

**PROCESSO** - A. I. Nº 298743.0010/05-6  
**RECORRENTE** - MINERAÇÃO CARAÍBA S/A  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JF nº 0133-05/06  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**INTERNET** - 12/07/2007

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0241-12/07**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Modificada a Decisão recorrida. Inexigível o pagamento da diferença de alíquota, tendo em vista que os produtos em questão se referem a materiais indispensáveis ao processo produtivo da empresa, sendo consumido na sua atividade industrial. Infração não comprovada. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2005, para exigir ICMS no valor de R\$266.094,84, cumulado com multa de 60%, decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo de estabelecimento, nos meses de janeiro de 2001 a dezembro de 2002, e de março a dezembro de 2003. Consignou o autuante que o contribuinte deixou de recolher o diferencial de alíquota das bolas de moinho que são peças de reposição do ativo imobilizado, portanto material de consumo, assim como deixou de recolher o diferencial de alíquota referente à cal virgem, utilizada no tratamento de efluentes líquidos.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às folhas 19 a 26, alegando que na produção de concentrado de cobre (matéria prima básica na indústria de metalurgia do cobre) e no seu processo produtivo faz-se indispensável o uso de bolas metálicas de alto cromo (corpos moedores), conhecidas como “bolas de moinho” ou de “bolas de aço” aplicadas nos equipamentos industriais denominados “moinhos de bóias”, que são responsáveis pela preparação da polpa do minério para o processo de “flotação”. Informou que é sobre a aquisição de tal insumo de produção, proveniente de fornecedor sediado no Estado de Minas Gerais, que a autuação está a exigir indevidamente o pagamento da diferença entre as alíquotas do ICMS interna e interestadual, a pretexto de tratar-se de material de uso e consumo.

Esclareceu que o produto “bolas de moinho” fora consumido durante o processo de moagem e integrou o produto final. A título de ilustração, informou que para cada tonelada de produto final se consome 4,4 Kg do referido produto. Insistiu que o citado produto fora efetivamente consumido no processo produtivo, e não apenas substituído, entendendo que por assim ser o referido produto enquadra-se no conceito de produto intermediário aos qual os artigos 28 e 29, da Lei 7.014/96, e o artigo 93, inciso I, “b”, do RICMS/97, expressamente conferem o direito ao crédito. Protestou por perícia com o fim de comprovar o alegado.

Observou que este CONSEF, ao apreciar Recurso interposto pela empresa em PAF que tratou de questão análoga a essa, julgado através do Acórdão CJF nº 0076-12/05, considerou que o produto “bolas de moinho” se refere a produto indispensável na atividade industrial do sujeito passivo tributário, destacando que esse entendimento coincide com doutrina e jurisprudência predominante sobre o assunto.

Transcreveu parcialmente resposta à consulta formulada a DITRI desta SEFAZ, dispondo a mesma ser um direito do consulente o crédito fiscal relativo à aquisição desse produto. Aduziu que esse é o entendimento da PROFAZ, enunciado através de Pareceres nos processos de nº 2816077/91 dispondo que *“há decisões judiciais garantindo o direito ao crédito fiscal do ICMS na aquisição de” corpos moedores pela indústria de cimento.*”

Acrescenta que se as “bolas de moinho” não fossem consideradas como produtos intermediários, mesmo assim a autuação restaria improcedente, pois se produtos intermediários não são, muito menos material de uso ou consumo, podem sê-lo, citando o art. 519, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/02 para confirmar o alegado. Entendeu que o citado produto é em verdade parte ou componente do ativo imobilizado.

Rebateu veementemente a acusação quanto à cal virgem, informando que a mesma fora utilizada no processo produtivo de concentrado de cobre, nas linhas de flotação e espessamento do concentrado.

Em informação fiscal prestada às fls. 58 a 59, o autuante contesta os argumentos defensivos, esclarecendo que persiste a dúvida se as “bolas de moinho” integram ou não o processo produtivo. Disse que apenas o cobre é remunerado, nada se pagando pelo minério de ferro (“bolas de moinho”), não estando o mesmo na base de cálculo do produto final. Apontou diversos acórdãos deste Conselho de Fazenda, como os de nº0015-11/03,0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00, enquadrando as “bolas de moinho” como material de consumo. Sustentou que a cal virgem foi utilizada no tratamento de efluentes reagindo com os ácidos utilizados no processo de retirada das impurezas do cobre, formando sais, portanto não integram o produto final. Concluiu pela procedência da autuação.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“(.....)*

*O contribuinte alegou que as bolas de moinho foram utilizadas nos denominados “moinhos de bóias”, que são responsáveis pela preparação da polpa do minério para o processo de “flotação”. Observo que esses aparelhos são próprios para a moagem ultrafina a úmido ou a seco. Rudimentarmente, um moinho de bolas é constituído por um cilindro horizontal rotativo parcialmente preenchido com esferas. Ao girar, esse cilindro provoca o cascadeamento das esferas, e as ações combinadas de choque e cisalhamento provocam a dispersão do produto. Entendo assim, em que muito me pese discordar dos ilustres Conselheiros da 2ª CJP, conforme Acórdão CJP 0076-12/05, signatários do voto vencedor, que as aludidas bolas de moinho são de fato material de uso ou consumo (ferramental), empregados de forma paulatina na produção, e que não integram o produto final, e tampouco se confundem com o mesmo.*

*Comungo com o entendimento externado através de diversos acórdãos, considerando como devida à diferença de alíquota das bolas de moinho, por esse ser material de consumo. Transcrevo parte desses, para melhor compreensão:*

*ACÓRDÃO CJP Nº0455/99*

*[...]*

*Tomemos, como exemplo, o produto bolas de aço, embora o mesmo seja utilizado na atividade mineradora, e haja efetivamente o seu desgaste na produção, tal desgaste ou consumo se dá durante um período de tempo, não sendo tal desgaste instantâneo - como é o caso dos explosivos e cordel detonante, produtos utilizados na atividade mineradora e que são reconhecidos como produtos intermediários pela nossa legislação - aliás, o próprio contribuinte na sua peça defensiva afirma não haver tal desgaste instantâneo, quando diz textualmente que “...o fato é que após algum tempo, a ação mecânica das bolas provoca sua deterioração quebra ou desgaste, de modo a se tornarem inúteis...” (vide fls. 461)*

*ACÓRDÃO CJP Nº 0015-11/03*

*[...]*

*As etapas vinculadas a outros processos, indiretamente vinculados à produção, a exemplo da manutenção de equipamentos, tratamento de resíduos industriais e conservação de maquinário, que se realizam “a latere” do processo produtivo, ensejam consumo de produtos que a legislação fiscal dá o tratamento de materiais de consumo e que, portanto, não asseguram direito de apropriação de crédito fiscal.*

*Decisões reiteradas do órgão administrativo de julgamento consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00, 2667/00, vem se posicionando no sentido de que produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo direto no processo produtivo ou extrativo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam do processo na qualidade de agentes de manutenção dos equipamentos ou peças de reposição, enquadram-se na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2007, por força de disposição da Lei Complementar nº 114/02.”*

*Quanto à cal virgem, o autuante informou que a mesma fora utilizada no tratamento de efluentes, através de reação com os ácidos utilizados no processo de retirada das impurezas do cobre, formando sais, e que não integraram o produto final. O autuado, de forma incisiva, rebateu a acusação, esclarecendo que a mesma fora utilizada no processo produtivo de concentrado de cobre, nas linhas de flotação e espessamento do concentrado. A flotação, segundo a wikipedia – enciclopédia livre<sup>1</sup> nada mais é do que um método de separação de misturas. Trata-se de uma técnica de separação muito usada na indústria de minerais. A técnica utiliza diferenças nas propriedades superficiais de partículas diferentes para as separar. As partículas a serem flotadas são tornadas hidrofóbicas pela adição dos produtos químicos apropriados. Então, fazem-se passar bolhas de ar através da mistura e as partículas que se pretende recolher ligam-se ao ar e deslocam-se para a superfície, onde se acumulam sob a forma de espuma. Como se vê, mesmo em aceitando os argumentos da defesa de que a cal virgem não era utilizada totalmente no tratamento de efluentes, o que se diga, não restou provado, percebe-se que o papel desse produto na cadeia produtiva era o de um material de consumo, que se desgasta ao longo da produção e não se integra ao produto final. O mesmo vale para o espessamento. Por tudo exposto, considero desnecessária a perícia solicitada, já que estão presentes os elementos suficientes a minha Decisão.*

*Em sendo assim, mantenho a autuação em seu inteiro teor, exigindo imposto no montante de R\$ 266.094,84, cumulado com multa de 60% ”.*

Em sede de Recurso Voluntário o recorrente repete basicamente os mesmos argumentos expendidos em sua defesa, reiterando o pedido de realização de diligência, visando aclarar qualquer ponto da Impugnação e do Recurso Voluntário, sem o que estará se consolidando subtração de instância e inequívoco cerceamento da defesa. Requer a improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, opina pela realização da diligência, a fim de que auditor estranho ao feito verifique, *in loco*, a pertinência das alegações recursais, em observância à busca da verdade material dos atos jurídicos tributários, bem como do princípio da instrumentalidade das formas que rege o PAF, e considerando ainda que as alegações do contribuinte quanto à forma e momento da utilização da cal virgem no processo produtivo são objetivas, tratando-se, portanto, de matéria eminentemente técnica.

Incluído em Pauta Suplementar, a CJF converteu o processo em diligência a fim de que a ASTEC, mediante verificação *in loco*, informasse, fundamentadamente:

1. é possível a produção de concentrado de cobre sem a utilização de cal virgem?
2. a cal virgem pode ser suprimida do processo sem prejuízo à produção ou ao produto final?

<sup>1</sup> <http://pt.wikipedia.org/wiki/>

3. a cal virgem é utilizada também no tratamento de rejeitos da produção?

A Auditora Fiscal da ASTEC, após tecer considerações sobre o processo produtivo do concentrado de cobre, responde as questões formuladas, como se segue:

1. pelo exposto, não é possível a produção de concentrado de cobre sem a utilização da cal virgem, porque a mesma é utilizada para separar o concentrado de cobre de outros minerais;
2. a cal virgem não pode ser suprimida no processo produtivo do concentrado de cobre, pois inviabilizaria o processo de FLOTAÇÃO, ou seja, o processo de separar os dois produtos: o flotado e o afundado;
3. em relação à terceira pergunta, informo que não é utilizada a cal virgem nos rejeitos da produção, pois os mesmos não são reaproveitáveis.

Acrescenta a fiscal diligente: *“para ilustrar melhor a função da cal virgem na produção de concentrado de cobre, temos como exemplo a função do cloro para a limpeza de uma piscina suja. Seria possível limpar uma piscina suja sem a utilização do cloro? Como fazer para separar a sujeira da água limpa? Segue às fls 106 a 131 relatórios do procedimento operacional da produção de Concentrado de Cobre fornecido pelo recorrente”*.

Notificados, autuante o autuado não se manifestaram sobre o resultado da diligência.

Retornando o processo à PGE/PROFIS, a ilustre procuradora emite um bem elaborado Parecer, do qual destacamos, resumidamente.

Inicialmente, transcreve o art. 93 do RICMS/BA, em que afirma o legislador estadual, alicerçado no art. 109 do CTN, numa verdadeira interpretação da Lei Complementar e, principalmente, para operar o regime do crédito físico relativo à não-cumulatividade do ICMS, estabeleceu as características distintivas entre os produtos intermediários e os bens de uso e consumo de uma empresa.

Dessa forma, prossegue a procuradora, do exame da referida norma legal infere-se que os bens que não passam a uma etapa seguinte do ciclo econômico, seja por não integrarem o produto final ou por não serem absolutamente consumidos no processo produtivo, não podem gerar direito a crédito fiscal, sob pena de violar mortalmente o regime do crédito físico adotado pelo legislador brasileiro, apesar de forte tendência no futuro à **adoção do regime do crédito financeiro**. Na esteira desse raciocínio, continua, afigura-se possível concluir que o produto intermediário é aquele consumido no processo produtivo, sendo impossível a sua reutilização por se degradar inteiramente, ou, ainda, aquele utilizado em contato direto com o produto em elaboração e incorporado ao mesmo como elemento essencial à sua composição ou produção.

Em face de sua importância, transcrevo integralmente as conclusões da ilustre procuradora em seu Parecer:

*“Feitas essas considerações e apreciando o caso concreto quanto às ‘bolas de moinho’, vislumbro que a questão já foi enfrentada pelo e. Conselho de Fazenda Estadual que, em outra oportunidade, se manifestou pela possibilidade de utilização do crédito fiscal correspondente às mesmas, consoante Decisão encampada no invocado Acórdão nº 0076-12/05.*

*De fato, os mencionados ‘corpos moedores’ são efetivamente utilizados na operação de cominuição ou moagem, sendo inteiramente consumidos/desgastados na cadeia de produção do concentrado de cobre, necessitando serem repostos ao fim de cada processo produtivo, o que os caracteriza como produtos intermediários, nos termos da legislação vigente, bem como do Parecer normativo da PROFAZ Nº 01/81, evocado pelo recorrente, senão vejamos:*

*...os bens materiais que se inutilizam no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integrem, fisicamente,, ao produto acabado.*

*No que concerne à ‘cal virgem’, da diligência realizada pela ASTEC às fls. 104/105, extrai-se que ela atua como reagente no processo de flotação, que adicionada à água, atua como modificador do PH, alterando a superfície da partícula que contém o sulfeto de cobre no sentido de aumentar a sua afinidade com o objeto coletor, originando o concentrado de cobre.*

*Nestes termos, coligi-se que a ‘cal virgem’ é utilizada com o fito de separar o concentrado de cobre de outros minerais, sendo integralmente consumida ao cabo do processo produtivo, constituindo de igual sorte, elemento essencial à sua produção, figurando-se impossível a sua reutilização, posto ser desgastada absolutamente nesta fase da cadeia produtiva.*

*Neste diapasão, é palmar que as mercadorias sub examine devem se consideradas como produtos intermediários, não estando sujeitas ao diferencial de alíquota guerreado, posto serem consumidas integralmente com o processo produtivo, bem assim por integrarem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, conforme se depreende da análise da cadeia produtiva inserta nos autos.*

*Destarte, opino pelo acolhimento dos argumentos laborados pelo autuado na sua negativa recursal.”*

## **VOTO**

A correta elaboração dos quesitos, adequadamente respondidos pela auditora da ASTEC, obteve sua complementação no excelente Parecer da ilustre procuradora fiscal, que, além de abordar com profundidade os aspectos legais da questão, adentrou com propriedade no processo industrial em que os produtos em exame estão inseridos.

No meu entender, sempre que esse tema se apresenta para minha análise, a maior dificuldade reside não na interpretação do texto legal, mas essencialmente na sua aplicação caso a caso, já que se trata de matéria eminentemente técnica, que somente pode ser solucionada mediante perícia realizada, por profissional especializado, conhecedor do processo industrial. Seria de todo recomendável que o Fisco buscasse, previamente, antes da autuação, elementos necessários, ou estabelecer normas adequadas e suficientes para definir ou equacionar as diversas situações, evitando dessa forma maiores prejuízos às partes envolvidas.

No caso em análise, a diligência e o Parecer da ilustre procuradora, extirparam quaisquer divergências porventura existentes quanto à integração das BOLAS DE MOINHO e da CAL VIRGEM ao processo produtivo da empresa autuada, caracterizando-se, sem nenhuma dúvida, como produtos intermediários, não sendo devido, portanto, o diferencial de alíquota que motivou a ação fiscal.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para, modificando a Decisão recorrida, julgar improcedente a autuação.

## **VOTO EM SEPARADO**

Ressalto, inicialmente, que acompanho, “*ipse literis*” as conclusões contidas no voto do sr. relator. Todavia, entendo ser importante e imprescindível fazer alguns acréscimos à fundamentação do “*decisum*”, considerando que a matéria discutida nestes autos ainda não é pacífica neste CONSEF, nem muito menos na Secretaria da Fazenda como um todo.

Há dois acórdãos paradigmas que precisam ser mencionados, e que servem de lastro ao entendimento de que as bolas de moinho, consumidas no processo produtivo da atividade de mineradora, devem ter os créditos fiscais assegurados, em face da inclusão destes materiais no conceito de produto intermediário. Cito os Acórdãos 0076-12/05 e 0330-12/06, ambos originários desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, encontrando-se no lado passivo da relação tributária o mesmo contribuinte, ora autuado. Entre os fundamentos contidos nas citadas decisões vale registrar o seguinte:

- 1- a participação direta no processo produtivo, em contato permanente com a matéria-prima, visto que as “bolas de moinho” são utilizadas pelo recorrente na preparação da polpa do minério, no processo denominado de “flotação”, e, em decorrência, são consumidas nesse processo;
- 2- O consumo quase que imediato ou instantâneo das bolas, à razão de 4,40 kg por tonelada de concentrado de cobre produzido, de forma a condição contida em diversos pareceres da Procuradoria Estadual, em favor da apropriação do crédito fiscal nos casos de desgaste imediato do produto intermediário se encontram presente no caso em exame, em face do índice acima apontado;
- 3- A indispensabilidade das bolas de moinho no processo produtivo da empresa.

Em decorrência do acima apresentado é de se concluir que as bolas de moinho, utilizadas para “flotação” do minério de cobre, sendo totalmente consumidas e/ou desgastadas **no processo produtivo** (grifos nossos), e se enquadram como produtos intermediários à luz da legislação vigente (art. 93, § 1º, do RICMS/97) e do Parecer Normativo PROFI 01/81.

Cabe ainda registrar que a Diretoria de Tributação (DITRI), desta Secretaria da Fazenda, no processo de consulta nº 250.346/89, se posicionou favoravelmente ao direito de creditamento do ICMS e a própria Procuradoria Estadual, na assentada de julgamento, através do Dr. José Augusto Martins Junior, e no parecer exarado nos autos, às fls. 141/144, da lavra da Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, acolheram os argumentos laborados pelo contribuinte na peça recursal.

Quanto ao produto “cal virgem”, acompanho, “*in totum*”, o voto do sr. relator, servindo de lastro para a Decisão o parecer ASTEC nº 02/2007 (fls. 104/105), que revelou a participação desse produto no processo produtivo da empresa, destacando a sua indispensabilidade na atividade de separação do concentrado de cobre dos demais minérios.

Assim, ante o acima exposto, voto em concordância com o sr. relator, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298743.0010/05-6**, lavrado contra **MINERAÇÃO CARAÍBA S.A.**

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2007.

TOLSTÓI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUÚNIOR - REPR. PGE/PROFIS