

A. I. Nº - 110123.0080/05-7
AUTUADO - PEDREIRAS PARAFUSO LTDA.
AUTUANTES - LUIZ HENRIQUE DA SILVA TEIXEIRA e JOSÉ RÔMULO FRAGA BARRETO
ORIGEM - INFAZ VAREJO

RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO

Retificação da Resolução relativa ao Acórdão nº 0101-01/08, de 26 de março de 2008, exarado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste Colegiado, conforme solicitação à fl. 408 dos autos, de acordo com o previsto no art. 164, § 3º, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 9 de Julho de 1999, para fim de inserção do Recurso de Ofício nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0101-01/08

EMENTA: ICMS. 1. PASSIVO FICTÍCIO. CONTA FORNECEDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato não contestado. Mantido o lançamento. 2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES CONSTANTES NAS NOTAS FISCAIS E OS ESCRITURADOS NOS LIVROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A comprovação de que a divergência dos valores decorreria de equívoco na emissão das notas fiscais, por não ter sido indicada a redução da base de cálculo cabível nas operações de saídas internas de brita e que o lançamento do imposto no livro fiscal estava correto, descaracteriza a infração. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. 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. Infração comprovada. b) BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. Tendo em vista que a aquisição do bem ocorreu com não-incidência do ICMS, não é devido o imposto apurado. Infração desconstituída. 4. CRÉDITO FISCAL. a) FALTA DE ESTORNO. Deve ser estornado o crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução. Infração caracterizada; b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. b.1) MATERIAL DE CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. b.2) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração confirmada. b-3) SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2005, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 72.980,50, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, nos exercícios de 2000, 2001 e 2002, exigindo imposto no valor de R\$ 12.213,33, acrescido da multa de 70%, conforme Demonstrativo 01;

02 – deixou de recolher o ICMS em função de divergências entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, nos meses de abril e maio de 2001, sendo exigido imposto no valor de R\$ 18.885,50, acrescido da multa de 60%, de acordo com o Demonstrativo 02;

03 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de abril a junho, novembro e dezembro de 2001, janeiro a maio e julho a dezembro de 2002, com exigência do imposto no valor de R\$ 16.243,08, acrescido da multa de 60%, conforme Demonstrativo 03;

04 – deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de abril a junho e outubro a dezembro de 2001 e de janeiro a dezembro de 2002, exigindo o imposto no valor de R\$ 11.371,05, acrescido da multa de 60%, de acordo com o Demonstrativo 04;

05 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, abril a junho e outubro a dezembro de 2001, janeiro a maio e julho a dezembro de 2002, sendo exigido imposto no valor de R\$ 9.572,33, acrescido da multa de 60%, conforme Demonstrativo 05;

06 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a maio de 2002, sendo exigido imposto no valor de R\$ 2.721,08, acrescido da multa de 60%, conforme Demonstrativo 06;

07 – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, no mês de setembro de 2002, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.500,00, acrescido da multa de 60%, em conformidade com o Demonstrativo 07;

08 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo à aquisição de serviço de comunicação utilizado na industrialização, nos meses de fevereiro e julho a dezembro de 2002, exigindo o imposto no valor de R\$ 474,13, acrescido da multa de 60%, conforme Demonstrativo 08.

O autuado, através de representante legalmente constituída, apresentou impugnação às fls. 281 a 300, afirmando ter efetuado o pagamento dos débitos correspondentes às infrações 01, 04, 06 e 08, considerando que verificara a sua correção. Insurge-se contra a exação fiscal concernente às demais infrações, por entender que estão fundamentadas em bases contrárias à própria legislação tributária baiana que instituiu e regulamentou o ICMS e à Constituição Federal.

Infração 02 – argúi que as divergências entre os documentos fiscais e os livros fiscais decorreram de erro na emissão das notas fiscais de saída, por não ter sido especificada no corpo daqueles documentos fiscais a redução da base de cálculo prevista no transcrito art. 82, inciso III do RICMS/97, que permite ao contribuinte o uso da referida redução nas saídas dos produtos (brita).

Argumenta que foi por esse motivo que ao escriturar as notas fiscais de saída nos livros próprios e, consequentemente, quando do recolhimento do imposto, o equívoco foi corrigido, reduzindo-se a base de cálculo em 33,33%, conforme determina a legislação citada.

Ressalta que descabe a alegação de que a falta de indicação da redução da base de cálculo no corpo da nota fiscal equivaleria à concessão de crédito fiscal a maior para os adquirentes das mercadorias, desde quando os seus clientes não fizeram uso dos créditos constantes dos documentos fiscais, conforme declarações (Anexo 03 – fls. 329 a 342), por serem contribuintes do SIMPLES (EPP) ou por possuírem inscrição especial (empresas de engenharia) ou mesmo por adquirirem as mercadorias para uso e consumo do estabelecimento (Anexo 04 – fls. 343 a 363).

Conclui, assim, que descabe a cobrança do ICMS em razão da divergência verificada, já que o erro cometido na emissão das notas fiscais de saída não invalida o direito legalmente garantido do contribuinte à redução da base de cálculo prevista no mencionado art. 82.

Infrações 03 e 05 – considerando que estas duas irregularidades dizem respeito à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquotas e à utilização indevida do crédito fiscal, ambas referentes à aquisição de materiais destinados a consumo, o núcleo da questão reside na definição da natureza das mercadorias objeto da ação fiscal e sua aplicação em seu processo produtivo. Trata-se de material de uso e consumo ou de insumo do processo produtivo?

Antes de adentrar na matéria, entende que se faz necessário tratar sobre o tributo exigido, a sua apuração, o princípio da não cumulatividade, a legislação infraconstitucional nacional e estadual, além da análise do processo industrial do impugnante, verificando a utilização de cada produto.

Tratando a respeito do direito, tece comentários sobre a não cumulatividade do ICMS, afirmando que ao contribuinte basta comprovar que adquiriu um determinado bem ou serviço cujas operações tenham sido tributadas pelo ICMS, para que faça jus ao crédito correspondente. Apesar disso, o legislador infraconstitucional optou por adotar em suas legislações estaduais, incluindo-se aí a Bahia, a figura do “crédito físico”, quando para usar o crédito do produto adquirido se faz necessário comprovar a sua efetiva utilização como insumo no processo produtivo.

Acrescenta que o direito ao crédito na aquisição de mercadorias e serviços decorre do princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS, conforme previsão contida no art. 155 e seu inciso II da CF/88, que transcreveu, que trata das únicas exceções possíveis, que se referem a casos de isenção e de não-incidência, o que significa que em todas as demais situações haverá o direito ao crédito do imposto, caso em que qualquer norma contrária estará afrontando a Carta Magna.

Na sequência, discorre a respeito das disposições legais atinentes à matéria em questão, abordando o tratamento dado através do art. 31, inciso II do Convênio nº 66/88, dos artigos 19, 20 e 33 da Lei Complementar nº. 87/96 e modificações posteriores. Traz, ainda, os ensinamentos dos seguintes tributaristas: Hely Lopes Meirelles, que aborda a respeito da situação do regulamento na hierarquia das normas, afirmando que o legislador não pode eleger determinadas situações para aplicação ou não do princípio da não cumulatividade do ICMS; comentários feitos por Roque Antonio Carrazza, que dissecou o teor do § 2º do art. 155 da CF/88, que versa a respeito do mencionado princípio; e de Clésio Chiesa, que trata sobre o regime de compensação do imposto.

Com base no exposto, alega que a base de sustentação legal, o RICMS/BA, que fundamenta o Auto de Infração, choca-se com o texto constitucional, não podendo, dessa forma, dar suporte à cobrança do tributo exigido. Apesar disso, mesmo que se considerasse, apenas para argumentar, sobre a validade jurídica da norma estadual, ainda assim o procedimento do autuado estaria em perfeita consonância com a legislação baiana, tendo em vista que os produtos considerados como insumos do processo produtivo, o que é o caso daqueles apontados na autuação, permitem o creditamento, o que conduz à improcedência da autuação.

Falando sobre a necessidade de se estabelecer as diferenças entre os conceitos de insumo e de materiais de uso e consumo, transcreve o Parecer nº 01/81, da lavra de Johnson Barbosa Nogueira, então titular da antiga PROFI, que procurou determinar a natureza jurídica dos insumos e sua subdivisão em matéria-prima e em produto intermediário, em contraposição aos materiais de uso e consumo. Realça trechos do citado parecer, em especial aqueles que se referem à necessidade de se

estabelecer a diferença entre os referidos bens, de acordo com a sua participação no processo produtivo, podendo essa participação ser de forma direta ou indireta e na consideração do produto intermediário como sendo aquele que fosse renovado ao término de cada participação no processo produtivo.

Utiliza-se dos artigos 93 e 97 do RICMS/97, que tratam a respeito da possibilidade de utilização do crédito fiscal relativo a matérias-primas e produtos intermediários a serem empregados na produção do estabelecimento, afirmando que não há fundamento na noção de que as mercadorias glosadas pela fiscalização seriam peças de reposição, haja vista que tais materiais não podem, a princípio, ser considerados como destinados a uso e consumo, sem que seja realizada uma análise do seu processo produtivo.

Observa que o princípio da legalidade objetiva deve ser considerado neste momento, para se evitar interpretações extensivas que limitem o direito do contribuinte. Deve ser considerado que a utilização ou aplicação da mercadoria no processo industrial poderá ser de forma direta, compondo o produto final, ou indireta, isto é, mesmo não havendo a incorporação, poderá ocorrer a sua participação no processo, pela sua condição de essencialidade, sem a qual não se realizaria. Salienta ser esta a diferença básica entre a matéria-prima e o produto intermediário: um se incorpora e o outro não, porém ambos participam do processo produtivo, dando direito ao crédito.

Prossegue, afirmando ser necessária a concomitância dos seguintes requisitos, para que os materiais sejam considerados como intermediários, para efeito de apropriação do crédito: a sua aplicação no processo industrial, a indispensabilidade dessa aplicação, a sua consumação no processo e a agregação de valor ao produto final.

Frisa não restar dúvida de que os materiais adquiridos são aplicados no processo industrial, uma vez que sem esses insumos o produto final não existiria, sendo utilizados exclusivamente para a fabricação do produto que comercializa: brita. Realça, ainda, que os bens de uso, por não perderem a sua substância, não são consumidos, enquanto que os materiais de consumo e os produtos intermediários perdem as características que lhes são próprias, sendo, portanto, consumidos, devendo ser renovados.

Outro ponto abordado se refere à ausência na legislação tributária estadual de qualquer exigência em relação ao tempo no qual os produtos empregados no processo produtivo na qualidade de insumos sejam consumidos, sendo requisito tão somente que se desgaste no processo. Vai mais além, lembrando que se faz necessário que o valor das mercadorias utilizadas no processo produtivo componha o custo final do produto acabado, isto é, agregue valor econômico ao produto industrializado, sendo classificado como um bem de produção. Apresenta o conceito de insumos de autoria de Aliomar Baleeiro e a ementa concernente ao Recurso Extraordinário nº 79.601/RS, emanado do STF – Superior Tribunal Federal, atinente ao caso da lide.

Objetivando demonstrar a função de cada material objeto da autuação no processo produtivo, resumiu o funcionamento do seu processo industrial e os insumos que são utilizados. Produz brita e agregados para utilização em construção civil, a partir da extração e transformação da pedra bruta, quando se utiliza de diversos materiais indispensáveis que, em função de seu intenso desgaste, conduzem à sua constante renovação, agregando, dessa forma, valor ao produto final.

O processo de produção consiste na fragmentação, classificação e estocagem do minério, compreendendo três etapas distintas: a extração, que se refere à lavra do granulito, quando o desmonte é feito através de explosivos; o carregamento da matéria prima, quando o material obtido com o desmonte é transportado por caminhões do tipo caçamba e levados para a unidade de britagem; na britagem e no peneiramento, a rocha fragmentada é britada, sendo posteriormente conduzida pelas correias transportadoras para as peneiras. Os produtos obtidos (britas de diversas granulações) são depositados em pilhas de estocagem, de onde são transportados por caçambas para entrega ao consumidor final.

Em seguida, o impugnante listou os materiais relacionados com a imputação, informando os equipamentos de que fazem parte e sua utilização no processo produtivo.

Infração 07 – salienta que a cobrança se relaciona a uma operação de aquisição de uma mercadoria usada proveniente do ativo imobilizado do fornecedor, localizado no Estado do Ceará, de acordo com a Nota Fiscal nº 27.166 (Anexo 05 – fls. 364/365), emitida sem destaque do imposto, em conformidade com o art. 591, inciso I do Regulamento do ICMS daquele Estado, que transcreveu. Aduz que não efetuou o recolhimento do imposto referente à diferença de alíquota, amparado pelo disposto no transcrito inciso III do art. 7º do RICMS/BA.

Argumenta que os autuantes além de desconsiderarem o que dispõe a legislação tributária pertinente, cobraram o imposto no percentual de 10%, apesar de a mercadoria ser oriunda do Ceará, onde a alíquota interestadual é de 12%. Entende que não há como manter esta imposição.

Requer, ao final, que sejam homologados os valores pagos e que seja declarada a improcedência dos itens 02, 03, 05 e 07 do Auto de Infração e, caso não seja suficiente para a formação do juízo, que seja realizada uma revisão fiscal.

Constam às fls. 369/370, 374/75 e 382, requerimento, demonstrativo de débitos reconhecidos, informação prestada pelo autuado, comprovante de recolhimento dos débitos e relação de DAES, todos concernentes ao pagamento relativo às infrações 03 e 05, com base na anistia prevista na Lei nº. 10.328/06. Já à fl. 381 está apensada a relação de DAES onde consta o pagamento de outra parcela correspondente ao presente Auto de Infração.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 378/379, quando se pronunciaram a respeito dos itens da autuação.

Infrações 01, 04 e 06 - reafirmaram os procedimentos fiscais, tendo em vista que o autuado não se manifestou a respeito, além de ter reconhecido os débitos correspondentes e de ter efetuado os pagamentos em 06/01/2006.

Infração 02 – reafirmam a ação fiscal, considerando que o autuado lançou as notas fiscais relacionadas no demonstrativo 02 (fls. 21/22) no livro Registro de Saídas com valores a menor nas colunas “base de cálculo” e “ICMS devido”, causando o lançamento a menor do débito do imposto no valor de R\$ 12.196,19 e de R\$ 6.689,31, em relação aos meses de abril e maio de 2001.

Salientam que o argumento de que os destinatários não se utilizaram do crédito fiscal destacado não invalidam a ação fiscal, acrescentando que para comprovar que esse fato não aconteceu o autuado deveria ter acostado à sua defesa as cópias de todas as notas fiscais emitidas e das páginas dos livros fiscais dos destinatários.

Infrações 03 e 05 – apesar de ter apresentado defesa em relação a estas infrações, em 29/09/2006, aproveitando-se dos benefícios da Lei nº 10.328/2006, o autuado efetuou o pagamento dos valores originais respectivos de R\$ 15.968,27 e R\$ 9.410,31 (fls. 369/370), restando as diferenças a recolher nos valores de R\$ 274,81 e R\$ 162,02 correspondentes às duas infrações.

Infração 07 – retificam o procedimento fiscal, por reconhecer o engano cometido, razão pela qual retiram a acusação fiscal.

VOTO

Observo que no Auto de infração em lide foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de oito irregularidades, dentre as quais o autuado reconheceu expressamente as infrações 01, 04, 06 e 08, tendo, inclusive, informado que em decorrência da correção dessas imputações, estaria efetuando o pagamento dos débitos correspondentes. Ressalto que as exigências fiscais constantes dos referidos itens do lançamento estão devidamente fundamentadas em expressa disposição legal, estando embasadas no RICMS/97 e na Lei nº 7.014/96, tendo sido elaborados os respectivos demonstrativos,

constando dos autos a comprovação de que o contribuinte incorreu na prática das irregularidades que lhe foram atribuídas. Portanto, as infrações em referência ficam mantidas integralmente.

No tocante à infração 02, verifico que decorreu da falta de recolhimento do ICMS em função de divergências entre os documentos fiscais e os lançamentos no livro Registro de Saídas, de acordo com os demonstrativos e as cópias reprográficas das páginas do citado livro, que se encontram anexados às fls. 21 a 25.

Noto que ao atacar a imposição tributária, o autuado alegou que a ocorrência se originara de erro na emissão das notas fiscais, uma vez que não fora levada em consideração a redução da base de cálculo prevista para os produtos (brita) de 33,33%, fato corrigido quando do lançamento dos documentos no livro fiscal próprio. Trouxe aos autos, por amostragem, cópias reprográficas das notas fiscais em questão, assim como declarações dos destinatários de que não tinham feito uso dos créditos constantes nos referidos documentos fiscais e listagem contendo os dados concernentes a todas as notas fiscais em questão.

Os autuantes, por outro lado, mantiveram o lançamento, argüindo que para que pudesse prevalecer a alegação defensiva de que os destinatários não tinham feito jus aos valores integrais destacados nas notas fiscais se fazia necessário que o autuado acostasse à sua defesa as cópias de todas as notas fiscais emitidas e das páginas dos livros fiscais dos destinatários.

Ressalto que para o deslinde da questão em tela, se faz necessário verificar, inicialmente, se nas operações correspondentes às saídas das mencionadas mercadorias era ou não cabível a utilização pelo emitente, que vem a ser o autuado, da redução da base de cálculo referida. Ao analisar o inciso III do art. 82 do RICMS/97, vejo que, efetivamente, tal benefício está ali previsto: *“nas saídas internas de pedra britada e de mão, calculando-se a redução em 33,33%”*. Portanto, a consignação do valor do ICMS a recolher conforme realizado pelo contribuinte no livro Registro de Saídas está em conformidade com esta previsão legal.

Um segundo ponto a se analisar diz respeito à irregularidade que foi imputada ao autuado, que se refere, textualmente, a: *“deixou de recolher o ICMS em função de divergências entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”*. Ora, conforme detalhado acima, os valores do ICMS consignados no livro fiscal próprio, que serviram de base para a apuração do montante mensal do imposto a recolher estão de acordo com a previsão regulamentar, isto é, foram calculados com a dedução de 33,33% sobre a base de cálculo, significando dizer que de forma contrária àquela apresentada na imputação, não ocorreu recolhimento a menos do imposto, uma vez que o cálculo da forma como realizada pelo contribuinte está correta.

Por outro lado, analisando os documentos anexados aos autos, constato que diversos dos destinatários das mercadorias se referem a empresas construtoras e outros estabelecimentos que em virtude do tipo de atividade econômica desenvolvida, a exemplo das empresas Indaiá Brasil Águas Minerais, Monsanto Nordeste, Norberto Odebrecht, Construterra Construção Ltda. e Dimara Construtora Ltda., realmente não indicam que se utilizam dos créditos fiscais destacados nos documentos fiscais de aquisição de brita.

Nessa situação o que poderia se configurar como infração, inclusive de acordo com a alegação oferecida pelos próprios autuantes em sua informação fiscal, seria a utilização a maior dos créditos fiscais por parte dos estabelecimentos destinatários, o que se constituiria numa infração totalmente diversa daquela apontada no Auto de Infração. Ademais, a irregularidade se porventura fosse confirmada, recairia sobre os contribuintes destinatários dos referidos produtos e não sobre o autuado. Assim, considero descaracterizada a imposição fiscal, razão pela qual esta infração resta improcedente.

Considerando que o autuado se manifestou a respeito das infrações 03 e 05 de forma conjunta, assim também tratarei sobre esses itens da autuação, tendo em vista que se referem à cobrança do ICMS

relativo à diferença de alíquota e à utilização irregular de créditos fiscais correspondentes a materiais destinados ao consumo do estabelecimento.

Os autuantes entenderam que os referidos produtos, por se destinarem ao uso e consumo, não se constituem em insumo, e, assim, não dão direito ao crédito, gerando, conseqüentemente, a obrigação de pagamento do imposto referente à diferença de alíquota. Em sentido contrário, foi alegado na defesa que tais materiais são consumidos no processo produtivo, compondo o produto final e que são legítimos tais créditos, tendo em vista que os produtos seriam imprescindíveis em sua atividade de extração e transporte de brita.

Apesar de ter se insurgido contra o lançamento atinente a estas duas infrações, posteriormente o autuado se pronunciou pela aceitação das imposições, tendo efetuado o pagamento dos débitos de forma quase que integral, com base na anistia prevista na Lei nº 10.328/06.

Observo que para que os materiais sejam considerados como produtos intermediários, é necessário que não apenas sejam consumidos no processo produtivo, mas concomitantemente integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, conforme está previsto no art. 93, § 1º do RICMS/97. Verificando os demonstrativos anexados aos autos, constato que as mercadorias adquiridas se referem a peças de reposição e material de uso e consumo do estabelecimento, tais como: luvas, brocas, engraxadeiras, buchas, rolamentos, óculos protetores, correias, peças diversas, sinalizadores, termômetros, vergalhões, telas metálicas, rolos, vigas, eletrodos e bits.

Como a atividade de extração de pedra para transformação em brita, no que diz respeito à apropriação de créditos fiscais de ICMS assemelha-se substancialmente à de uma empresa industrial, verifico que dentre os produtos relacionados acima, mesmo aqueles que devido à dureza da rocha sofrem excessivo desgaste, tais como os bits de aço, as brocas e as ponteiros, são utilizados nos trabalhos de extração dos blocos, constituindo-se, dessa maneira, em peças de reposição e material de uso e consumo.

Saliento, inclusive, estar consolidado este entendimento na jurisprudência deste CONSEF, no caso específico de empresas de mineração, de acordo com reiteradas decisões, na primeira instância e confirmadas pelas Câmaras, a exemplo dos Acórdãos JJF 0082-02/02, JJF 0323-01/03, CJF 0033-12/02, CJF 0150-12/03 e CJF 0015-11/03. Para melhor elucidar a questão, transcrevo trecho deste último Acórdão, que trata de situações que guardam similaridade com o caso presente:

“...

Tem imperado nas decisões do CONSEF, órgão de julgamento administrativo fiscal do Estado da Bahia, o entendimento contido no Parecer Normativo nº 1, da Procuradoria da Fazenda Estadual, que expressa posição de que não estão albergados no conceito de produtos intermediários e de matérias-primas os chamados bens instrumentais ou ferramentais, considerados acessórios ou componentes de reposição de maquinários leves ou pesados. Nesse conceito se incluiriam as denominadas “bolas de aço” ou “bolas de moagem e britagem”. Com referência aos demais produtos elencados nos demonstrativos do Auto de Infração e referenciados na decisão da Junta, o Parecer Normativo nº 1 também os exclui do conceito de produto intermediário por se enquadrarem no conceito de produtos não afetados diretamente ao processo produtivo mas consumidos pelo estabelecimento na conservação, limpeza e em serviços diversos executados na linha de produção ou exploração de matérias-primas. A legislação do ICMS adota, desde a Constituição Federal até a lei ordinária, o princípio do crédito físico, salvo as exceções expressas, que vincula entradas tributadas a saídas tributadas. Esta é a substância do princípio da não-cumulatividade do ICMS, positivada no art. 155, § 2º, inc. I da Carta Magna, que admite a compensação do imposto em relação às operações de entradas tributadas vinculadas a saídas também tributadas, salvo hipótese de

manutenção de crédito. Em consequência, a compensação do ICMS se estabelece com referência às operações de aquisição de mercadorias e produtos que estejam vinculados diretamente ao processo de transformação dos insumos de que decorra, na etapa seguinte, saídas tributadas pelo imposto. 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. Em verdade, o sistema de crédito que tem imperado na operatividade do ICMS é restrito, não comportando ampliações para abranger os insumos empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos (bens ferramentais), pois, tudo que entra no processo produtivo é insumo, porém, nem todo insumo gera direito ao crédito. Esse é o entendimento que deflui da interpretação das normas que compõem o ordenamento, referentes a crédito fiscal do imposto de circulação de mercadorias, contidas na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7014/96 e Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

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.”

Deste modo, considerando restar evidenciado que todas as mercadorias adquiridas se referem a peças de reposição e material para uso e consumo do estabelecimento, conforme indicado no demonstrativo juntado ao processo, deve ser exigido o imposto concernente à diferença de alíquota que não foi recolhido, assim como ao crédito fiscal indevidamente utilizado.

Pelas conclusões acima, e considerando que os valores exigidos nas duas infrações se referem aos mesmos tipos de produtos, que foram adquiridos em outras unidades da Federação para o uso e consumo, concluo pela subsistência dos dois itens da autuação.

A infração 07 se deveu à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo imobilizado do contribuinte.

Observo que o impugnante pleiteou a improcedência deste item da autuação, alegando que a cobrança se referiu à aquisição de um bem usado proveniente do ativo imobilizado do fornecedor, cuja nota fiscal fora emitida sem destaque do imposto. Os autuantes concordaram com a alegação defensiva, tendo sugerido a desconstituição da cobrança.

Verifico que a operação de aquisição que gerou este lançamento se refere à Nota Fiscal nº 27.166, procedente do Estado do Ceará, correspondendo a um equipamento usado, tendo a referida saída sido amparada por não-incidência do ICMS, de acordo com a legislação tributária daquele Estado. Nesta situação, em conformidade com o disposto no art. 7º, inciso III, alínea “a” do RICMS/97, não é devido o pagamento do imposto, motivo pelo qual esta infração fica descaracterizada.

Não acolho a solicitação de diligência, considerando que o autuado teve oportunidade e já apresentou suas argumentações na impugnação e que os elementos de provas anexados aos autos são suficientes ao meu convencimento e decisão da lide.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110123.0080/05-7**, lavrado contra **PEDREIRAS PARAFUSO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 52.595,00**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 12.213,33 e de 60% sobre R\$ 40.381,67, previstas nos incisos III, II, alínea “f” e VII, alíneas “a” e “b”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão 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 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR