

PROCESSO - A. I. Nº 232957.0001/05-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A
RECORRIDOS - MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0358-04/05
ORIGEM - INFAS SERRINHA
INTERNET - 18/09/2007

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0295-11/07

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Infração parcialmente caracterizada. Excluídas notas fiscais não vinculadas à infração imputada e os valores pertinentes aos serviços de comunicação tomados. Decretada de ofício a nulidade parcial deste item. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração comprovada. 3. IMPORTAÇÃO. “DRAWBACK”. NÃO ATENDIDAS AS CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO DO BENEFICIO. Como as bolas de moinho, ou bolas de aço, não são consideradas matérias primas ou insumos, pois não compõem o produto final que será exportado, legítima a exigência fiscal da cobrança do imposto incidente nas importações de tais produtos. Mantida parcialmente a Decisão recorrida. Afastada a alegação de nulidade. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão por maioria quanto aos itens 5 e 6.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0358-04/05 -, lavrado em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material de uso e consumo do estabelecimento - R\$88.311,50;
2. Utilização a mais de crédito fiscal do ICMS no momento da apuração do imposto - R\$9.257,08;
3. Lançamento de estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação - R\$795,15;
4. Recolhimento a menos do ICMS em razão de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS - R\$692,70;
5. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento - R\$115.157,23;
6. Falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributáveis realizadas pelo estabelecimento - R\$262.672,12.

A Junta de Julgamento Fiscal rejeitou o pedido de diligência formulado pelo autuado, por entender que já havia nos autos elementos probatórios suficientes para seu convencimento. Também não acatou as preliminares de nulidade suscitadas, considerando que o PAF se

encontrava revestido de todas as formalidades legais, não se configurando o alegado cerceamento ao direito de defesa. Ressaltou, ainda, que não tinha competência para apreciar a alegação de constitucionalidade de lei ou ato normativo, a teor do que dispõe o artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

No mérito, o órgão julgador de Primeira Instância resolveu manter o débito referente às infrações 2, 3 e 4, haja vista que foi reconhecido pelo autuado. Decidiu pela procedência em parte da infração 1, no valor de R\$28.160,25, apresentando a seguinte fundamentação:

1. o autuado, reconheceu a legitimidade da glosa do crédito fiscal relativo a: a) energia elétrica (área de clube, pousada e casas), no valor de R\$2.220,52; b) serviço de frete (prestado por Niquine Transporte, Transwap e Vasp), no valor de R\$977,24; e c) materiais remetidos pelos fornecedores Esab S/A e Nordis Embalagens, no valor de R\$120,91, informando que já providenciou o pedido de Certificado de Crédito de ICMS, no valor total de R\$132.435,30, o qual abrange a quantia de R\$3.318,67;
2. a irregularidade ficou configurada no momento em que o autuado efetuou a escrituração fiscal, diante da possibilidade de vir a utilizar tais créditos em períodos subsequentes, haja vista o mecanismo de apuração mensal de créditos e débitos do ICMS, não havendo como ser acatada a alegação de que se trata de créditos meramente escriturais;
3. no período fiscalizado era vedado pela legislação do ICMS (artigo 93, inciso II-A, do RICMS/97) o uso de crédito fiscal na aquisição de serviços de comunicação (telefone) se o serviço não estivesse vinculado a prestações seguintes da mesma natureza, tributáveis pelo imposto;
4. não pode ser aceita a tese defensiva, de que os materiais relacionados no demonstrativo de fls. 11 e 12 são produtos intermediários (coroa, punhos, hastes, filtro, material químico, peças para equipamentos), pois, de acordo com a jurisprudência do CONSEF, trata-se de materiais de uso ou consumo e de peças de reposição, ferramentas que, embora utilizadas no processo produtivo, não integram o produto final e nem se desgastam em cada processo produtivo, sendo admitido o crédito apenas a partir de 01/01/07;
5. as notas fiscais emitidas pelos fornecedores Christensen Roder Produtos Diamantados, e Sandwick do Brasil S/A referem-se a peças de reposição ou material de uso e consumo, tais como “coroa impregnada” e “barra extensão para broca”, sendo também legítima a glosa dos créditos fiscais;
6. devem ser excluídas do demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 11 a 13) as notas fiscais emitidas pelas empresas União Brasileira de Refinadores Ltda. e Umicore Brasil Ltda, haja vista que se trata de operações de retorno de mercadorias industrializadas por terceiros, não havendo vinculação com a infração apontada, razão pela qual entendeu que deve ser feita nova ação fiscal para apuração dos fatos.

Quanto à infração 5, deliberou pela sua manutenção, entendendo que parte do débito não foi impugnada pelo contribuinte e, quanto às notas fiscais emitidas pelas empresas Christensen Roder Produtos Diamantados Ltda. (nºs 7217, 12872,13245 e 14283) e Sandwick do Brasil Ltda. (nºs 741019, 751296 e 750904), bem como os respectivos serviços de transportes prestados pela empresa Transportes Niquini Ltda., entendeu que são referentes a peças de reposição ou material de uso e consumo, tais como “coroa impregnada” e “barra extensão para broca”, sendo também legítima a cobrança da diferença de alíquotas.

Por fim, decidiu julgar procedente o débito apontado na infração 6, relativo à importação de bolas de aço, ou bolas de moinho, empregadas no processo de britagem e moagem para beneficiamento do ouro, reduzindo-o a partículas, porque o CONSEF tem se posicionado no sentido de que são peças de reposição do ativo imobilizado, e não matérias-primas ou insumos, e, portanto, não geram direito a crédito fiscal (fls. 56 a 66).

Acrescentou o órgão julgador que, tratando-se de importação de materiais para uso e consumo, ou de peças de reposição, não é cabível a utilização do Regime Aduaneiro Especial, denominado *Drawback*, somente aplicável às operações de importação de mercadorias beneficiadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto sobre a Importação e das quais resultem produtos industrializados posteriormente exportados (artigo 575, inciso II, do RICMS/97).

Em seu Recurso Voluntário (fls. 451 a 462), o sujeito passivo pede a nulidade da Decisão recorrida pelo fato de não terem sido devidamente fundamentados a recusa de seu pedido de diligência e o julgamento dos itens impugnados.

No mérito, relativamente à infração 1, esclarece que exerce atividades de extração e beneficiamento de ouro destinando toda a sua produção à exportação, de forma que vem apresentando, mensalmente, saldo credor de ICMS sem que tenha ocorrido efetivo ingresso de numerário, sendo, os créditos utilizados, meramente escriturais, conforme demonstrado no livro Registro de Apuração do ICMS já trazido à colação.

Argumenta que a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal desvirtuou-se do entendimento sedimentado no CONSEF, na medida em que levou em consideração tão somente uma mera possibilidade da ocorrência de futuro e incerto ilícito fiscal, e, além disso, não se socorreu de nenhum dispositivo legal para subsistir, por hipótese, no mundo jurídico. Transcreve a Decisão proferida no Acórdão CJF nº 0061/99.

Alega que o órgão julgador de Primeira Instância se equivocou ao relatar que teria afirmado, em sua impugnação, que “*a norma regulamentar concede o direito de apropriação do crédito da ordem de 50%*”. Na verdade, o que demonstrou é que “*somente o percentual de 50% dos serviços de comunicação contratados é que estão VINCULADOS aos seus processos de industrialização e comercialização*”, mas aduz que tem direito à utilização de créditos na aquisição de serviços de comunicação, pois são indispensáveis à promoção e à distribuição de seus produtos como efetiva ferramenta de venda e, ademais, o valor pago, relativamente aos custos de telefone, é agregado ao custo da mercadoria que comercializa.

Acrescenta que seu direito ao crédito sobre serviços de comunicação está assegurado pelo artigo 20, da Lei Complementar 87/96 e pelo artigo 97, inciso II, do RICMS/97, já que estão vinculados a operações de comercialização e industrialização posteriormente tributáveis. Frisa que a instância inferior não refutou a vinculação dos serviços de comunicação utilizados por seu estabelecimento nos processos comerciais e industriais, limitando-se à análise dos aspectos de direito da questão, para negar vigência ao artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96.

Alega, ainda, que possui o direito de se creditar do ICMS decorrente de aquisições de insumos utilizados diretamente nas operações extractivas e industriais de beneficiamento mineral, já que tais insumos se desgastam em função de sua utilização, isto é, são consumidos no ciclo de produção, sendo peças indispensáveis para a elaboração do produto final.

Afirma que a Junta de Julgamento Fiscal negou o seu pedido de realização de perícia para demonstrar que os bens em discussão são consumidos em sua atividade extractiva/produtiva, e, apesar de ter juntado ao PAF relatórios que comprovam as suas assertivas, a instância inferior considerou os produtos como se fossem materiais de consumo e peças de reposição, sem esclarecer em que se baseou para chegar a tal entendimento.

Prossegue dizendo que, sem conhecer de fato o ciclo de produção de seu estabelecimento, o órgão julgador somente poderia formar o seu convencimento a partir das provas que juntou em sua impugnação, as quais demonstram que há desgaste dos insumos no processo de produção em razão de abrasão, corrosão e demais formas indicadas nos relatórios. Diz que, do modo como foi elaborado o julgamento, a Decisão recorrida carece de fundamento que lhe dê suporte, devendo ser declarada a sua nulidade.

Quanto à infração 5, o recorrente alega que houve classificação errônea da natureza de parte das mercadorias adquiridas, já que o autuante incluiu as aquisições de produtos intermediários de perfuração do maciço rochoso, ou seja, dos materiais acobertados pelas Notas Fiscais emitidas pela empresa Christensen Roder Produtos Diamantados Ltda. (nºs 7217, 12872, 13245 e 14283) e Sandvick do Brasil Ltda. (nºs 741019, 751296 e 750904), bem como os respectivos serviços de transporte interestaduais prestados pela empresa Transportes Niquini Ltda. Argumenta que o órgão julgador não apresentou exposição de fato ou de direito que autorizasse o entendimento de que os produtos “*não são diretamente aplicados no processo produtivo, não integram o produto final e seu consumo/utilização não guarda relação com o produto final*”, merecendo ser declarada nula a Decisão recorrida por falta de motivação.

Ad argumentandum tantum, o recorrente alega que a Lei Complementar nº 87/96 “*não abrigou previsão para a cobrança de diferença de alíquotas, seja nas entradas de bens destinados ao consumo do estabelecimento, seja na aquisição de serviços de transporte, tal como o fez também relativamente aos bens destinados ao ativo fixo*”, havendo que se declarar a improcedência desse item da autuação.

Em relação à infração 6, esclarece que o regime aduaneiro de *Drawback* resulta do estabelecimento, pela União Federal, de uma política fiscal de incentivo à exportação e, como tal, seu objetivo é a redução do custo de aquisição de matérias-primas e insumos provenientes do exterior, por meio da suspensão dos tributos que incidiriam na importação, quando destinados à exportação posterior, após beneficiamento, ou à fabricação de outra mercadoria a ser exportada (previsão contida no inciso II do artigo 78 do Decreto Lei nº 37/66).

Prosegue dizendo que o Regulamento Aduaneiro (Decreto Federal nº 4.543/02) prevê que:

1. a aplicação do benefício do *drawback* é extensível aos produtos exportados que, mesmo não integrando o produto a ser exportado, sejam utilizados na fabricação de outro produto a ser exportado (em seu artigo 336, inciso II e seu § 1º, inciso I);
2. a única regra de restrição encontra-se no parágrafo único do artigo 341 do citado Regulamento Aduaneiro, qual seja, a de que os produtos importados sejam integralmente utilizados no processo produtivo ou na sua embalagem, acondicionamento ou apresentação das mercadorias a serem exportadas, nada mais restando para ser aproveitado no mercado interno;
3. poderá haver o consumo do produto no mercado interno, desde que haja o pagamento proporcional dos impostos anteriormente suspensos;
4. assim, a apuração da utilização integral ou parcial dos produtos importados sob o regime do *Drawback* é procedimento posterior à sua entrada no País, que se dá apenas após o encerramento do prazo para a exportação das mercadorias.

Conclui, então, que, em se apurando sobre dos produtos importados, a consequência legal não recai na atribuição de ilegalidade do regime, como quis o autuante, e, ainda que não restasse demonstrada a impossibilidade de desconfiguração do regime, alega que a competência exclusiva para a concessão do *drawback* é da Secretaria de Comércio Exterior e não pode o Fisco da Bahia extrapolar os limites da competência administrativa atribuída a órgão federal, tomado para si o controle administrativo do ato.

Aplicando as normas legais ao caso concreto, argumenta que a condição para a concessão do regime de *drawback* na importação de bolas de aço, também chamadas de bolas de moinho, é a sua utilização no processo de beneficiamento do ouro para exportação, de forma que o desgaste seja tal que já não sirvam mais a outra finalidade, por terem sido inteiramente consumidas no processo produtivo. Aduz que essa circunstância foi devidamente comprovada nos autos e poderia ter sido corroborada por meio de perícia e, mesmo que não ocorresse o consumo integral das bolas de moinho importadas, o que faz apenas para argumentar, entende que nem assim estaria invalidado o regime de *drawback*.

Relativamente à legislação do ICMS, ressalta que, segundo o artigo 575, do RICMS/97, são isentas do imposto as mercadorias importadas sob o regime de *drawback*, do que deflui a impossibilidade de cobrança do tributo nas entradas de “bolas de aço” no País.

Acrescenta que a Junta de Julgamento Fiscal considerou as “bolas de moinho”, de forma equivocada, como se fossem peças de reposição do ativo fixo de seu estabelecimento, entretanto, alega que se trata de produtos intermediários utilizados no beneficiamento do ouro a ser exportado, que se consomem integralmente no ciclo produtivo da empresa por força da abrasão sofrida pelo contato com a polpa do minério, consoante o *“Resumo do Descritivo de Processo do Tratamento de Minério da Mina de Ouro da Fazenda Brasileiro”* anexado aos autos.

Aduz que a instância inferior não motivou a sua Decisão, demonstrando a existência de incerteza, no Fisco baiano, quanto à classificação das “bolas de moinho”, visto que o autuante as reputou como “materiais para consumo”, a 4^a Junta de Julgamento Fiscal as considerou “peças de reposição do ativo fixo” e a 2^a Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF nº 0076-12/05) as reconheceu como produtos intermediários. Traz à colação o texto do artigo 2º, da Instrução Normativa SLT nº 01/2001, expedida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais que considera as mencionadas bolas de moinho como produtos intermediários com direito ao crédito de ICMS.

Por fim, pede a decretação de nulidade da Decisão recorrida e o retorno dos autos à instância inferior para a devida instrução do PAF, com a realização de perícia e a emissão de nova Decisão, dessa feita com a exposição dos motivos de convicção dos julgadores. No mérito, requer que seja declarada a improcedência das infrações 1, 5 e 6, em relação às parcelas objeto do presente Recurso Voluntário.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, Dra. Manuela Tapioca de Rezende Maia, apresentou o seu Parecer (fls. 468 a 471) opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, com base nos seguintes argumentos:

1. o Auto de Infração foi lavrado de acordo com os ditames estabelecidos no artigo 39, do RPAF/99 e o autuado pôde exercer o seu direito ao contraditório, não havendo razão para a alegada nulidade do processo administrativo fiscal;
2. no mérito, o contribuinte confessou o cometimento das infrações 2, 3 e 4, não havendo contradição a ser dirimida pela Câmara acerca desses itens;
3. quanto à infração 1, o autuado admitiu legitimidade da glosa dos créditos fiscais referentes a energia elétrica, serviços de transporte e materiais fornecidos pelas empresas Esad S/A e Nordis Embalagens. Quanto aos demais créditos, entende que não é procedente o entendimento do recorrente, de que eram meramente escriturais por não representar entrada de dinheiro no caixa, e que a Junta de Julgamento Fiscal decidiu acertadamente, ao entender que a irregularidade se encontra configurada no momento da escrituração no registro fiscal do contribuinte diante da possibilidade real de sua utilização em momento posterior. Ressalta que o autuado pode requerer a substituição do valor apurado por “multa fixa” à Câmara Superior, caso se ache enquadrado num dos requisitos previstos no § 1º do artigo 159 do RPAF/99;
4. ainda em relação à infração 1, afirma que o uso de crédito fiscal decorrente de serviços de comunicação somente é permitido pela legislação estadual (artigo 93, inciso II-A, do RICMS/97) quando as operações seguintes, tributáveis pelo imposto, forem da mesma natureza, o que não é o caso em tela. Em relação aos demais materiais constantes no demonstrativo de fls. 11 e 12, salienta que se trata de materiais de uso e consumo, passíveis de creditação somente a partir de 01/01/07, consoante o disposto no artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97. Finalmente, considera acertada a Decisão da Primeira Instância, ao excluir da autuação o imposto correspondente às mercadorias acobertadas por notas fiscais das empresas União Brasileira de Refinadores Ltda. e Unicore Brasil Ltda., pois são resultantes de operações de retorno de mercadorias industrializadas por terceiro, não se enquadrando na descrição fática da infração;

5. relativamente à infração 5, diz que o contribuinte questionou o lançamento apenas no que se refere às Notas Fiscais emitidas pelas empresas Christensen Roder Produtos Diamantados Ltda. e Sandvick do Brasil S/A, bem como aos serviços de transporte correspondentes, porém considera que a Junta de Julgamento Fiscal decidiu acertadamente, ao manter o débito exigido, já que se trata de materiais de uso e consumo e não produtos intermediários, como deseja o sujeito passivo;
6. no que tange à infração 6, aduz que “bolas de aço”, peças empregadas no processo de moagem e britagem do ouro, são consideradas pelo CONSEF como peças de reposição do ativo imobilizado, e não insumos como argumentou o recorrente, e, portanto, deveria ter sido pago o ICMS devido na importação dos produtos.

Através de petição atravessada aos autos – fls. 490 – o advogado do sujeito passivo requer a juntada de laudos técnicos – fls. 491 a 495 - que entende comprovar o desgaste das bolas de moinho e a consequente integração do material no produto final, para fins de creditamento do ICMS em favor da empresa. Os referidos laudos, além de tratar da bola de moinho, descreve a afetação dos produtos “Bits”; “Alargador piloto”, “Coroa alargadora” e “Haste”.

Na assentada do julgamento, o PAF é convertido em diligência ao autuante pela então Relatora de Segunda Instância – fls. 497 e 498 - com anuênciada 1^a CJF, quanto às infrações descritas nos itens 1 e 5, consignando que pelos demonstrativos de fls. 11 e 12 e 34 a 51, relativos a tais itens, respectivamente, o autuante deixou de informar quais as mercadorias em relação às quais foram “glosados” os créditos fiscais e foi exigido o ICMS por diferença de alíquotas, daí porque pede que o autuante:

- I. descreva minuciosamente o processo produtivo da empresa;
- II. refaça os demonstrativos acima citados, indicando, por cada nota fiscal, a mercadoria adquirida pelo autuado e sua função no processo produtivo;
- III. esclareça se as notas fiscais emitidas pelas empresas União Brasileira de Refinadores Ltda e Umicore Brasil Ltda são referentes a operações de retorno de mercadorias industrializadas por terceiros, confirmado ou não a alegação recursal de que os documentos fiscais não possuem vinculação com a infração descrita no item 1;
- IV. informe se a empresa, nos períodos fiscalizados, efetuou saídas de mercadorias para o mercado nacional (e em que meses) ou se somente promoveu saídas de mercadorias para o exterior;
- V. informe se contribuinte apresentou, no período fiscalizado, saldos devedores de ICMS e em que meses – infração 1.

Quanto a infração descrita no item 6, determinou que o autuante intimasse o contribuinte a apresentar photocópias de todos os documentos de importação, especialmente do Ato Concessório do Regime de Drawback, onde são mencionadas as condições, quantidades e especificações das mercadorias importadas e dos produtos a serem fabricados e posteriormente exportados

Às fls. 753 a 757, consta resultado da diligência fiscal, nos seguintes termos, correlatos às solicitações da relatora:

- I. Descrição do processo produtivo – Após consignar que consta do PAF, às fls. 294 a 302, assim como da peça da defesa apresentada um vasto descriptivo do processo produtivo do estabelecimento, onde são narrados as várias etapas e procedimentos aplicados na extração e obtenção do ouro, inclusive constando fluxograma simplificado do beneficiamento de minério de ouro – fls. 302, o autuante descreve, passo a passo, o referido processo e a utilização dos produtos objeto da autuação a ele relacionado;

- II. Foram feitos os demonstrativos, indicando por cada nota fiscal a mercadoria adquirida e sua função no processo, conforme fls. 507 e 508 – infração 5 – e fls. 519 a 527 – infração 1. Os documentos fiscais correlatos constam às fls. 509 a 518 e 528 a 615;
- III. Em relação às notas fiscais emitidas pelas empresas União Brasileira e Umicore Bahia, informa que são notas de retorno de mercadorias que foram industrializadas por terceiros em outra unidade da Federação, referindo-se à mão de obra aplicada em lingote de ouro no serviço de fundição e refino de ouro bruto produzido pela empresa autuado. Após informar que as referidas operações foram irregulares, por descumprimento de obrigações acessórias no tocante aos procedimentos que deveriam ter sido observados, nos termos dos arts. 615 a 618 do RICMS/BA, conclui que de fato as referidas notas fiscais foram equivocadamente incluídas no demonstrativo relativo à infração do item 1 da autuação, não tendo nenhuma vinculação com a mesma;
- IV. Informa que o sujeito passivo, no período de 06/08/2003 a 31/12/2004 não efetuou vendas de mercadorias de sua produção (ouro) para o mercado interno, comercializando o seu produto unicamente para o exterior (exportações). Consigna que houve saídas para o mercado interno a título de devoluções, transferências de mercadorias e remessa para industrialização de produto (ouro), com retorno simbólico ao estabelecimento de origem, apresentando demonstrativo representativo dos valores de saídas internas, interestaduais e para o exterior, nos referidos períodos;
- V. informa que no período acima a empresa não apresentou em nenhum mês saldo devedor do ICMS, que redundaria em imposto a recolher, vindo acumulando crédito fiscal em decorrência da manutenção de crédito em virtude da desoneração das exportações;
- VI. Quanto ao item 6, informa que intimou a empresa e esta apresentou fotocópias da documentação que dispunha e que considerou suficiente para atender à solicitação da Câmara, conforme declaração da empresa. A documentação anexada pela empresa quando a este item consta das fls. 642 a 752.

Às fls. 758 consta intimação da empresa para tomar ciência dos novos demonstrativos e Parecer do diligente, reabrindo-se o prazo de 30 dias para manifestação.

Às fls. 762/763, consta despacho da lavra da Procuradora Ângeli Maria Feitosa, requerendo nova conversão do processo em diligência para que seja nomeado perito a fim de esclarecer se os produtos indicados nas notas fiscais são consumidos imediata e integralmente no processo de extração e produção de ouro realizada pelo autuado, por entender que não há nos autos elementos que evidenciem estas informações, bem como a diligência realizada não teria esclarecido este aspecto.

Às fls. 766/767, consta petição atravessada aos autos pelo sujeito passivo, através de seu advogado, dirigida à relatora do PAF, onde após consignar que a diligência foi cumprida pelo autuante e que o Parecer emitido o foi de forma clara e conclusiva sobre todos os aspectos perguntados pela relatora, e que embora o interesse pela busca da verdade material seja não seja só da PGE/PROFIS, mas também do contribuinte, e diante, ainda, de ter ficado evidenciado, a seu ver, a comprovação de suas teses (direito ao crédito das bolas de moinho e quanto ao material de perfuração, entendendo ser de conhecimento notório seu desgaste no processo), informa que possui laudos técnicos independentes, anexando-os (fls. 768 a 772), e conclui solicitando que apenas seja determinada a diligência se não forem satisfeitos os laudos apresentados, para uma rápida solução do processo.

Após redistribuído o PAF para novo relator, a empresa apresenta novos laudos – fls. 778 a 782.

Após apreciação em pauta suplementar, a 1^a CJF deliberou pela desnecessidade de nova diligência, encaminhando o PAF para emissão de opinativo final pela PGE/PROFIS quanto ao Recurso Voluntário.

Em seu opinativo – fls. 786 a 793 – a ilustre procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa opina pelo Provimento Parcial do presente Recurso Voluntário, reportando-se tão somente quanto aos itens 1 e 5, no que toca aos materiais de perfuração e as bolas de moinho, com os seguintes fundamentos:

- I. entende que os produtos haste, alargadora, piloto, bit e coroa alargadora, conforme os laudos técnicos acostados pelo recorrente, revelam que os mesmos se desgastam no processo produtivo, mas não em razão do produto produzido, ou seja, se desgastam como todas as ferramentas industriais se desgastam, não havendo qualquer absorção desses produtos por parte do produto final, nem de forma indesejada, concluindo que os mesmos são peças de reposição. Cita e transcreve diversas decisões do CONSEF neste sentido;
- II. Quanto às bolas de moinho, entende que são inteiramente consumidas/desgastadas no processo produtivo do recorrente, o que as caracterizam como produtos intermediários, nos termos da legislação vigente e do Parecer Normativo PROFI 01/81, citando o Acórdão nº 0076-12/05 como corroborador deste entendimento.

Despacho do Procurador-Assistente da PGE/PROFIS – fls. 796 – ratifica o opinativo retrocitado.

Às fls. 798/799, consta nova petição atravessada aos autos pelo advogado da empresa, dirigido à relatora do PAF, onde comenta o opinativo da PGE/PROFIS, discordando da sua conclusão quanto aos materiais de perfuração, ao tempo que anexa novos laudos sobre a utilização destes materiais no processo produtivo do recorrente, que entende corroborar sua tese, bem como fotografias - fls. 800 a 815.

VOTO

Inicialmente, devemos consignar que não vislumbramos na Decisão ora guerreada qualquer dos vícios descritos no art. 18 do RPAF/BA, e mais especificamente o descrito no seu inciso III, que trata como hipótese de nulidade as decisões não fundamentadas.

E de fato, o que se verifica na alegação do recorrente é o inconformismo com o resultado do Julgado, posto que a JJF proferiu sua Decisão apresentando os fundamentos respectivos a cada infração imputada, inclusive citando os dispositivos da legislação pertinentes e ressaltando que a jurisprudência do Conselho de Fazenda em matéria semelhante é favorável ao posicionamento tomado. Por outro lado, a recusa do pedido de diligência, foi feita com lastro no art. 147, I, do RPAF/BA, por ter considerado o julgador suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, faculdade esta que lhe é permitida pelo dispositivo em comento.

No que concerne ao mérito, iniciando pelo Recurso de Ofício – que se reporta a redução do quantum exigido na infração descrita no item 1 – utilização indevida de crédito fiscal nas aquisições de materiais de uso e consumo – em relação às notas fiscais emitidas pelas empresas União Brasileira de Refinadores Ltda. e Umicore Brasil Ltda., entendemos deva ser mantida a Decisão recorrida, visto que documentam operações de retorno de mercadorias remetidas pelo estabelecimento autuado para industrialização por terceiros, o que restou comprovado pela diligência, não tendo, assim, vinculação com a imputação do item 1, o que demanda a exclusão dos valores a elas relacionadas – constantes dos demonstrativos de fls. 11 e 12 (fornecedores Telemar e Embratel), nos meses de março, abril e junho de 2004, nos valores respectivos de R\$7.205,09; R\$9.485,29 e R\$195,85, totalizando o valor a ser excluído de R\$16.886,23, sendo nula em parte a exigência fiscal.

Ressaltamos que esta parcela do item 1 deverá ser objeto de nova ação fiscal para apuração dos fatos descritos pelo autuante, que seriam possíveis irregularidades que comprometeriam a utilização do crédito fiscal devido por estas operações, por infringência aos arts. 615 a 618 do RICMS/BA.

No que toca ao Recurso Voluntário, o débito exigido inicialmente para o item 1 foi de R\$88.311,50 e envolve glosa de crédito de serviços de comunicação, energia elétrica, serviço de transporte tomados, e aquisições de produtos considerados pelo autuante como materiais de uso e consumo. Foi reconhecido e pago pelo contribuinte o valor de R\$11.716,79, restando impugnado para esta infração o valor de R\$76.549,71, como informa o autuante na diligência de fls. 753.

No presente Recurso Voluntário o sujeito passivo contesta a infração alegando que diante da natureza meramente escritural dos créditos estornados e diante do fato da empresa ser eminentemente exportadora, tem saldo credor do ICMS constante, acumulando-o, não tendo havido efetivo ingresso do dinheiro correspondente ao total apurado em seu fluxo financeiro.

Ora, tal alegação não merece guarida, pois decorre desta mesma natureza escritural dos créditos fiscais a infração cometida. Efetuado o lançamento no livro próprio de crédito fiscal indevido, ocorre a subsunção do fato à hipótese infracional disposta no art. 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, ainda que não tenha havido compensação com débitos. Aliás, não há que se perquirir se houve ou não repercussão econômica, o que se sobreleva é que escriturado no livro fiscal próprio crédito indevido, ocorrendo ou não compensação, cabe a aplicação da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal lançado, sem prejuízo do estorno. Abaixo transcrevemos o referido dispositivo, “*in verbis*”:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno.”;

Assim, ainda que a empresa seja acumuladora de créditos diante da sua atividade exportadora, tal fato por si só não obsta a exigência fiscal em tela. A Decisão citada pelo recorrente, oriunda da 2ª CJF, que acata a tese recursal, a nosso ver é inteiramente equivocada e “*contra legem*”, já que não encontra amparo na legislação posta. Não por menos que a PGE/PROFIS vem interpondo Recurso Extraordinário contra decisões deste Conselho proferidas neste sentido. Frise-se, ainda, que a legislação permite as transferências destes créditos acumulados, bem como sua utilização para pagamento de débitos do próprio contribuinte relativos à importação, antecipação tributária, diferimento, daí porque necessária a glosa dos lançados indevidamente, sob pena de ocorrência de prejuízo efetivo para o Estado. Aliás foi em decorrência de pedido de transferência destes créditos pelo sujeito passivo que a fiscalização constatou os lançamentos indevidos, como informou o autuante às fls. 356.

Quanto à contestação da glosa dos serviços de comunicação, a legislação posta é clara e expressa. O art. 97, II, “b” e “c” do RICMS veda o direito ao crédito fiscal quando o serviço não estiver vinculado a operações de comercialização tributada ou a serviço de industrialização ou extração dos quais resultem operações de saídas tributadas, como abaixo transcrito:

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

II - quando, salvo disposição em contrário, no caso de utilização de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, o serviço não estiver vinculado:

a) a prestações seguintes da mesma natureza, tributadas pelo imposto;
b) a operações de comercialização tributadas;
c) a processos de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, dos quais resultem operações de saídas tributadas.”;

No entanto, tratando-se de empresa que exporte mercadorias, o direito a este crédito é assegurado, nos termos do art. 93, II-A, item 2, do RICMS/BA, “*in verbis*”:

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

II-A - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo ao recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento (Lei nº 7710):

a) a partir de 1º de novembro de 1996:

1 - quando tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza;

2 - quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais;”

Assim, como o creditamento nesta situação é vinculado à verificação desta proporção (operação de saída ou prestação para o exterior em relação às saídas ou prestações totais) e o estabelecimento autuado também tem outras saídas que não para o exterior, como informa o autuante na diligência requerida, o quantum inicialmente lançado torna-se ilíquido, o que exige o julgamento pela sua nulidade, que ora decreto de ofício, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF, que abaixo transcrevemos, devendo, assim, ser modificada a Decisão recorrida relativa a esta parcela, constante da infração descrita no item 1 da autuação.

“Art. 18. São nulos:

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.;”

Em relação à contestação do sujeito passivo quanto à glosa dos produtos que cita em seu Recurso Voluntário, arrolados no demonstrativo de fls. 519 a 527, melhor sorte não assiste ao recorrente. Em que pese o evidente esforço do patrono do recorrente para ver acatada sua tese de que se tratam de produtos intermediários, e não materiais de uso e consumo, divergimos do seu entendimento.

Os vários laudos acostados aos autos pelo recorrente, em diversas oportunidades, bem como a leitura dos documentos que explicitam seu processo produtivo robustece nosso entendimento de que não se tratam de produtos intermediários, no que concordo com a Decisão proferida pela Primeira Instância.

Esta matéria não é pacífica neste Conselho de Fazenda, como demonstram os diversos julgados anexados e citados tanto pelo autuante como pelo recorrente, com decisões divergentes quanto à efetiva natureza dos mesmos produto objeto da presente autuação.

Comungo das decisões que mantiveram as glosas dos créditos, pois embora tais produtos sejam utilizados no processo extrativo do recorrente, a afetação dos mesmos no referido processo os caracterizam como materiais de uso e consumo, e não produtos intermediários.

O Parecer Normativo nº 01/81 procurou definir produto intermediário como aquele que se inutiliza no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integre ao produto acabado, exceto seus resíduos de modo indesejado. Ora, coroa, bits, adaptador, alargadora, broca, hastes de perfuração e demais materiais de perfuração, embora utilizados no processo de extração, não se inutilizam neste processo, mas vão se desgastando durante o seu tempo de vida útil, por isso não se revestem da característica de produto intermediário, posto que não se adequam à sua definição. Melhor sorte não socorre o recorrente quanto aos produtos químicos utilizados – floculantes e dispersantes – que também não se revestem da característica de produtos intermediários, e sim de materiais de uso e consumo, conforme jurisprudência neste sentido, já assentada neste Conselho de Fazenda.

No que toca às bolas de moinho ou corpos moedores, discordo do opinativo da PGE/PROFIS, pois os referidos produtos também não se adequam à definição de produtos intermediários. As bolas de moinho são empregadas no processo de moagem, funcionando dentro do equipamento moinho, sendo chocadas contra os blocos de minérios, reduzindo-os a partículas. Neste processo, desgastam-se, mas não de maneira imediata, e sim após vários processos, o que as caracterizam como materiais de uso e consumo.

E não se alegue que este entendimento esteja dissociado da legislação, pois o mesmo encontra fulcro no quanto estabelece o art. 93, inciso I, alínea “e” do RICMS, abaixo transcrito, que restringe o crédito na atividade mineradora às mercadorias empregadas diretamente na extração das substâncias minerais ou fósseis, a exemplo dos explosivos e cordel detonante.

“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes 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.”;

Do exposto, mantenho a glosa dos referidos produtos. No que pertine à infração imputada no item 5, como se trata da cobrança da diferença de alíquotas na aquisição dos mesmos produtos constantes do item 1, por se tratar de materiais de uso e consumo, mantemos a Decisão recorrida “*in totum*”.

Em relação à infração descrita no item 6 – que exige ICMS decorrente de importação de bolas de moinho pelo estabelecimento recorrente – alega a empresa que a importação ocorreu ao amparo do Regime Aduaneiro Especial “Drawback”, sendo indevida a exigência fiscal.

Para análise da questão é necessário verificar o que determina o RICMS sobre a matéria. Assim, o art. 575 determina a isenção do ICMS na operação de importação de mercadorias sob o regime de Drawback, sendo que o benefício somente é aplicável às mercadorias da quais resultem, para exportação posterior, produtos industrializados. Condiciona ainda o benefício a que seja efetivamente exportado o produto resultante da industrialização da mercadoria importada, como abaixo transcrito:

“Art. 575. São isentas do ICMS as operações de importação de mercadorias estrangeiras recebidas do exterior sob o regime de "drawback" (Lei Complementar nº 04/69, Conv. ICM 52/89 e Convs. ICMS 36/89, 62/89, 79/89, 123/89, 09/90, 27/90, 77/91 e 94/94).

§ 1º O benefício previsto neste artigo:

I - somente se aplica às mercadorias:

a) beneficiadas com suspensão do IPI e do Imposto sobre a Importação;

b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados (Conv. ICMS 65/96);

II - fica condicionado à efetiva exportação, pelo importador, do produto resultante da industrialização da mercadoria importada, com observância das respectivas quantidades e especificações, devendo a exportação ser comprovada mediante a entrega, à repartição a que estiver vinculado, da cópia da Declaração de Despacho de Exportação (DDE), devidamente averbada com o respectivo embarque para o exterior, até 45 dias após o término do prazo de validade do ato concessório do regime ou, na inexistência deste, de documento equivalente, expedido pelas autoridades competentes (Conv. ICMS 16/96).

Como a União não pode mais conceder isenção heterônoma, desde que vigente o novo sistema tributário nacional trazido pela CF/88, para que seja aplicado um determinado benefício constante da legislação federal ao ICMS é necessário que os Estados recepcionem o benefício em sua

legislação. Tal foi feito com o Drawback, mas apenas na modalidade suspensão, já que existem outras espécie de Drawback na legislação federal, não recepcionadas pelos Estados. Por sua vez, mesmo na modalidade Suspensão, o benefício foi recepcionado pelos Estados sob determinadas condições e restrições, o que é perfeitamente possível pela autonomia dos Estados, sem que tal fato importe em interferência na legislação federal.

Colocadas tais premissas, para que ocorra a isenção do ICMS na importação realizada através do Regime de Drawback, é necessário que sejam atendidos os requisitos e condições estatuídas na legislação dos Estados, consubstanciadas nos convênios a que faz referência o caput do art. 575.

Como se vê expressamente da leitura do referido dispositivo, a isenção não poderá ser aplicada ao produto bolas de moinho, pois do mesmo não resulta qualquer produto a ser exportado posteriormente. Ora, ele não é insumo, não é uma matéria-prima que submetida a um processo de industrialização resulte num produto industrializado. É um produto que é utilizado no processo de industrialização do bloco de granito – este sim a matéria-prima – e do qual resulta o produto ouro.

O segundo condicionante, expresso no inciso II do dispositivo, é ainda mais esclarecedor e robustece ainda mais nossos argumentos, ao exigir que devam ser observadas as quantidades e especificações estatuídas no Ato Concessório, ou seja, as quantidades exportadas do produto final devem estar na exata medida do quantitativo do insumo importado, na proporção da sua participação no processo industrial. Ora, não é possível a obediência a esta condição em se tratando de bolas de moinho, que não se integram ao produto final, posto que não são de fato insumos.

Assim, inaplicável a isenção do ICMS na operação de importação do referido produto, ainda que tal operação goze do benefício do drawback pela legislação federal.

Diante das razões acima aduzidas, somos pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, decretando, de ofício, a NULIDADE da parcela da infração descrita no item 1, correspondente à glosa do crédito dos serviços de comunicação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade da presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e decretar, de ofício, NULO o item 1 da autuação correspondente à glosa dos créditos fiscais dos serviços de comunicação, para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232957.0001/05-4, lavrado contra MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$400.044,15, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) - Conselheiros (as): Sandra Urânia Silva Andrade, Fernando Antonio Brito de Araújo e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) - Conselheiros: Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador e Valnei Sousa Freire

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS