

PROCESSO	- A. I. Nº 278999.0021/06-5
RECORRENTE	- MINERAÇÃO SANTA MARIA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0052-01/07
ORIGEM	- INFRAZ BRUMADO
INTERNET	- 09/08/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0279-12/07

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Exclusão apenas do item “cone-bits”, utilizado diretamente na atividade de extração mineral. Modificada a Decisão recorrida. Infração parcialmente subsistente. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EFETUADA POR AUTÔNOMO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infração subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PROTOCOLO ENTRE AS UNIDADES DA FEDERAÇÃO ENVOLVIDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não sendo comprovada existência de Protocolo prévio entre os Estados envolvidos nas operações é correta a exigência do tributo. 4. EXPORTAÇÃO. INDICAÇÃO DA NATUREZA DA OPERAÇÃO COMO SENDO “REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO”, PORÉM SEM COMPROVAÇÃO DE QUE O DESTINATÁRIO FOSSE POSSUIDOR DO REGIME ESPECIAL PARA OPERAR COM EXPORTAÇÃO INDIRETA. MERCADORIA BENEFICIADA PELO DESTINATÁRIO ANTES DA EXPORTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os contribuintes não possuem regime especial para realizar exportação indireta. Infrações caracterizadas. Rejeitadas às preliminares de nulidade. Mantida em parte a Decisão de 1ª Instância. Recurso PARCIALMENTE PROVÍDIO. Vencido o voto do relator em relação à infração 1 (cone-bits). Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (1ª JJF) que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para cobrar ICMS, no valor total de R\$27.980,23, em razão das seguintes irregularidades:

- 1) Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$539,74, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de materiais oriundos de outras unidades da Federação e destinados a consumo do estabelecimento.
- 2) Deixou de proceder à retenção do ICMS, no valor de R\$4.032,00, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestadual, efetuadas por autônomos ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado.
- 3) Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$6.028,17, em razão de remessa de bens para industrialização, sem o devido retorno. Consta na descrição dos fatos que, não obstante as mercadorias terem retornado após a industrialização por parte de terceiros, descabe a suspensão do imposto por inexistir regime especial e protocolo entre as unidades federadas envolvidas.

4) Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$17.380,32, em razão de registro de operação tributada como não tributada, nas saídas de produtos semi-elaborados equiparados a exportação, com destinatário sem regime especial para operar com exportação indireta, condição necessária ao reconhecimento da não incidência. Trata-se de venda de blocos de quartzito ornamental para destinatários no Estado do Espírito Santo, com o fim específico de exportação, tendo os produtos remetidos passado por beneficiamento antes do embarque para o exterior.

Na Decisão recorrida, inicialmente foi explicado que não cabe a este órgão julgador apreciar as alegações de constitucionalidade da legislação tributária estadual, ao teor do disposto no art. 167, I do RPAF/99. Em seguida, foram afastadas as alegações de nulidade do lançamento, pois o procedimento fiscal “*não violou as regras contidas no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, haja vista que as infrações foram descritas de forma clara, tendo determinando, com segurança, a infração e o infrator*”.

No mérito, a infração 1 foi julgada procedente, sob o argumento de que as mercadorias arroladas neste item do lançamento eram peças de reposição e materiais de uso e consumo do estabelecimento, conforme as vias das notas fiscais acostadas ao processo.

A infração 2 foi julgada procedente, pois não sendo os destinatários localizados neste Estado não havia como enquadrá-los como os responsáveis tributários, conforme previsto no artigo 380, inciso I, alíneas “a” e “c”, do RICMS-BA.

Quanto à infração 3, entendeu a primeira instância que não existe no processo a comprovação de que houvesse protocolo entre a Bahia e os estados envolvidos nas operações em questão e, portanto, a infração estava caracterizada.

A infração 4 foi julgada procedente, uma vez que as operações listadas na autuação eram referentes à exportação de blocos de quartzito ornamental e, no entanto, consultas ao SISCOMEX/Receita Federal apontam exportações de chapas de granito, granito talhado e serrado, além de quartzito com 3, 2 e 7,6 cm de espessura.

Quanto à existência de crédito acumulado no período, salientou a primeira instância que esse fato não impede a efetivação do lançamento, cabendo ao autuado pleitear que os débitos resultantes do Auto de Infração em lide sejam pagos com a utilização dos créditos porventura existentes, conforme disciplina o art. 108, II, “c”, e § 1º, do RICMS/97.

O contribuinte apresenta Recurso Voluntário, alegando que a Decisão proferida pela 1ª JJF diverge da doutrina e da jurisprudência, bem como não reflete o melhor entendimento sobre as matérias abordadas na autuação.

Referindo-se à infração 1, diz que a mercadoria cone-bit é um insumo aplicado no seu processo produtivo e, portanto, tem direito ao crédito fiscal correspondente e não é devido diferencial de alíquota. Explica que essa mercadoria é utilizada na perfuração de rochas e possui uma ponta formada por vídia e diamante sintético. Aduz que cada cone-bit perfura aproximadamente oito metros de quartzito, perdendo a sua capacidade de perfuração após o término da vídia e do diamante. Ressalta que o artigo 93, inciso I, alínea “e”, do RICMS-BA, prevê a utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias empregadas na extração de substâncias minerais.

No que tange à infração 2, afirma que a primeira instância não interpretou corretamente a legislação pertinente a esse item da autuação, pois a alínea “a” do inciso I do artigo 380 do RICMS-BA prevê que o alienante das mercadorias somente é responsável pelo pagamento do ICMS sobre o transporte quando for o contratante dos serviços. Diz que, como o autuante não provou que o recorrente era o contratante dos serviços de transporte, a ação fiscal não pode prosperar. Argumenta que não é possível admitir que as prestações não tenham tido o imposto recolhido, já que elas foram fiscalizadas nos postos fiscais baianos existentes no percurso. Salienta que não pode recair sobre seus ombros o encargo de fazer uma prova negativa dos fatos que lhe foram imputados, sob pena de violação dos princípios da legalidade, da segurança jurídica, da verdade material, da capacidade contributiva, do devido processo legal e do *in dubio pro contribuinte*.

Relativamente à infração 3, diz que a autuação carece de fundamento legal, uma vez que a exigência de protocolo entre as unidades da federação envolvidas nas operações foi introduzida no RICMS-BA (art. 615, § 6º) em 2003, por meio do Dec. nº 8.645 de 15/09/03, ao passo que as operações arroladas na autuação ocorreram em 2001 e 2002. Salienta que o fato gerador do ICMS

requer a realização de uma operação jurídica, sendo irrelevantes as circulações meramente físicas como as que ocorreram no caso em tela.

Quanto à infração 4, afirma que a 1^a JJF fundamentou a sua Decisão no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Em seguida, salienta que a Lei Complementar nº 87/96 não impôs qualquer condição para a equiparação prevista no parágrafo único do seu artigo 3º e, portanto, não pode o Executivo Estadual invadir a competência Legislativa Federal. Aduz que, não havendo lei que impeça o beneficiamento de mercadoria alienada com o fim de exportação, não pode o Regulamento do ICMS impedir o acesso à desoneração das operações de venda de mercadorias destinadas ao exterior. Frisa que os decretos não podem ultrapassar ou inovar o que foi previsto na lei. Argumenta que a falta de regime especial, se exigível, se traduziria em mero descumprimento de obrigação acessória, uma vez que a exportação foi comprovada. Para corroborar as suas alegações, cita doutrina e jurisprudência.

Também alega o recorrente que foi equivocada a Decisão recorrida quanto à recomposição da conta gráfica, uma vez que condicionar a compensação à autorização do Secretário da Fazenda inviabiliza a compensação. Diz que o autuante deveria ter reconstituído o saldo da referida conta, exigindo o tributo apenas sobre eventual saldo devedor. Aduz que a reconstituição da conta gráfica é um corolário do princípio da não-cumulatividade.

Ao finalizar, o recorrente solicita o cancelamento do Auto de Infração.

Ao exarar o Parecer de fls. 191 e 192, a ilustre representante da PGE/PROFIS, referindo-se à infração 1, afirma que as mercadorias arroladas na autuação são peças de reposição e materiais de uso e consumo, conforme a descrição contida nas notas fiscais acostadas ao processo.

Quanto à infração 2, diz que as alegações do recorrente não logram êxito, uma vez que a Decisão recorrida está de acordo com a regra que institui a responsabilidade tributária nas prestações interestaduais realizadas por transportador autônomo.

No que tange às infrações 3 e 4, afirma que no Recurso não foi trazido aos autos nenhum elemento novo capaz de alterar o decidido na Primeira Instância.

Ao finalizar, a ilustre procuradora diz que a Decisão em tela não deve ser alterada, pois, em que pese o fato de o Recurso Voluntário devolver toda a matéria à apreciação deste Conselho, as razões recursais não são capazes de modificar o julgamento. Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento, foi concedida vista aos conselheiros Helcônio de Souza Almeida e Tolstoi Seara Nolasco. Em seguida, foi concedida vista à representante da PGE/PROFIS.

Ao se pronunciar acerca da vista, o representante da PGE/PROFIS exarou o despacho de fl. 195, opinando pelo acolhimento do Parecer de fls. 191/192, que concluiu pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, tendo em vistas que considerava as razões inócuas e incapazes de elidir as infrações.

A fl. 196, foi acostado um novo Parecer da PGE/PROFIS, onde o ilustre parecerista afirma que adotou às fls. 197 e 198 Decisões do STJ sobre a questão de produtos intermediários, no escopo da sedimentar e estear a Decisão a ser prolatada no presente processo administrativo. Opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO (Quanto à Infração 1 - cone-bits)

As preliminares de nulidade suscitadas na defesa já foram rechaçadas na Decisão recorrida com a devida fundamentação. Do mesmo modo, a alegação de constitucionalidade da legislação tributária estadual foi ultrapassada, uma vez que tal matéria não se encontra dentro da competência deste órgão julgador, conforme o disposto no art. 167, I, do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99). Acompanho o entendimento da primeira instância e considero que o presente processo está revestido dos requisitos formais e materiais previstos na legislação, não havendo qualquer vício que o inquine de nulidade.

No mérito, quanto à infração 1 – diferença de alíquotas nas aquisições de material de uso e consumo do estabelecimento – observa-se que as aquisições listadas na autuação são as consignadas nas Notas Fiscais nºs 37467 e 28096, acostadas às fls. 9 e 10 dos autos. Ao examinar

essas duas notas fiscais, constata-se que a primeira é referente a máscaras descartáveis, luvas e botas, ao passo que a segunda trata de aquisições de “conebits”.

Quanto às máscaras, luvas e botas, não há dúvida que são equipamentos de segurança dos funcionários da empresa e que, portanto, se classificam como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, tanto é que o recorrente não faz expressa alusão a esses materiais no seu Recurso Voluntário.

No que tange aos “conebits”, tomando-se por base a descrição e as características do produto citadas pelo recorrente – ponta formada por vídia e diamante, utilizada na perfuração de rocha, com a capacidade de perfurar oito metros de quartzito – depreende-se que esses produtos não integram o produto final e não são consumidos de uma só vez no processo produtivo. Desse modo, esses “conebits” não podem ser classificados como insumos, mas sim como materiais de uso e consumo, uma vez que são peças de reposição das máquinas utilizadas na perfuração de rochas, como foi bem explicado na Decisão recorrida e nos Pareceres da PGE/PROFIS.

Quanto aos precedentes trazidos aos autos no último posicionamento, entendo que o primeiro não se aplica ao caso em tela, pois trata de produtos diversos do que se encontra na lide, ao passo que os demais reforçam o entendimento de que no caso em tela não há direito ao crédito fiscal, bem como é dividido o diferencial da alíquota.

Alega o recorrente que o disposto no art. 93, I, “e”, do RICMS-BA, autoriza a utilização de crédito fiscal referente a mercadorias empregadas na extração de substâncias minerais. Todavia, essa alegação recursal não prospera, pois o fulcro da exigência fiscal é a falta do recolhimento do diferencial de alíquota e, portanto, não há que se observar a questão de direito a crédito fiscal.

Considerando que as mercadorias arroladas na infração em tela são classificadas como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, é devido o diferencial de alíquotas nos termos do art. 5º, inc. I, do RICMS-BA. Desse modo, foi correta a Decisão recorrida.

Quanto à infração 2 – falta de retenção do ICMS nas prestações de serviço de transporte interestadual efetuadas por autônomos ou por empresas não inscritas neste Estado – também foi acertada a Decisão recorrida, pois, nos termos do art. 380, I, “a”, do RICMS-BA, cabia ao recorrente efetuar a retenção e o recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição, uma vez que os serviços foram prestados por autônomos, conforme se pode constatar nas fotocópias das notas fiscais acostadas ao processo.

O exame das notas fiscais acostadas às fls. 13 a 55, comprova que as vendas eram realizadas com o frete por conta do emitente do documento fiscal, no caso o recorrente. Assim, não há como acatar a alegação recursal de que as prestações de serviços ocorreram por conta do destinatário.

Nos termos do § 1º do art. 380 do RICMS-BA, a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição exclui a do contribuinte substituído no tocante à obrigação principal. Desse modo, não há como acolher a alegação recursal de que as prestações de serviço foram fiscalizadas nos postos fiscais existentes no percurso.

No que tange à infração 3 – falta de recolhimento do ICMS em razão de remessa de bens para industrialização, sem o devido retorno – ressalto que na descrição dos fatos, no corpo do Auto de Infração, o autuante fez constar as seguintes observações:

“Não obstante as mercadorias objeto das remessas para industrialização terem sido retornadas após industrialização por parte de terceiros, o Contribuinte, quando da emissão das respectivas notas fiscais deixou de efetivar o lançamento do ICMS devido. A inobservância por parte do autuado contraria os dispositivos do art. 615, § 6º, inc. II, do RICMS/BA aprovado pelo Dec. 6.284/97 uma vez que não caberia a suspensão do ICMS por inexistir Regime Especial face a inexistência de protocolo dispondo sobre a matéria entre as UFs envolvidas.”

Efetivamente, o disposto no inciso II do § 6º do art. 615 do RICMS-BA, com a redação vigente à época dos fatos geradores (exercícios de 2001 e 2002), exigia que as remessas interestaduais para industrialização de produtos primários de origem mineral se fizessem nos termos de protocolo celebrado entre a Bahia e a unidade federada envolvida na operação.

A suspensão da incidência do ICMS é uma espécie de benefício fiscal condicionado e, nessa situação, a legislação a ser aplicada às operações amparadas por esse benefício fiscal deve ser

interpretada de forma literal. Considerando que o recorrente não possuía o referido regime especial em razão da inexistência de protocolo firmado entre os Estados da Bahia e de Minas Gerais e Espírito Santo, as remessas interestaduais para industrialização não estavam amparadas pelo benefício da suspensão e, portanto, foi correta a ação fiscal e, em consequência, foi acertada a Decisão recorrida.

No que tange à infração 4, o recorrente alega que a primeira instância fundamentou a Decisão recorrida no RICMS-BA, o qual foi aprovado por um decreto do Poder Executivo Estadual e, além disso, inovou ao criar condição não prevista na Lei Complementar no 87/96.

Essas alegações recursais não merecem guarda, pois o fato de ter sido feita menção a dispositivo regulamentar não é razão para a nulidade, uma vez que o disposto no art. 19 do RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99) prevê que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Do mesmo modo, não acolho a tese de que o RICMS-BA inovou, pois a Lei nº 87/96 e a Lei nº 7.014/96 prevêem o benefício da não-incidência nas operações de exportação, porém, nos casos de exportação indireta, a legislação prevê que a mercadoria enviada para exportação não pode passar por processo de beneficiamento.

Considerando o processo de industrialização após o envio das mercadorias para a exportação indireta, não se pode dizer que as mercadorias exportadas eram exatamente as que saíram do estabelecimento do recorrente com o benefício fiscal da não-incidência, já que da industrialização resulta em um novo produto.

Tendo em vista que os documentos de fls. 114 a 135 comprovam que as mercadorias remetidas para o fim específico de exportação indireta passaram por beneficiamento antes da exportação, a infração imputada ao recorrente está caracterizada e, portanto, foi correta a Decisão recorrida.

Quanto à recomposição da conta gráfica, também foi acertada a Decisão recorrida, pois o atendimento da solicitação carece de amparo legal.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão recorrida, a qual está correta e não carece de reparo algum.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Infração 1 - cone-bits)

Dissentimos do ilustre relator apenas no que se refere à exigência do ICMS sobre o produto “cone-bits”, em relação ao qual foi lançado imposto, no item 01 do Auto de Infração, a título de diferença de alíquota face ao enquadramento do bem na categoria de uso ou consumo do estabelecimento.

Conforme descrito na peça recursal, a mercadoria objeto da divergência é peça que participa diretamente do processo de extração mineral, composta de diamantes artificiais e vídia. Esses componentes se desgastam em contato direto com o produto objeto da atividade da empresa, pois atuam na perfuração da rocha de quartzito, perdendo a sua capacidade operacional após a perfuração de aproximadamente de 8 (oito) metros de rocha, quando são substituídos.

O art. 93, inc. I, letra “c”, do RICMS, que trata do direito ao creditamento do ICMS em relação às mercadorias empregadas na extração de substâncias minerais e fósseis, dispõe nos seguintes termos:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

.....

e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;

A descrição fática apresentada no presente processo, em relação ao produto “cone-bits” se subsume totalmente no descriptivo da norma acima reproduzida, não havendo qualquer margem de dúvida quanto à interpretação a ser dada ao caso concreto, ou seja: os produtos que se

desgastam ou se consomem diretamente no processo de extração mineral ensejam o direito à apropriação dos créditos de ICMS.

Reforça essa linha de entendimento, em caso análogo, a Decisão proferida pela 1ª turma do STJ (Superior Tribunal de Justiça), no processo REsp nº 617504/RS, relator, Min. Luiz Fux (doc. fl. 198), que ao decidir questão envolvendo o direito ao crédito de ICMS na utilização de produtos consumidos no processo de industrialização do vidro, a exemplo de: lixa, rebolo diamantado, pó acrílico, brocas, luvas, tintas, esmalte etc., - firmou entendimento que aqueles materiais perdem a utilidade no processo produtivo com rapidez, equiparando-se a “produtos intermediários” que devem ser computados no produto final e, em decorrência, geram crédito fiscal.

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), ao se manifestar neste processo à fl. 196, após o pedido de vista, apesar de opinar pelo não provimento do apelo empresarial, trouxe ao conhecimento deste colegiado 3 (três) decisões de turmas do STJ (Agravo Regimental nº 438945/SP; REsp nº 626181/SC e REsp nº 617504/RS – este último já mencionado), que versam sobre o direito ao creditamento de ICMS de produtos intermediários aplicados em processos industriais. Nesses processos a condição para a compensação do imposto é o consumo ou desgaste dos bens na atividade fabril e a correspondente integração no produto final.

Ocorre que no processo de extração mineral e fóssil, a legislação do imposto, mais especificadamente o RICMS, no dispositivo já transscrito (art. 93, inc. I, letra “e”), não condicionou e nem poderia fazê-lo a incorporação dos denominados bens intermediários ao produto final, até porque nessa atividade não há transformação de uma utilidade em outra, como se verifica na atividade industrial, mas a retirada de minérios da superfície ou do subsolo, havendo, em relação aos produtos diretamente afetados à atividade extractiva desgaste ou consumo, em maior e menor espaço de tempo, em função do tipo de contato físico que mantêm com o material a ser extraído.

Ressalto que a incorporação de bens intermediários ao produto da extração pode até ocorrer, mas de forma indesejada em relação a resíduos ou impurezas, não sendo da essência do processo de extração mineral e fóssil a transformação de um bem em outro.

Assim, considerando o quanto já exposto, em especial as disposições do RICMS acima transcritas, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para excluir do item 1 da autuação, apenas o produto “Cone-Bits”, e em relação aos demais itens do lançamento, acompanho o voto do sr. relator.

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 para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278999.0021/06-5, lavrado contra **MINERAÇÃO SANTA MARIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.559,03**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Infração 1 – Cone Bits) - Conselheiros: Nelson Antonio Daiha Filho, Márcio Medeiros Bastos, Helcônio de Souza Almeida, Fauze Midlej e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto à Infração 1 – Cone Bits) - Conselheiro: Álvaro Barreto Vieira.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto à Infração 1 – Cone Bits)

FAUZE MIDLEJ – VOTO VENCEDOR (Quanto à Infração 1 – Cone Bits)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. PGE/PROFIS