

A. I. Nº - 206851.0010/08-3
AUTUADO - MINERAÇÃO DO OESTE LTDA.
AUTUANTE - CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 26. 05. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0119-01/09

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL. Comprovado o pagamento total do valor efetivamente devido. Infração insubsistente. **2.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Autuado aponta a existência de notas fiscais arroladas indevidamente na autuação. Corrigidos os equívocos. Infração parcialmente subsistente. **3.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. 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. Corrigidos os equívocos existentes no levantamento. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a arguição de nulidade e inconstitucionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2008, exige ICMS no valor de R\$ 45.681,00, em decorrência das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao contribuinte:

1. Recolheu a menos o ICMS, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de novembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 630,00, acrescido da multa de 60%. Consta que em novembro de 2006 o débito do ICMS apurado no livro Registro de Saídas é de R\$ 7.926,96 e transferido para o livro de Registro de Apuração do ICMS com o valor de R\$ 7.296,96, constituindo o ICMS a menos no valor de R\$ 630,00;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de março a dezembro de 2003, março, abril, junho a setembro, novembro e dezembro de 2004, março a maio, julho, setembro a novembro de 2005, março, abril, junho e agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 17.112,06, acrescido da multa de 60%. Consta que apurado conforme Demonstrativo das Notas Fiscais de Entradas de material para consumo- Anexo I.
3. Deixou de recolher 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, nos meses de março a dezembro de 2003, fevereiro a dezembro de 2004, março a

dezembro de 2005, janeiro a junho e agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 27.938,94, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 253 a 284, indicando como endereço profissional, onde receberão futuras intimações, a Avenida Tancredo Neves, 1283, Edifício Ômega, Sala 604, CEP 41.820-021, Salvador-BA.

De início, esclarece que é uma empresa com atividade mínero-industrial, que se dedica a extração e beneficiamento de calcário, produzindo corretivo de solos para a agricultura e britas calcárias para a construção civil e que por ser cumpridora de todas as suas obrigações, mormente as de ordem fiscal, foi surpreendida com a lavratura do Auto de Infração, quando tomou ciência em 09/04/2008.

Sustenta que nenhuma das supostas infrações apontadas no Auto de Infração merecem prosperar, conforme irá demonstrar.

Atacando a infração 01, sustenta que a divergência de valores apontada pelo autuante não existe, tendo em vista que ocorreu de fato um mero erro de preenchimento no fechamento do livro Registro de Saídas de mercadorias, pois, ao somarem-se os valores diários do ICMS escriturados no livro Registro de Saídas de mercadorias no período da suposta infração, chega-se a um total de R\$ 7.296,96, valor este, inclusive, constante no próprio livro, conforme cópias que anexa.

Afirma ter ocorrido um descuido, após o registro de uma nota fiscal de devolução - que em nada alterou o valor do imposto apurado - ao invés do preenchimento do valor correto, efetivamente comprovado pela soma das notas fiscais do período, já constante do próprio livro, qual seja R\$ 7.296,96, deu-se uma mera inversão na ordem das centenas colocando-se R\$ 7.926,96.

Acrescenta que o referido valor de R\$ 7.926,96 não é real, conforme pode ser comprovado pela soma das notas fiscais do período anexadas aos autos, bem como pela própria soma dos valores escriturados diariamente no livro Registro de Saídas de mercadorias, que é de R\$ 7.296,96. Portanto, o valor transferido para o livro de registro de apuração do ICMS de R\$ 7.296,96 é o valor correto, inexistindo qualquer divergência que houvesse gerado recolhimento a menos do imposto.

Prosseguindo, diz que deve haver apreciação das razões apresentadas, para que não seja ferido o princípio da verdade material, que governa o procedimento e processo administrativo, requerendo que este item da autuação seja julgado improcedente

Rechaça a infração 02, sustentando que as mercadorias objeto da autuação, não se destinam a consumo puro e simples da empresa, tampouco à integralização em seu ativo imobilizado, tratando-se de insumos utilizados na cadeia produtiva, os quais geram direito a créditos fiscais do ICMS pago em sua aquisição, nos moldes preconizados pela legislação específica, em atendimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto.

Afirma que, irá demonstrar a ilegalidade e a nulidade do Auto de Infração, tendo, em última análise, o escopo de homologar os créditos fiscais já lançados nos livros contábeis.

Diz que não é demais reforçar que o processo produtivo desenvolvido por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de remoção do estéril ou desmonte de rocha, até a fase de estocagem para comercialização, inclusive, o transporte para o beneficiamento e a estocagem - definição constante da Instrução Normativa do Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação de Minas Gerais, IN.SLT-MG 1/01 de 03.05.01, DOE.MG 03/05/2001.

Acrescenta que o processo de extração e beneficiamento do calcário que gera o corretivo de solos e as britas tem início com a preparação de frentes de lavra no maciço rochoso, para iniciar a extração da matéria-prima. A fase inicial constitui a perfuração da rocha, utilizando-se equipamentos tipo roto-percussivo pneumáticos (perfuratrizes), dotados de martelos com componentes mecânicos, que realizam a perfuração com a utilização de brocas (denominadas de bit's, Bottom bit's, etc.), hastes, punhos e luvas, produtos estes, que são inteiramente consumidos para o fim a que se destinam por abrasão no contato direto com a rocha, a cada ciclo de produção.

Diz que uma vez concluída a perfuração da rocha, obedecendo a um plano de desmonte específico para cada situação do maciço rochoso, nos furos executados são colocados explosivos para sua fragmentação e lançamento adequados ao carregamento com pás carregadeiras e transporte em caminhão basculantes para alimentação do beneficiamento (britagem). Para desmonte da rocha são utilizados explosivos (lama explosiva, emulsão bombeada) espoleta, estopim, cordel e retardo produtos estes que são integralmente e instantaneamente consumidos no processo. Dando continuidade à sequência mineiro-industrial, as pás carregadeiras, movidas com motores acionados a óleo diesel, iniciam suas atividades carregando caminhões. Estes realizam o transporte da rocha desmontada aos britadores, onde se processa a cominuição dos blocos irregulares e fragmentos da rocha gerada na extração mineral.

Assevera que neste processo são consumidos rapidamente: combustíveis (óleo diesel), lubrificantes, pneus, lâminas para concha de carregadeiras, cantos de lamina e dentes com menos velocidade, entretanto, com frequência em razão do atrito com os blocos de rochas que são colocados nas carrocerias dos caminhões transportadores cujas caçambas basculantes (de aço) sofrem também desgaste por abrasão, a cada ciclo de produção.

Continuando, diz que a etapa subsequente é o beneficiamento (cominuição e classificação) consistindo em reduzir as dimensões do material rochoso a tamanhos utilizáveis aos fins a que se destina, o que é feito com o uso de equipamentos denominados britadores, que fragmentam a rocha pelo seu esmagamento efetuados por "mandíbulas" em britador de mandíbulas e "revestimentos cônicos" em britadores giroféricos.

Esclarece que nesta etapa, em virtude do choque mecânico provocado pela ação dos componentes metálicos sobre a rocha decorre o desgaste quase que instantâneo de tais produtos intermediários, dentro do ciclo produtivo, a saber: mandíbulas, revestimentos cônicos (mantos fixos e móveis) abanadeiras, calhas, cunhas, parafusos de fixação, massa de fixação, grelhas, etc.

Informa que os produtos resultantes desta etapa são então transportados por correias transportadoras, que são consumidas pela abrasão com a rocha, para peneiras, onde é efetuada a classificação granulométrica, as quais utilizam telas metálicas, que são consumidas a cada ciclo de produção pela abrasão.

Acrescenta que a etapa final do processo produtivo é a moagem realizada em moinhos de martelos, onde o material já britado é alimentado para que seja submetido a ações contínuas de cominuição através dos impactos dos martelos, até se atingir a granulometria desejada. Neste processo a rocha provoca, pelo contato direto, o desgaste acelerado de martelos (pastilhas), revestimentos, grelhas de descarga, calhas, parafusos, placas de impacto, suportes, braços de martelos, tampas e grelhas especiais.

Diz que em cada moinho são colocados 08 martelos, sendo 04 de cada lado do motor que gira a uma velocidade de 1750 RPM e, à medida que as partículas de calcário de até 3 polegadas vão entrando no moinho, os martelos à velocidade citada, as impactam contra as placas de impacto, transformando quase todas as partículas em pó. Completando a operação de moagem, quando estes martelos passam na parte inferior do moinho, carregam o que sobrou de partícula mais grosseira da rocha e as esmagam contra as grelhas, concluindo, assim, o processo de moagem.

Martelo e pastilha são denominações para um mesmo produto. A denominação correta seria martelo tipo pastilha, que é um martelo subdividido em duas partes, o braço ou suporte de aço, que o segura e/ou liga a pastilha ao rotor do moinho.

Aduz que as placas de impacto, as tampas e os revestimentos são na verdade revestimentos internos dos moinhos, substituídos periodicamente devido ao desgaste intermitente. Os revestimentos e placas, se desgastam a cada ciclo de produção, dada a abrasão, sendo constantemente substituídas. As grelhas são barras chatas de aço manganês, com ressalto de aproximadamente 1,5mm, agrupadas paralelamente em aproximadamente 190 peças, e têm a finalidade de peneirar o calcário, dando-lhe a granulometria desejada, que neste caso seria aquela representada pelo ressaltos das

grelhas. Esses materiais são também desgastados pelo atrito das partículas de calcário, que roçam com bastante força sobre o pacote de grelhas, que são também trocadas periodicamente.

Assevera, após a explanação acima, que a atividade desenvolvida pela Impugnante é de extrema peculiaridade, e que os materiais envolvidos no processo produtivo se desgastam em curto lapso de tempo, representando o maior custo de produção, tendo seu valor integrado ao preço final do produto acabado.

Sustenta que, face ao princípio da não-cumulatividade do ICMS e consoante previsão legal, é autorizado ao contribuinte abater, a cada etapa de circulação subsequente o montante do imposto cobrado em operações anteriores, neste caso relativa a aquisição de insumos e produtos intermediários, que podem ser definidos como "todo o material consumido nas fases dos processos desenvolvidos pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto, correia transportadora, chapa de desgaste, óleo diesel, peneira, filtro, bola de moinho, tela de peneira, amido, amina/solda cáustica, dentre outros consumidos na lavra na movimentação de material e no beneficiamento", de acordo com a IN.SLT-MG 1/01 de 03.05.2001 (DOE MG 03.05.2001) – Instrução Normativa do Diretor da Superintendência de Legislação e Tributação de Minas Gerais. Prosseguindo, diz que está relacionando os produtos utilizados diretamente no processo industrial, indispensáveis ao mesmo e, consumidos integralmente ao fim a que se presta, no final de ciclos de produção, nos estritos termos como estes foram definidos no parágrafo único do art. 51 da Lei 4.825/89, conforme a seguir: Na perfuração das rochas: Bit's; Bottom bit's; Lubrificantes; Óleo diesel; Energia elétrica; Buchas; Punhos; Luvas; Hastes; Rebolos para afiação de bit's. No desmonte de rochas com explosivos: Cordéis; Estopins; Espoletas; Explosivos (encartuchados/gelatinosos/emulsão/lama explosiva); Retardos; Nitratos; Óleo diesel. Na carga e no transporte das rochas e no embarque dos produtos finais: Lâminas bicos de pato; Canto de Lâmina; Dentes adaptadores; Bicos de Lâmina; Lubrificantes; Combustíveis; Pneus; Chapas de aço, revestimento para basculantes. No beneficiamento das rochas/movimentação de rocha no beneficiamento: Mandíbulas; Cunhas; Abanadeiras; Revestimento cônicos(mantos); Calhas; Calços; Energia elétrica; Material de enchimento para revestimentos de britadores(massa de aderência); Telas para peneiras de classificação; Óleos hidráulicos e graxas; Placas de aço para alimentadores; Correias transportadoras; Roletes para correias transportadoras; Óleo diesel; Chapas de aço, vigas, cantoneiras para recomposição de silos, peneiras treliças e alimentadores; Parafusos de fixação. Na moagem: Energia elétrica; Martelos ou pastilhas; Revestimentos de moinhos; Calhas; Grelhas de descarga e grelhas especiais; Parafusos; Placas de impacto; Suportes; Braços e martelos e Tampas. Afirma que, no intuito de afastar qualquer questionamento em contrário acerca dos créditos de ICMS gerados na aquisição dos produtos acima relacionados, vale trazer lastro jurídico apto a comprovar o direito ao creditamento de ICMS efetuado.

Invoca de início, os preceitos insculpidos na Constituição Federal e legislação infraconstitucional correlata que, segundo diz lhe asseguram o direito de crédito sem quaisquer obstáculos ou empecilhos, erigindo o princípio da não-cumulatividade, como liame característico da relação tributária afeta ao ICMS.

Reproduz o artigo 155, II, § 2º, I, da Carta Magna, para dizer que a não-cumulatividade constitui-se, como claramente dispõe a própria norma, no direito que tem o contribuinte de se creditar do montante de imposto pago nas operações anteriores desenvolvidas no curso do exercício das atividades empresariais, abatendo-o nas operações futuras, desonerando, desta forma, o preço final do produto.

Aduz que o princípio da não-cumulatividade se constitui em direito potestativo do contribuinte de creditar-se dos valores já pagos, inserindo-se, como garantia individual do cidadão/contribuinte, com *status* de direito e garantia individual. Diz ser norma de eficácia plena consignada na Carta Magna, ou seja, é um direito que pode ser exercitado de imediato, sendo desnecessária a edição de normas infraconstitucionais. Evoca e reproduz ensinamentos de José Eduardo Soares de Melo, Geraldo Ataliba, sobre a matéria, para reforçar os seus argumentos.

Afirma que, há de se concluir, em face da pirâmide hierárquica normativa que preceitua o princípio de hermenêutica: norma inferior não pode dispor contrariamente a norma superior; que este direito subjetivo público de se creditar do contribuinte somente pode ser restringido nos termos e disposições da própria Carta política de 1988.

Manifesta o entendimento, de que o legislador consciente da magnitude do direito conferido ao contribuinte resolveu disciplinar as restrições no bojo da própria constituição, e o fez com enorme precisão e especificidade, despojando o texto de quaisquer obscuridades ou lacunas, prescrevendo as hipóteses em que será restrita a eficácia do princípio da não-cumulatividade, conforme o artigo 155, II, “a”, “b”, XII, “c”, da Constituição Federal, que transcreve.

Assevera que, depreende-se hermeneuticamente, que a eficácia do princípio da não-cumulatividade, mesmo porque uma garantia constitucional do contribuinte, não pode ser restrita por normas do ordenamento jurídico tributário de hierarquia inferior a constituição, restringindo-se, apenas, à disciplina da forma como será implementada a compensação. Cita e transcreve a posição doutrinária de José Eduardo Soares de Melo, Geraldo Ataliba, Cleber Giardino e Roque Carrazza.

Continuando, afirma que a normatividade infraconstitucional reafirmando a plenitude do princípio da não-cumulatividade, em nenhum momento é erigida qualquer tipo de vedação à compensação dos créditos decorrentes da aquisição de materiais componentes da cadeia produtiva, ao contrário, consigna-se expressamente sua possibilidade, conforme dispõe a LC 87/1996, nos seus artigos 19 e 20, que reproduz.

Diz que nesse mesmo diapasão, caminhou o legislador estadual, ao fixar no texto da Lei nº 4.825/89, a possibilidade de compensação dos valores já recolhidos na aquisição de materiais “utilizados durante o processo de industrialização”.

Aduz que o § 1º, do art. 93, do RICMS/97, estabelece a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de produtos intermediários, vinculados ao processo de industrialização, produção e extração.

Prosseguindo, diz que ressalvadas as exceções constitucionais dos benefícios visando garantir a redução dos desequilíbrios regionais, deve ser a tributação dirigida de forma equânime ao contribuinte para que aos mesmos seja garantido o igual acesso e exercício ao direito a livre iniciativa e a propriedade privada, preservando assim a unidade territorial.

Assevera que, neste sentido, buscando evitar ilegalidades em suas autuações, o Fisco do Estado de Minas Gerais, através da Instrução Normativa SLT nº 1, de 03.05.2001, delimitou a amplitude do processo produtivo das mineradoras e a gama de materiais cujos créditos são passíveis de compensação, reproduzindo parte do texto da referida instrução normativa.

Registra que a Instrução Normativa SLT nº 1/86, indica como produtos intermediários, aqueles que são imediata ou integralmente consumidos dentro da linha de produção, definindo-os da seguinte forma:

“I – Por consumo imediato entende-se o consumo direto, de produto individualizado, no processo de industrialização; assim, considera-se consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der num ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

II – Por consumo integral entende-se o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total; neste passo, considera-se consumido integralmente no processo de industrialização o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de industrialização, vai-se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado por força do cumprimento de sua finalidade específica no processo industrial, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo ou de seus elementos.”

Destaca que a instrução normativa estabelece critérios lógicos para a distinção dos produtos intermediários, firmando que as ferramentas, utensílios, bem como partes de peças de máquina,

aparelhos ou equipamentos, por não serem produtos individualizados, não seriam passíveis de creditamento. Contudo, excetua, para possibilitar a compensação àquelas peças ou partes que *“desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa perda de suas dimensões ou característica originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica”*, conforme item V, da IN SLT nº 1/86.

Salienta que, sendo o alcance da palavra *insumo*, bem como o de *utilizado*, de dimensão indeterminada, apenas no caso concreto analisado através de critérios lógicos e equânimes, poder-se-à delimitar o “discrimen” dos créditos fiscais passíveis de compensação, sendo certo que a gama dos materiais utilizados com exclusividade no processo produtivo, e que nele, devido o desgaste sofrido, encerram sua atividade, deverão incidir para efeito de compensação do crédito tributário.

Afirma que é imprescindível verificar o impacto real da não-cumulatividade nas relações econômicas, especificamente à vista dos critérios inconstitucionais e ilegais adotados pelo Fisco como parâmetro para a presente atuação. Cita e reproduz posição de José Eduardo Soares de Melo sobre o tema.

Sustenta que não pode arcar financeiramente e mercadologicamente às expensas da arbitrária atuação da Fazenda Pública do Estado da Bahia em vender o seu produto a preços em descompasso com a realidade nacional, inclusive, de Estados próximos onde o Fisco Estadual prima pela escorreita interpretação legal, retirando, por conseguinte, a sua competitividade com similares produtoras.

Evoca o posicionamento do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia- CONSEF que, segundo diz, assentou posicionamento favorável ao reconhecimento do direito de aproveitamento de créditos de ICMS em tais situações, transcrevendo trechos do julgamento do AI nº 146548.0601/05-0, conforme o Acórdão nº 0009/21/07 cuja cópia anexa aos autos.

Salienta que, conforme entendimento reiterado do respeitável órgão fazendário, todos os produtos aludidos na atuação embora não sejam matérias-primas são indispensáveis para a geração do produto final, sendo integralmente utilizados no processo produtivo face o seu rápido desgaste pelo contato/atrito com a rocha, integrando o preço final do produto, razão pela qual deve ser assegurado o creditamento de ICMS, atendendo ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Prosseguindo, transcreve parte do texto da sentença da Ação Ordinária tombada sob o nº 140.03.045441-1 que tramitou pela 3ª Vara da Fazenda Pública, a sentença ali proferida assim dispôs, *ipsis litteris*:

Acrescenta que outra decisão proferida nos autos do processo 577232-9/2004 que tramitou pela 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital do Estado da Bahia, inclusive, já confirmada pelo Tribunal de Justiça, nos autos da Apelação Cível n. 17861-1/2007, contra a qual na cabe mais qualquer recurso, ou seja, resta transitada em julgado, foi reconhecido expressamente o direito de crédito de produtos utilizados no processo produtivo de empresas mineradoras, cita excertos extraídos da decisão, conforme documentos anexos **fls. 331 a 347**.

Invoca, ainda, julgado do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria, ainda sob a égide do antigo ICM, no RE 96.643-9MG-2ª T. Rel. Min. Décio Miranda-j.9.8.83, bem como dos Tribunais de Justiça Pátrios, no caso TJ-SP - Ap. Civ. 234.292-2 - 16ª CC - Rel. Des. Pereira Calças - j. 14.6.94. Cita, também, a jurisprudência tributária administrativa, no caso, o Acórdão nº 0015-21/02; Proc. AI nº 269194.0004/99-5, Recurso de Revista do Acórdão CS nº 0952/01, Rel. Verbena Matos Araújo, reproduzindo parte do voto da referida relatora.

Afirma que, diante das inúmeras decisões citadas, resta patente o direito ao crédito do ICMS gerados na aquisição dos produtos elencados no Auto de Infração que ora se ataca.

Ressalta que as notas fiscais anexadas aos autos com o fito de elidir a incidência no tipo da Infração, não podem ensejar a majoração do *quantum* disposto na Infração nº 3, tendo em vista que as mercadorias descritas nas notas fiscais são utilizadas na cadeia produtiva da empresa, e, portanto, dão direito ao crédito integral do ICMS, pelas razões fáticas e de direito já expostas. Conclui requerendo a improcedência da infração 02.

Atacando a infração 03, sustenta que adquire as mercadorias constantes desta suposta infração na condição de consumidor final, pelo que recolheu o ICMS à alíquota cheia, quando da aquisição em outros Estados da Federação, conforme destaque feito nas Notas Fiscais de aquisição.

Afirma que, diversamente do quanto alegado pelo autuante, nunca utilizou créditos fiscais oriundos destas aquisições, citando como exemplo, as Notas Fiscais n.ºs. 85413, 6191, 42381, 89842, 90199, 44372, conforme se pode observar da documentação cópias dos livros de entradas, sendo o “estorno” levado a efeito pelo autuante completamente descabido, por nunca ter havido qualquer utilização de créditos de aquisições de material para uso e consumo.

Salienta que o autuante ao calcular a suposta base de cálculo do imposto, procedeu de uma maneira completamente equivocada, pois, ao invés de buscar o valor real da base de cálculo nas notas fiscais buscou o valor do ICMS escriturado no Livro de Apuração para, com base no percentual da alíquota, obter a base de cálculo.

Assevera que, com relação a tais notas, o valor da alíquota variava de acordo com a unidade da Federação onde se deu a aquisição, o que não foi considerado pelo autuante que calculou a autuação em cima de valores por ele criados, completamente equivocados, conforme se demonstra por meio da documentação em anexo.

Continuando, diz que sobre esta base de cálculo, que como já visto é irreal, fez incidir, ainda, um diferencial de alíquotas, sobre todas as notas fiscais, sem considerar, o fato de que tal seria possível tão-somente, naquelas relativas a aquisições em outra unidade da federação de produtos para uso e consumo do estabelecimento e cujo ICMS tivesse sido destacado a alíquota interestadual, caso, quando da entrada no território do Estado da Bahia, não houvesse sido emitida GNRE.

Cita e transcreve o artigo 541, § 1º, “c”, itens 1 e 2, do RICMS/BA, para dizer que se aplica analogamente ao caso concreto, posto que prevê o tratamento que deve ser dado quando da aquisição em outra unidade da Federação e que o ICMS tenha sido destacado de maneira equivocada na nota emitida naquela unidade federada.

Acrescenta que, se verifica na hipótese do presente Auto de Infração, situação inversa, isto é, a Impugnante adquiriu algumas mercadorias para uso e consumo em outra unidade da Federação tendo sido destacado o ICMS a alíquota cheia nas notas fiscais, e não interestadual, nesse caso ao entrar tais mercadorias no Estado da Bahia, era emitida GNRE, conforme se observa, no presente caso, nas Notas Fiscais n.ºs 70489 e 172140. Diz que pelos inúmeros erros apontados verifica-se a total nulidade da infração de n. 03, pelo que deve ser esta julgada improcedente.

Finaliza a sua defesa requerendo sejam julgadas nulas as Infrações 01, 02 e 03, com base na total legalidade da conduta adotada, declarando, por conseguinte, improcedente em sua inteireza o Auto de Infração em lide, remetendo-o ao arquivo e promovendo a baixa da autuação no sistema.

Na informação fiscal apresentada às fls. 901 a 903 o autuante diz que procede a alegação defensiva referente à infração 01, conforme cópia do livro Registro de Saídas acostada à fl. 303 dos autos, sendo improcedente este item da autuação.

Relativamente à infração 02, sustenta que os produtos objeto da autuação são peças e partes dos equipamentos que fazem parte do parque industrial da empresa, empregados em perfuradores, britadores, moinhos e esteiras de transporte a exemplo de mandíbulas, calços, calhas, correias de transportes, roletes, cunhas, martelos, pastilhas, suportes, revestimentos e calhas de moinhos, conforme demonstrado no Anexo I – A, que está juntando a informação fiscal, em razão da defesa apresentada.

Manifesta o entendimento de que a discussão da matéria em questão na forma apontada pelo autuado aponta para conclusões variadas, diante da complexa especificação e finalidade dos produtos envolvidos. Contudo, diz que não pode considerar que esses produtos possam ser considerados intermediários e assim com direito ao uso do crédito fiscal.

Assevera que esses produtos fazem parte dos equipamentos e máquinas do seu processo industrial, sendo o seu desgaste próprio de equipamentos dessa natureza, o que se observa com o tempo de uso e reposição das mesmas. Acrescenta que tais produtos não estão diretamente vinculados ao aspecto de produção no sentido de serem consumidos nesse processo ou integrarem o produto final, conforme estabelece o § 1º do artigo 93 do RICMS/BA, como situações em que são previstas para o aproveitamento do crédito fiscal dos produtos diretamente vinculados à industrialização.

Sustenta que não existe razão ao pretense direito ao crédito pelo autuado, mantendo a autuação, à exceção do crédito indevido exigido, referente às Notas Fiscais n.s 85413, 6191, 8942, 90199 e 44372, pois, conforme demonstrado pela autuado em sua defesa, os créditos fiscais correspondentes não haviam sido aproveitados em sua escrita fiscal. Diz ainda ter verificado alterações nos valores das Notas Fiscais n.ºs 59804, 6954 e 749, sendo as correções apontadas no anexo acima referido.

No que concerne à infração 03, afirma que não procedem as argumentações apresentadas pelo autuado, pois os lançamentos apontados no Anexo I, estão corretos, conforme as cópias dos documentos fiscais juntados em sua defesa. Acrescenta que verificou que a diferença de alíquota exigida considera as alíquotas previstas para as operações interestaduais, 7% oriundos da região sudeste e 12% oriundos das regiões centro-oeste e nordeste. Esclarece que corrigiu os valores das bases de cálculos das Notas Fiscais n.ºs. 59804, 6954, 170, 749, conforme documentos juntados e o valor exigido referente à Nota Fiscal n. 172140 que foi recolhido.

Conclui mantendo a autuação com as alterações efetuadas.

O autuado se manifestou sobre a informação fiscal às fls. 921 a 923, reiterando que todas as intimações relativas ao presente Auto de Infração devem ser feitas na pessoa dos seus advogados, no endereço indicado na peça de defesa inicial, o que não foi feito pela repartição fazendária que encaminhou para a residência dos responsáveis legais da empresa.

Diz que superada a questão quanto a informação fiscal, nada há a comentar acerca da suposta infração 01, uma vez que o próprio autuante reconhece a improcedência desta.

Quanto à infração 02, afirma que se mostra descabida a conclusão de que tais materiais são, na verdade, peças de reposição, tendo em vista que conforme já demonstrado na defesa apresentada a definição de insumo não está diretamente ligada somente aos produtos que integrem composição física do bem acabado, mas sim, aqueles imprescindíveis para alcançar o produto pronto, seja ele diretamente ligado ao produto ou ao processo produtivo, desde que venha a ser exaurido durante o processo produtivo. Reitera os termos da defesa inicial, pugnando pela total improcedência deste item da autuação.

Com relação à infração 03, reitera os termos da defesa inicial, dizendo que os bens adquiridos na condição de consumidor final, inexistindo diferença de alíquota a ser paga, uma vez que o imposto foi recolhido pela alíquota cheia.

Frisa que ainda existem erros na planilha apresentada pelo autuante, citando a título exemplificativo, a Nota Fiscal n.º. 42381, de 31/03/2003, embora não tenha sido usado qualquer crédito referente à mesma, esta não foi reconhecida pelo autuante. Da mesma forma, a Nota Fiscal n. 1046, de 20/09/2003, se encontra em duplicidade.

Conclui requerendo que sejam excluídos da planilha apresentada os erros apontados, bem como, reitera toda fundamentação da defesa apresentada, especialmente, em relação aos pontos não compreendidos pelo autuante.

VOTO

A princípio, rejeito a nulidade argüida pelo autuado, pois considero presentes os pressupostos de validação do processo, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado com a observância das exigências contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, em seu artigo 39, incisos, alíneas e parágrafos, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no artigo 18, seus incisos, alíneas e parágrafos, do mesmo Diploma regulamentar.

No que concerne ao pedido do impugnante para que as futuras intimações sejam entregues no endereço profissional, Avenida Tancredo Neves, 1283, Edifício Ômega, Sala 604, CEP 41.820-021, Salvador-BA, nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Relativamente à argüição de inconstitucionalidade, existe um óbice intransponível à sua apreciação no âmbito administrativo, que é o artigo 167, I, do RPAF/99, que afasta da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Do exame das peças processuais, verifico que, relativamente à infração *01- Recolheu a menos o ICMS, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS-*, assiste razão ao autuado, haja vista que a divergência apontada na autuação, efetivamente, não existe.

Na realidade, restou comprovado que ocorreu um erro de fato, pois, a soma dos valores diários do ICMS escriturados no livro Registro de Saídas de mercadorias no período autuado, resulta no valor total de R\$ 7.296,96 e não R\$ 7.926,96, conforme cópias anexadas aos autos. Relevante registrar que o próprio autuante acata a alegação defensiva e opina pela improcedência deste item da autuação. Infração insubsistente.

No que concerne à infração *02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento-*, observo que o autuante entendeu que as mercadorias, por se destinarem ao uso e consumo, não se constituem em insumo, e, assim, não dão direito ao crédito fiscal lançado pelo contribuinte.

Contrariamente, o autuado sustenta na peça defensiva que tais materiais são consumidos no processo produtivo, sendo legítimos tais créditos, tendo em vista que os produtos seriam imprescindíveis em sua atividade de extração e beneficiamento de calcário, produzindo corretivo de solos para a agricultura e britas calcárias para a construção civil.

Observo que, para serem 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 previsto no art. 93, § 1º do RICMS/97. Examinando os demonstrativos acostados aos autos, constato que as mercadorias adquiridas se referem a peças de reposição e material de uso e consumo do estabelecimento, tais como: brocas, martelo/braço, correias, grelha especial, tela p/peneira, suporte, martelo e placa, tampa, revestimento, peças diversas, telas metálicas, haste, punho e luva.

Como a atividade de extração e beneficiamento de calcário tem similitude com o processo de industrialização, a apropriação de créditos fiscais de ICMS deve obedecer aos mesmos ditames relativos a uma empresa industrial. Assim sendo, verifico que dentre os produtos acima relacionados nenhum apresenta a natureza de produto intermediário, haja vista que são utilizados no processo extrativo e de beneficiamento, na qualidade de peças de reposição e material de uso e consumo.

Consigno que este entendimento se encontra consolidado na jurisprudência deste CONSEF, no caso específico de empresas de mineração, de acordo com reiteradas decisões, na primeira instância e confirmadas pelas Câmaras de Julgamentos, 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.

A título ilustrativo, reproduzo trecho do Acórdão n. CJF 0015-11/03, que trata de situações que guardam similaridade com o caso em exame:

“...

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.”

Portanto, no caso em exame, não resta dúvida que as mercadorias objeto da autuação se referem a peças de reposição e material para uso e consumo do estabelecimento, conforme consta nos autos,

inclusive, no demonstrativo juntado ao processo pelo próprio defendente às fls. 352 a 355, devendo ser exigido o imposto concernente ao crédito fiscal indevidamente utilizado, conforme a decisão acima transcrita.

Cumpra registrar que os atos normativos suscitados pelo autuado vigentes no Estado de Minas Gerais, não estabelecem qualquer vinculação com o Estado da Bahia. Ou seja, não são aplicáveis no território baiano, haja vista a competência legislativa estar adstrita ao território daquele Estado, isto é, não tem alcance extraterritorial.

Contudo, apesar de o autuante ter acatado parte das alegações defensivas referentes às Notas Fiscais nºs 85413,6191, 8942,90199 e 44372, por não terem o crédito fiscal lançado em sua escrita fiscal, excluindo-as da exigência fiscal, bem como, ter retificado os valores referentes às Notas Fiscais nºs 59804,6954 e 749, constato assistir razão ao autuado quanto à alegação relativa à Nota Fiscal nº 42381.

Efetivamente, a Nota Fiscal n. 42381, lançada no demonstrativo elaborado pelo autuante como nº.42361, não teve o lançamento do crédito fiscal no livro Registro de Entradas de mercadorias nº 5, fl. 6, conforme se verifica, cabendo, portanto, a exclusão do valor de R\$ 43,52, no mês de março de 2003, inexistindo débito a recolher neste mês. Quanto à Nota Fiscal nº. 1046 realmente foi lançada em duplicidade no demonstrativo elaborado pelo autuante, no mês de setembro de 2003, porém, na coluna referente à diferença de alíquotas – infração 03-, inexistindo qualquer valor exigido a título de crédito indevido referente a esta nota fiscal..

Assim, após as correções e ajustes efetuados a exigência fiscal referente aos meses de março e julho de 2003, deixam de existir, passando o ICMS originalmente exigido neste item da autuação do valor de R\$ 17.112,06 para R\$ 14.932,21. Infração parcialmente subsistente.

No respeitante à infração 03 - *Deixou de recolher 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*-, verifico que o autuado alega que adquiriu as mercadorias constantes desta infração na condição de consumidor final, pelo que recolheu o ICMS à alíquota cheia, quando da aquisição em outros Estados da Federação, conforme destaque feito nas Notas Fiscais de aquisição, citando as Notas Fiscais nºs 70489 e 172140.

Noto ainda que o autuante afirma que não procedem as argumentações apresentadas pelo autuado, pois os lançamentos apontados no Anexo I, estão corretos, conforme as cópias dos documentos fiscais juntados em sua defesa, haja vista que a diferença de alíquota exigida considera as alíquotas previstas para as operações interestaduais, 7% oriundos da Região Sudeste e 12% oriundos das Regiões Centro-Oeste e Nordeste. Diz, ainda, que corrigiu os valores das bases de cálculos das Notas Fiscais nºs. 59804, 6954, 170, 749, conforme documentos juntados e o valor exigido referente à Nota Fiscal n. 172140 que foi recolhido.

No caso, constato assistir razão ao autuante, haja vista que os materiais adquiridos pelo autuado têm a natureza de uso e consumo do estabelecimento, portanto, sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, conforme exigido no Auto de Infração em exame.

Certamente, labora em erro o autuado quando diz que adquiriu as mercadorias na condição de consumidor final, pelo que recolheu o ICMS à alíquota cheia, quando da aquisição em outros Estados da Federação, haja vista que, sendo contribuinte do ICMS, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, a alíquota aplicável é de 7% ou 12%, conforme a origem e não a alíquota cheia. Ou seja, não pode a mercadoria ser destinada ao autuado com a alíquota cheia e este entender que descabe a diferença de alíquotas devida ao Estado da Bahia, desde quando se destina ao uso e consumo do estabelecimento.

Não resta dúvida que é devido o imposto na forma do presente Auto de Infração. Contudo, conforme dito acima, a exigência fiscal relativa à Nota Fiscal nº. 1046 foi lançada em duplicidade no mês de setembro de 2003, cabendo, no caso, a exclusão da parcela de R\$ 430,00.

Assim, após as correções e ajustes realizados pelo próprio autuante e os acima identificados, este item da autuação passa a apresentar nos meses abaixo indicados, os seguintes valores de ICMS devido, ficando os demais meses sem alteração, conforme o demonstrativo originalmente apresentado.

Julho/2003 – R\$ 644,85;

Setembro/2003 – R\$ 1.991,13;

Outubro/ 2003 – R\$ 2.387,05;

Setembro/2004 – R\$ 1.034,98;

Abril/2006 - R\$ 173,26.

Diante do exposto este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$ 26.050,08.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

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 206851.0010/08-3, lavrado contra **MINERAÇÃO DO OESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.982,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR