

A. I. N° - 147365.0025/07-1
AUTUADO - AVN GRANITOS DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - ROVENATE ELEUTÉRIO DA SILVA
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
INTERNET - 10. 04. 2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0104-01/08

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Restou comprovado nos autos que o sujeito passivo destacou o imposto em nota fiscal tributada, porém não o recolheu. Infração caracterizada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO EFETUADA POR AUTÔNOMO OU POR EMPRESA NÃO INSCRITA NESTE ESTADO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Infração mantida integralmente. 3. 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. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 11/09/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 109.077,95, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher, no prazo regulamentar, o ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro a dezembro de 2005 e de janeiro, fevereiro a agosto e outubro de dezembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$ 89.586,06, acrescido da multa de 50%;

02 – deixou de recolher o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, efetuadas por autônomos ou por empresas transportadoras não inscritas neste Estado, nos meses dezembro de 2004, março a dezembro de 2005, janeiro, fevereiro e abril a dezembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$ 10.005,60, acrescido da multa de 150%;

03 – deixou de recolher o ICMS 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, nos meses de agosto, outubro e novembro de 2004, fevereiro, abril, maio e setembro a novembro de 2005, fevereiro, março, maio, outubro e novembro de 2006, exigindo-se o imposto no valor de R\$ 9.486,29, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às folhas 21 a 63, arguindo, a princípio, que tem por objeto social a exploração e comercialização de produtos minerais.

Ressalta ter ocorrido cerceamento ao seu direito de defesa, tendo em vista que no Auto de Infração não consta a descrição do fato típico tributário. Transcreve trechos da obra *O Processo Administrativo-Fiscal do Estado do Espírito Santo*, de autoria dos Auditores Fiscais João Antonio Nunes da Silva e Joel Salomão Fadlalah, que versam a respeito da necessidade de o Auto de Infração especificar as circunstâncias que geraram a sua lavratura, que sejam fornecidos os elementos que possibilitem a identificação dos procedimentos corretos que deveriam ter sido adotados, assim como que deve constar na descrição do fato tudo que for determinante para caracterizar a acusação.

Afirma que o autuante desobedeceu as normas contidas na legislação vigente, por não ter apresentado as circunstâncias correspondentes aos fatos, cerceando o seu direito de defesa, haja vista que a descrição das infrações nada mais é que a transcrição das normas previstas no RICMS/BA. Acrescenta que em decorrência dessa inconsistência, não conseguiu responder as seguintes questões: quais as operações que foram tributadas e deram origem ao presente lançamento? São as mesmas hipóteses de incidência da exação em tela?

Afiança que enquanto a descrição dos fatos diz respeito à suposta inadimplência no pagamento de tributos, não informa quais as razões que conduziram a essa conclusão, resultando no cerceamento ao seu direito de defesa, previsto no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, pois em virtude da subjetividade da descrição, foram omitidos possíveis fatos que serviriam para análise na apresentação da defesa, dificultando a compreensão da acusação. Argui que em razão dessa omissão, os demonstrativos apresentados junto ao Auto de Infração não bastam para esclarecer quais foram as operações realizadas que fizeram nascer a obrigação tributária lançada.

Ante a flagrante nulidade do Auto de Infração, requer a sua desconstituição, com o julgamento da ação fiscal totalmente improcedente.

No mérito, ao abordar a infração 01, assegura que sempre efetivou a escrituração correta das notas fiscais e pagou os tributos sobre os produtos explorados. Supõe que o autuante se esqueceu de verificar quais os períodos que o impugnante fazia jus ou não a créditos do ICMS a serem compensados, assim como se os materiais explorados seriam ou não destinados à exportação e, portanto, isentos de tributação, tendo lavrado o Auto de Infração sem observar tais circunstâncias.

Entende que, dessa forma, se impõe a insubsistência da cobrança, uma vez que não restou provada a sua inadimplência. Transcreve o pensamento de Hely Lopes Meirelles a respeito da natureza e fins da administração, pleiteando o cancelamento da exigência tributária, considerando restar provado que não infringiu a legislação.

Ataca a infração 02, afirmando que os sujeitos passivos da relação jurídico-tributária são os efetivos prestadores de serviços de transporte e não o impugnante, devendo este ser responsabilizado na hipótese daqueles não efetuarem o pagamento oportunamente. Alega que neste caso o autuante deixou de verificar se os sujeitos passivos tinham efetuado o recolhimento do imposto que foi cobrado do impugnante, desde quando tendo ocorrido o destaque e o pagamento, não há o que se falar em responsabilidade de sua parte sobre tais exações.

Assim, manifesta o entendimento que a autuação é ilegítima e ilegal, desde quando o impugnante está sendo considerado como substituto tributário, sem ter sido verificado se os reais devedores não pagaram os tributos devidos, em decorrência de prestações realizadas por eles próprios. Para validar a autuação, o preposto fiscal deveria ter demonstrado que os sujeitos passivos não tinham efetuado os pagamentos correspondentes, para posterior direcionamento contra o impugnante.

Pugna pela declaração da insubsistência do Auto de Infração, assim como da ilegalidade da substituição tributária implementada.

Trata sobre a infração 03, enfatizando que em razão da atividade principal desenvolvida, está sujeito ao pagamento do ICMS nas operações que realiza, entretanto adquire diversos produtos que são utilizados como matérias primas, em especial na atividade de exploração.

Em seguida, o autuado discorre sobre a distribuição rigorosa e exaustiva das competências no sistema tributário nacional, veiculadas a partir da CF/88, o que resulta na limitação da possibilidade do legislador complementar ou ordinário de definir as normas que criam tributos. Com isso, os entes tributantes somente podem atuar dentro das estreitas faixas que lhes foram dadas pela Constituição Federal. Vai adiante, afirmando que no Brasil em decorrência do princípio da legalidade, os tributos somente podem ser criados por meio de lei (art. 37, inciso I da CF/88), quando devem ser descritos todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária.

Acrescenta que os entes tributantes receberam da Carta Magna a competência para instituir todas as modalidades de tributos, sendo uma característica dessa competência a privatividade, que resulta na delimitação entre cada um deles, do campo tributável próprio que gera os vários tipos de exações. Por este motivo, o legislador, ao descrever os vários aspectos da norma jurídica instituidora de cada tributo deve observar os parâmetros constitucionais correspondentes, devendo ser fiel à norma padrão de incidência do tributo traçada pela Constituição. E é nesse sentido que apresenta o ensinamento de Roque Antonio Carraza sobre o tema.

Em consonância com o exposto, as pessoas políticas não podem eleger a regra própria de seus tributos ou desvirtuá-la, a exemplo de apontar base de cálculo que não se coadune com a materialidade do tributo. Cita o inciso II e transcreve o inciso IX, alínea “a” do § 2º do art. 155 da CF/88, para enfatizar que, nesse caso, sob a sigla ICMS, se encontram ao menos cinco impostos diferentes, com hipóteses de incidência e bases de cálculo diferentes, sendo importante para a presente discussão tão somente aquele que incide sobre as operações mercantis, por se referir ao tributo que as empresas recolhem quando comercializam mercadorias.

Partindo-se da regra matriz do ICMS emanada do art. 155, inciso II da CF/88, tem-se que a lei que exprimir sua hipótese de incidência necessariamente terá que se referir a operações relativas à circulação de mercadorias, sendo importante esclarecer que essa circulação somente pode ser jurídica, que pressupõe a transferência de uma pessoa para outra da posse da mercadoria, entendendo-se que de outra forma não se pode falar em tributação por meio do ICMS. Observa que esta idéia não somente foi abonada por diversos tributaristas, como encontrou ressonância no próprio STF – Supremo Tribunal Federal –, através de diversas decisões.

Enfatiza que a Constituição não prevê a tributação de mercadorias, porém sobre as operações que têm mercadorias como objeto. Por outro lado, nem todas as operações jurídicas são tributadas, mas apenas aquelas relativas à circulação de mercadorias, mediante contratos mercantis. Para que um ato se configure numa operação mercantil deve estar regido pelo Direito Comercial, ter por finalidade o lucro e por objeto uma mercadoria. Desta forma, o ICMS incide sobre atos jurídicos mercantis, que são as operações relativas à circulação de mercadorias.

Nesse sentido, traz a lição de Geraldo Ataliba quando é enfatizada a figura da operação em detrimento do termo circulação, ao se tratar do fato gerador do ICMS. Apresenta, também, a classificação feita por Amílcar de Araújo Falcão, quando o ICMS é tratado como uma modalidade de imposto sobre atos jurídicos e aquela oferecida por Pontes de Miranda, na qual o ICMS é tido como um imposto sobre negócios jurídicos bilaterais, consensuais, dos quais se irradia a circulação.

Argumenta que ao criar um tributo, a pessoa política deve descrever, por meio de lei, a hipótese de incidência que gera o nascimento da obrigação tributária de pagar o imposto, precisando, além disso, descrever os critérios que permitirão fixar os valores a pagar, que ocorre após a realização do fato impositivo, assim como deve indicar quem será o sujeito passivo da exação. Deste modo, somente poderá ser tido como sujeito passivo desta modalidade do ICMS quem de fato efetivar circulação de mercadorias, sob pena de se desvirtuar os pilares traçados pela Carta Magna.

Entende que após estas considerações deve ser analisado se quem não comercializa os produtos adquiridos em outras unidades da Federação deve sujeitar-se ao pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, bem como se a legislação infraconstitucional poderia eleger como sujeito passivo quem não esteja relacionado diretamente com a hipótese de incidência tributária.

Ressalta que o fisco está cobrando o imposto concernente à diferença de alíquotas, sob a alegação de que mesmo na condição de consumidor final, o contribuinte seria sujeito passivo da referida exação. Observa que esse entendimento se assenta no Convênio nº 66/88, que devido ao fato de ter a hierarquia de norma complementar, poderia instituir novos contribuintes para o ICMS senão aqueles já traçados na Constituição Federal. Assim, conclui o fisco estadual que o tributo é devido, tendo

em vista que o citado convênio instituiu que qualquer pessoa que adquira produtos interestaduais é contribuinte do ICMS relativo à diferença de alíquotas.

Assevera que essa interpretação não é a mais precisa, tendo em vista que as funções da lei complementar estão definidas no art. 146 da CF/88. Esse dispositivo versa sobre a possibilidade da lei complementar dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária, regular limitações constitucionais ao poder de tributar ou estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, entretanto devendo se subordinar à Constituição e aos seus grandes princípios. Deste modo, a lei complementar somente poderá produzir efeitos se atender às normas constitucionais estabelecidas.

Argúi que se admite que a lei complementar poderá esclarecer os pontos mais ou menos obscuros do sistema constitucional tributário, porém sem jamais alterá-lo ou destruí-lo. Poderá, ademais, reforçar o perfil constitucional de cada tributo, apresentando seus exatos contornos, de modo a se evitar a ocorrência de conflitos de competência tributária entre as pessoas jurídicas. Afirmo que, em síntese, a referida lei tem caráter meramente declaratório, sendo que a Lei fundamental tributária é a própria Constituição Federal. Salienta que à lei complementar não é permitido alterar o sujeito passivo dos tributos, haja vista que de acordo com a alínea “a” do inciso III do art. 146 da CF/88, ao tratar dos sujeitos passivos ela somente poderá explicitar o que já está implícito no texto constitucional, tornando a sua definição mais clara. Daí conclui que um convênio interestadual não pode criar a sujeição passiva para uma pessoa que não pratique a operação mercantil descrita na hipótese de incidência tributária.

Observa que no entender do fisco estadual, o mencionado convênio poderia legitimar a cobrança em discussão, considerando que ao eleger como sujeito passivo qualquer pessoa que adquira mercadorias em outros Estados, criou novos sujeitos passivos, o que é inadmissível, tendo em vista que nas disposições constitucionais concernentes aos prováveis sujeitos passivos do ICMS não é contemplada essa hipótese. Frisa que com base na interpretação dada pelo fisco, até mesmo uma dona de casa que comprasse um vestido em São Paulo, ao chegar em seu Estado de destino teria que pagar o ICMS referente à diferença de alíquota, o que se mostra irracional.

Enfatiza que de acordo com esse raciocínio, não sendo possível a criação de novo sujeito passivo tributário, a exigência imposta ao impugnante é ilegal e ilegítima, devendo ser rechaçada, por contrariar os dispositivos constitucionais, o que já vem ocorrendo nos tribunais pátrios, que têm decidido contra a cobrança do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas, das pessoas que adquirem mercadorias para uso próprio, como é o caso do impugnante.

Em reforço a essa linha de argumentação, transcreve as ementas relativas aos Acórdãos de nº.s 6089 (do Tribunal de Justiça do Estado do Paraná), 9630-MG (do STJ – Superior Tribunal de Justiça – 1ª Turma), 8334/SE (do STJ – 2ª Turma) e 242.276 (do STF – 2ª Turma), em cujas decisões se verifica que foi adotado o entendimento de que não há incidência do ICMS relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de bens de consumo e equipamentos destinados ao ativo imobilizado de empresas de construção civil.

Afiança que estando comprovado no caso dos autos, que os bens adquiridos pelo impugnante não se destinam à comercialização e sim ao seu consumo próprio, não resta controvérsia de que não estão sujeitos ao pagamento do ICMS concernente à diferença de alíquota, o que torna improcedente a exigência tributária.

Ao se referir às multas aplicadas, o autuado se insurge contra os percentuais de 50%, 60% e 150%, asseverando que representam quase o valor do imposto, sendo tão excessivos que podem ser caracterizados como confiscatórios, por ultrapassarem o caráter de punição compatível com uma infração de natureza normal, passando a representar até mesmo um enriquecimento ilícito por parte do Estado. Salienta que tendo em vista que a suposta infração não acarretou nenhum dano ao

Estado, uma multa dessa natureza fere o princípio constitucional do não confisco, assim como os princípios da moralidade e da razoabilidade.

Transcreve o ensinamento de Zelmo Denari referente ao limite das sanções e o art. 150, inciso IV da CF/88 que trata da natureza confiscatória do tributo, afirmando que a autuação desconsiderou os princípios e preceitos constitucionais. Acrescenta que a situação em tela não se enquadra naquelas exceções nas quais é autorizado o confisco pelo constituinte e pelo legislador complementar.

Requer que a ação fiscal seja julgada totalmente improcedente e que o auto de Infração seja declarado insubsistente, com o cancelamento do crédito tributário, protestando pela juntada de prova documental.

Na informação fiscal, produzida às fls. 66 a 68, o autuante salienta que na peça de defesa não foi apresentado qualquer elemento comprobatório dos recolhimentos reclamados. Afirma que não lhe cabe questionar as alegações concernentes ao Convênio nº. 66/88 e à Constituição Federal.

Afiança que para afastar quaisquer dúvidas sobre o cometimento das infrações, anexa três conjuntos de documentos, em cópias reprográficas autenticadas, que comprovam de forma inquestionável os valores levantados através do Auto de Infração, em conformidade com as planilhas referentes a cada uma das imputações.

No caso da infração 01, trás às fls. 69 a 98, folhas soltas do livro Registro de Apuração do ICMS relativo ao período autuado, onde constam os saldos devedores não recolhidos.

Em relação à infração 02, anexa às fls. 99 a 135, cópias de diversas notas fiscais relativas a operações de venda, todas destinadas ao Estado do Espírito Santo, nas quais consta a observação ou o carimbo concernentes à informação referente ao “*ICMS calculado e retido na fonte*” sobre o serviço de transporte interestadual, contratado pelo estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Quanto à infração 03, apresenta às fls. 136 a 163, cópias de notas fiscais de aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do contribuinte, em relação às quais é devido o ICMS relativo à diferença de alíquotas, conforme dispõe a legislação tributária.

Mantém a ação fiscal de forma integral, convicto quanto à sua pertinência, veracidade e legalidade.

VOTO

Considerando que o sujeito passivo suscitou preliminares de nulidade, tratarei inicialmente a respeito das argumentações apresentadas. Afasto as alegações defensivas que dizem respeito ao cerceamento ao seu direito de defesa, sob a arguição de que no Auto de Infração não consta a descrição precisa dos fatos, haja vista que o lançamento contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Verifico que foram elaborados e acostados ao processo, os demonstrativos referentes a cada infração, com identificação dos respectivos documentos de origem, que pertencem ao próprio sujeito passivo. Além do que, o autuado, tendo recebido cópias dos referidos demonstrativos, exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No que diz respeito à alegação defensiva concernente à falta de clareza na discriminação das infrações imputadas, afianço que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. nº. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que versa sobre esse imposto no Estado da Bahia; foi apontado de forma correta o enquadramento das infrações imputadas ao autuado; estão descritas devidamente as infrações nos campos próprios, assim como são apresentados os percentuais das multas aplicadas, que estão previstas na Lei nº. 7.014/96, o que torna sem nenhum fundamento a reclamação do contribuinte.

No que diz respeito à arguição de inconstitucionalidade da exigência tributária, ressalto que essa atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99. Assim, deixo de apreciar os questionamentos do autuado, por entender que a ação fiscal se encontra revestida das formalidades legais que envolvem as disposições e normas infraconstitucionais deste Estado.

No que diz respeito à arguição de que as multas são confiscatórias e que contrariam os princípios da moralidade e da razoabilidade, esclareço que as mesmas foram corretamente aplicadas ao presente caso, estando previstas na Lei nº. 7.014/96. Quanto à alegação de inconstitucionalidade da autuação, baseada na suposição de uso do tributo com efeito de confisco, conforme explicitado acima este órgão julgador não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação deste Estado.

Não acolho a solicitação para apresentação posterior de novas provas, considerando que apesar de ser detentor dos documentos que embasaram a ação fiscal, o autuado não acostou nenhum documento ou prova para dar sustentação a suas alegações, não indicando, de igual modo, quais seriam as irregularidades invocadas. Ademais, tendo em vista o disposto no art. 147 do RPAF/99, entendo que os elementos de provas anexados aos autos são suficientes ao meu convencimento e decisão da lide.

No mérito, noto que a infração 01 se referiu à falta de recolhimento no prazo regulamentar do ICMS escriturado no livro Registro de Apuração. Observo que o autuado restringiu a sua defesa afirmando que sempre efetivou a escrituração correta de seus documentos fiscais, pagando os tributos sobre os produtos explorados e sugerindo que a fiscalização não teria verificado quais os períodos nos quais o impugnante fazia jus a créditos do imposto a serem compensados.

Enquanto isso, através do demonstrativo de fl. 09, o autuante apontou os valores apurados pelo impugnante no citado livro, cujas cópias reprográficas se encontram às fls. 69 a 98, onde se constata que os montantes indicados no Auto de Infração estão em perfeita consonância com os dados colhidos na escrita fiscal do contribuinte. Por outro lado, através de consulta ao banco de dados do INC/SEFAZ – Informações do Contribuinte –, confirmo que, efetivamente, tais valores não foram recolhidos pelo autuado. Assim, esta infração fica mantida na íntegra.

A infração 02 consistiu na falta de recolhimento do ICMS retido pelo contribuinte, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestadual, efetuadas por autônomos ou por empresas transportadoras não inscritas neste Estado.

O autuado alegou que não pode ser responsabilizado pelo pagamento do imposto, afirmando que são os prestadores do serviço de transporte os efetivos contribuintes, caso em que a fiscalização deveria ter verificado, inicialmente, se estes não teriam efetuado o recolhimento do imposto exigido.

Vejo que nos demonstrativos de fls. 10 a 12 o autuante indicou os valores do imposto não recolhido em relação a cada nota fiscal de saída emitida pelo impugnante. Analisando as notas fiscais que ensejaram a exigência contida nesta infração, vejo que as mesmas se referem a operações interestaduais, caso em que pela leitura do art. 380, inciso I, alíneas “a” e “c”, do RICMS/97, que transcrevo abaixo, depreendo que, efetivamente, o responsável pela retenção e pagamento do imposto é o impugnante, haja vista que não sendo os destinatários localizados neste Estado não há como enquadrá-los como os responsáveis tributários.

“Art. 380. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte:

I - sendo o serviço prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado (Conv. ICMS 25/90):

- a) o remetente ou alienante das mercadorias, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, e desde que seja ele o contratante do serviço;*
- c) o destinatário das mercadorias, nas prestações internas, quando for ele o contratante do serviço, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, sendo o remetente pessoa não inscrita ou não obrigada à emissão de documentos fiscais;”*

Mantida, por consequência, esta infração.

A infração 03 se referiu à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de materiais destinados ao consumo do estabelecimento.

Noto que o impugnante argüiu que os materiais arrolados na autuação são aplicados diretamente em seu processo produtivo, sendo indispensáveis à obtenção do produto final, dispensando, conseqüentemente, o pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquota. O autuante, por outro lado, manifestou o entendimento de que os referidos produtos, por se destinarem ao uso e consumo, geram a obrigação de pagamento do imposto exigido.

Ao combater esta imposição tributária, o autuado discorreu exaustivamente sobre a distribuição das competências no sistema tributário nacional, versando a respeito das delimitações impostas pela Constituição Federal, além de apresentar o entendimento defendido por diversos tributaristas a respeito do fato gerador do ICMS e sobre o termo “circulação de mercadorias”. Falou, ainda, sobre a necessidade de ser definida, por meio de lei, a hipótese de incidência do imposto, assim como de ser indicado o sujeito passivo da exigência tributária. Ressaltou que um convênio interestadual não pode criar a sujeição passiva para uma pessoa que não pratique a operação descrita na hipótese de incidência tributária.

Complementando sua linha de defesa, transcreveu as ementas relativas a alguns Acórdãos emanados do TJ/PR, do STJ e do STF, em cujos resultados prevaleceu o entendimento de que não há incidência do ICMS referente à diferença de alíquotas nas operações de aquisição de materiais para o consumo quando destinados a empresas de construção civil. Alegou, por fim, que sendo os bens adquiridos destinados ao seu consumo próprio, os mesmos não estão sujeitos ao pagamento do ICMS concernente à diferença de alíquota.

Saliento que em relação à questão aqui em discussão, a legislação tributária estabelece que nas aquisições interestaduais é devido o ICMS relativo à diferença de alíquota nos casos de aquisições interestaduais de materiais destinados ao consumo por contribuintes do imposto, conforme definido no art. 5º, inciso I do RICMS/97, estando devidamente caracterizada nos autos.

Quanto aos Acórdãos mencionados pela defesa, registro que não têm nenhuma relação com o caso aqui discutido, tendo em vista que as situações tratadas nos referidos julgamentos se reportavam a empresas de construção civil, cuja atividade é tributada tão somente pelo imposto municipal, exceto quando são fornecidas mercadorias produzidas fora do canteiro de obras, quando são consideradas como contribuintes do ICMS. Situação, portanto, totalmente diversa do impugnante, que se trata de contribuinte regular do tributo estadual.

Analizando os demonstrativos acostados às fls. 13 a 15, assim como as vias das notas fiscais anexados aos autos, constato que as mercadorias adquiridas se referem a peças de reposição e material de uso e consumo do estabelecimento, tais como: peças em aço, cunhas, mangueiras, protetores auriculares, óculos, conexões diversas, máscaras descartáveis, marretas, brocas, conebits, abraçadeiras, capacetes, ferramentas, parafusos, prego, etc.

Ressalto que a aquisição dos referidos produtos enseja o recolhimento do imposto relativo à diferença de alíquota correspondente, considerando que não são considerados produtos intermediários, pois não afetam o processo produtivo, tendo em vista que 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 incluíam 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, os materiais de corte, perfuração e polimento, utilizados por pedreiras e beneficiadoras de mármore e granitos são considerados material de uso e consumo, uma vez que não integram o produto final como elemento indispensável à sua composição, e não são consumidos, inutilizados, gastos ou destruídos a cada ciclo do processo produtivo, de forma que seja necessária a sua renovação a cada utilização. Considero, assim, que é devido o ICMS em razão da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições dos produtos anteriormente referidos, conforme determina o dispositivo regulamentar acima delineado.

Assim, entendo que restou efetivamente comprovado o cometimento, por parte do autuado, da infração aqui analisada, razão pela qual concluo pela subsistência deste item da autuação.

Pelo acima exposto, voto pela procedência do Auto de Infração,

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **147365.0025/07-1**, lavrado contra **AVN GRANITOS DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 109.077,95**, acrescido das multas de 50% sobre 89.586,06, 150% sobre R\$ 10.005,60 e de 60% sobre R\$ 9.486,29, previstas no art. 42, incisos I, alínea “a”, V, alínea “a” e II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de abril de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR