto de infração. Acorde discriminação adiante apresentada através dos respectivos demonstrativos de débitos”.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DO ITEM 03

Data OCORR.	Data PAGAM.	B. DE CÁLC.	ALÍQ .	ICMS À REC.	Data OCORR.	Data PAGAM.	B. DE CÁLC.	ALÍQ .	ICMS À REC.
31/01/00	09/02/00	324.298,47	17,0%	55.130,74	31/10/01	09/11/01	233.430,29	17,0%	39.683,15
31/05/00	09/06/00	453.822,41	17,0%	77.149,81	30/11/01	09/12/01	311.238,71	17,0%	52.910,58
30/06/00	09/07/00	518.177,18	17,0%	88.090,12	31/12/01	09/01/02	520.467,29	17,0%	88.479,44
31/07/00	09/08/00	586.914,18	17,0%	99.775,41	31/01/02	09/02/02	236.406,18	17,0%	40.189,05
31/08/00	09/09/00	545.087,00	17,0%	92.664,79	28/02/02	09/03/02	468.797,47	17,0%	79.695,57
30/09/00	09/10/00	387.863,35	17,0%	65.936,77	31/03/02	09/04/02	314.289,65	17,0%	53.429,24
31/10/00	09/11/00	454.941,24	17,0%	77.340,01	30/04/02	09/05/02	340.457,82	17,0%	57.877,83
30/11/00	09/12/00	327.756,29	17,0%	55.718,57	31/05/02	09/06/02	363.619,65	17,0%	61.815,34
31/12/00	09/01/01	678.650,59	17,0%	115.370,60	30/06/02	09/07/02	207.208,65	17,0%	35.225,47
31/01/01	09/02/01	392.650,29	17,0%	66.750,55	31/07/02	09/08/02	504.377,88	17,0%	85.744,24
28/02/01	09/03/01	358.393,41	17,0%	60.926,88	31/08/02	09/09/02	591.923,82	17,0%	100.627,05
31/03/01	09/04/01	311.191,88	17,0%	52.902,62	30/09/02	09/10/02	599.572,59	17,0%	101.927,34
30/04/01	09/05/01	526.725,29	17,0%	89.543,30	31/10/02	09/11/02	566.203,06	17,0%	96.254,52
31/05/01	09/06/01	382.601,18	17,0%	65.042,20	30/11/02	09/12/02	828.891,12	17,0%	140.911,49
30/06/01	09/07/01	629.344,06	17,0%	106.988,49	31/12/02	09/01/03	1.168.431,18	17,0%	198.633,30
31/07/01	09/08/01	362.871,12	17,0%	61.688,09	28/02/00	09/03/00	763.387,18	17,0%	129.775,82
31/08/01	09/09/01	286.371,00	17,0%	48.683,07	31/03/00	09/04/00	560.312,76	17,0%	95.253,17
30/09/01	09/10/01	332.301,00	17,0%	56.491,17	30/04/00	09/05/00	271.156,47	17,0%	46.096,60
SUBTOTAL DO DÉBITO DO ITEM 03				1.336.193,19	TOTAL DO DÉBITO DO ITEM 03				2.840.722,39

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DO ITEM 04

Data OCORR.	Data PAGAM.	B. DE CÁLC.	ALÍQ .	ICMS À REC.	Data OCORR.	Data PAGAM.	B. DE CÁLC.	ALÍQ .	ICMS À REC.
31/01/00	09/02/2000	153.534,12	17,0%	26.100,80	31/07/01	09/08/01	203.698,18	17,0%	34.628,69
28/02/00	09/03/00	346.953,47	17,0%	58.982,09	31/08/01	09/09/01	145.293,76	17,0%	24.699,94
31/03/00	09/04/00	230.450,59	17,0%	39.176,60	30/09/01	09/10/01	188.100,65	17,0%	31.977,11
30/04/00	09/05/00	200.884,35	17,0%	34.150,34	30/11/02	09/12/02	328.227,88	17,0%	55.798,74
31/05/00	09/06/00	184.229,53	17,0%	31.319,02	31/12/02	09/01/03	589.508,41	17,0%	100.216,43
30/06/00	09/07/00	200.529,71	17,0%	34.090,05	31/10/01	09/11/01	97.263,59	17,0%	16.534,81
31/07/00	09/08/00	335.624,35	17,0%	57.056,14	30/11/01	09/12/01	143.166,35	17,0%	24.338,28
31/08/00	09/09/00	357.336,94	17,0%	60.747,28	31/12/01	09/01/02	242.241,71	17,0%	41.181,09
30/09/00	09/10/00	160.026,94	17,0%	27.204,58	31/01/02	09/02/02	87.915,71	17,0%	14.945,67
31/10/00	09/11/00	215.372,71	17,0%	36.613,36	28/02/02	09/03/02	129.514,35	17,0%	22.017,44
30/11/00	09/12/00	101.317,18	17,0%	17.223,92	31/03/02	09/04/02	122.360,94	17,0%	20.801,36
31/12/00	09/01/01	388.410,82	17,0%	66.029,84	30/04/02	09/05/02	150.720,00	17,0%	25.622,40
31/01/01	09/02/01	109.199,24	17,0%	18.563,87	31/05/02	09/06/02	200.160,06	17,0%	34.027,21
28/02/01	09/03/01	121.755,00	17,0%	20.698,35	30/06/02	09/07/02	155.070,53	17,0%	26.361,99
31/03/01	09/04/01	215.265,65	17,0%	36.595,16	31/07/02	09/08/02	260.867,82	17,0%	44.347,53
30/04/01	09/05/01	365.000,24	17,0%	62.050,04	31/08/02	09/09/02	279.278,71	17,0%	47.477,38
31/05/01	09/06/01	225.203,41	17,0%	38.284,58	30/09/02	09/10/02	237.163,76	17,0%	40.317,84
30/06/01	09/07/01	239.283,00	17,0%	40.678,11	31/10/02	09/11/02	370.976,24	17,0%	63.065,96
SUBTOTAL DO DÉBITO DO ITEM 04				705.564,13	TOTAL DO DÉBITO DO ITEM 04				1.373.924,00

Ressalto, ainda, que meu entendimento é de que não há de se que falar, no presente caso, em preservação do crédito fiscal relativo a saídas para o exterior, realizadas, como pleiteia o autuado, uma vez que a legislação não dá direito ao contribuinte à utilização dos créditos fiscais decorrentes de aquisição para uso e consumo.

“Quanto à relação apresentada pelo autuado (doc. 52) às fls. 1.135 a 1.174, sob a alegação de que estão incluídos no elenco de materiais de uso e consumo, materiais lançados em seu ativo permanente, verifico que o autuado lançou, equivocadamente, em seu ativo permanente, materiais e peças que, pela própria descrição não deveriam ser registradas nesta rubrica, pois se tratam de materiais de reposição e de desgaste continuado”.

No que diz respeito às infrações 06 e 07, o autuado reconheceu o cometimento das mesmas, não havendo dessa forma, lide a ser decidida.

Dante de tudo exposto, entendo que restou comprovado o cometimento parcial, por parte do autuado, das infrações na forma que lhe fora imputada e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo, devendo ser homologado os valores já recolhidos pelo órgão competente:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - SINTÉTICO

INFRAÇÃO	BASE DE CÁLCULO	VALOR DO DÉBITO	MULTA %	RESULTADO
01	919.817,71	156.369,04	60	PROC. EM PARTE
02	81.705,12	13.889,87	60	PROCEDENTE
03	16.710.131,71	2.840.722,39	60	PROC. EM PARTE
04	8.081.905,88	1.373.924,00	60	PROC. EM PARTE
05	113.904,22	3.072,65	10	PROC. EM PARTE
06	462.150,00	4.621,50	1	PROCEDENTE
07	676,29	114,97	60	PROCEDENTE
T O T A L		4.392.714,42		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269096.0020/05-0, lavrado contra **GERDAU AÇOMINAS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.385.020,27**, sendo R\$1.316.615,52, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “e” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$3.068.404,75, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “e” e “f” e VII, “a” da citada Lei, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$7.694,15**, sendo R\$173,40, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, incisos XI e IX do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos a partir da edição da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de abril de 2006.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR