

**A. I. N°** - 206944.0001/08-9  
**AUTUADO** - VALE MANGANES S.A.  
**AUTUANTE** - OZENILDES DA APRESENTAÇÃO FERREIRA  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** 12.08.09

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0219-05/09

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. 1.1- UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** AQUISIÇÕES DE TIJOLOS E PASTA DE INJEÇÃO. Materiais refratários geram crédito fiscal e não estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, conforme reiteradas decisões neste sentido. **Infração não caracterizada. b)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. **b.1- NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. b.2- NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS.** Infrações caracterizadas. **c)** BENS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO NA LEGISLAÇÃO. **d)** FALTA DE EXIBIÇÃO, AO FISCO, DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. Crédito fiscal deve ser escriturado em face da 1ª via do documento fiscal originário. Mantida a glosa dos créditos dos itens **b.1, b.2, c e d. 1.2 – FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. a)** DESTINADAS AO CONSUMO. **b)** QUEBRAS ANORMAIS. Infrações caracterizadas. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infração reconhecida. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração caracterizada. Não acolhida a arguição de nulidade. Negado o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2008, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$969.727,77, em razão de:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$46.315,43, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, referente à aquisição de tijolos refratários e pasta de injeção para revestimento do interior de fornos, registrados indevidamente como matéria prima, uma vez que os mesmos não são indispensáveis à composição do produto final e não se inutilizam ao cabo de cada processo produtivo, conforme Anexo 3.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$18.856,75, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, relativo as mercadorias da infração 1, conforme anexo 3.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$4.429,36, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, lançado no livro Registro de Entradas, conforme Anexo 4.

4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$138.185,70, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS no campo outros créditos, conforme Anexo 5.
5. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$145.640,18, referente a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, em valor superior ao apurado no livro CIAP, conforme Anexo 6.
6. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$6.059,03, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, relativo as mercadorias da infração 1, conforme anexo 3.
7. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$2.041,87, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, conforme anexo 8.
8. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$183.855,92, relativo a mercadoria adquirida para industrialização e posteriormente destinados a uso e consumo do adquirente, relativo ao minério de manganês fino, utilizado como piso no pátio do estabelecimento, conforme Anexo 1 e 1A.
9. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$361.125,52, relativo a mercadoria entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormais de matérias classificadas no inventário nos itens: 3892, 5928, 5930, 5970, 5973, 6013, 6017, 3438, 3353 e 16757, conforme Anexo 1 e 1A.
10. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$63.218,01, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O autuado em sua defesa, folhas 251 a 290, mediante advogado habilitado nos autos, informa que optou pela realização do depósito administrativo, o que fez através de agência do Banco do Brasil, em guia emitida pela Secretaria de Fazenda Estadual, conforme demonstram os comprovantes em anexo, nos valores de R\$1.600.200,26 e R\$52.753,47 (Anexo 2). Frisa que o depósito foi realizado em 14/01/2009, até o décimo dia da data da ciência, beneficiou-se a companhia, de redução de 80% do valor da multa, o que deverá ser observado ao final do processo administrativo, no eventual caso de improcedência de algumas das alegações da Companhia, firmadas nesta defesa que só se admite por hipótese.

Alega decadência dos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2003, uma vez que o contribuinte foi notificado do lançamento tributário apenas em 30 de dezembro de 2008. Por se tratar o ICMS de tributo cujo dever de apuração e recolhimento fica à cargo do contribuinte, com posterior avaliação da exatidão dos procedimentos e homologação, tácita ou expressa, pelo fisco, aplica-se à hipótese, as disposições contidas no art. 150 do CTN, especificamente o quanto previsto no seu § 4º, que define o prazo quinquenal para homologação do crédito tributário, contado este, da ocorrência do fato gerador.

Sublinha que não se fala em homologação após o prazo quinquenal definido no § 4º do art. 150 do CTN, isto porque o crédito tributário foi considerado extinto, segundo a redação do próprio Código, sendo este também o posicionamento adotado pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Frisa que não se deve alegar que o COTEB teria adotado o prazo definido no art. 173 do CTN, primeiro porque a previsão contida neste dispositivo em nada colide com o quanto definido no art. 150, § 4º do mesmo diploma, posto que aquele, conforme já assente na jurisprudência dominante, aplica-se aos casos de não pagamento do tributo, ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não se constatou em absoluto no presente caso. Por outro prisma, não poderia o

art. 107-A e 107-B do COTEB (Lei nº 3.956/81 alterada pela Lei nº 8.534/02), norma editada pelo legislador ordinário estadual, sobrepor-se à Lei Complementar - status ao qual fora erigido o CTN, ao ser, inclusive, recepcionado pela Constituição Federal de 1988, configurando, se assim fosse, verdadeira ilegalidade, que não pode ser tolerada, conforme mesmo demonstrado nos julgados que abaixo se colaciona a respeito do tema.

Em relação à infração 1 (01.02.01), aduz que a defendente foi autuada por suposta utilização indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição de produtos intermediários a saber: tijolos refratários e pasta de injeção para revestimento interior de forno, que teriam sido indevidamente registrados como insumos, vez que, no sentir da fiscalização, tais materiais não são indispensáveis à composição do produto final e não se inutilizam a cabo de cada processo produtivo, referente ao período de 03/2003 a 09/2005. Em que pese o saber da fiscalização, tal autuação vai de encontro aos preceitos constitucionais, demais legislação pertinente à questão, bem como ao próprio entendimento do conselho de contribuintes do Estado da Bahia, conforme se demonstrará a seguir, não merecendo prosperar:

Aduz que a autuação fundamenta-se no disposto pelo art. 97, XII, do Decreto nº 6.248/97, que veda o direito ao crédito do imposto na aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, ou que, no caso de insumos, estes não sejam consumidos ou não integrem o produto final.

Assevera que os produtos acima citados, adquiridos pela autuada e que geraram o direito ao crédito fiscal não constituem bens do seu ativo permanente, mas sim produtos intermediários, cuja utilização no processo industrial metalúrgico é vital para a obtenção do produto final nas especificações e propriedades que atendam às necessidades dos seus consumidores, se perdendo durante o processo produtivo.

Diz que no presente feito, questiona-se o uso de tijolos refratários e a pasta de injeção, entendidos pela fiscalização como bens do ativo permanente, e pela autuada como produtos intermediários, lhe gerando direito ao creditamento.

Prosseguindo faz uma análise da utilização dos tijolos refratários e da pasta de injeção, esta última, utilizada para afixação dos tijolos nos fornos. Esclarece que a indústria metalúrgica obtém seus diversos produtos, ferro, aço, etc., pela liquefação e mistura de diversos minérios, utilizando como força motriz para seu processo a transmissão de calor, através do aquecimento dos minérios, em fornos que atingem altas temperaturas para o derretimento do minério, denominados altos-fornos. Na metalurgia são utilizados três tipos de fornos: de arco, no qual se aproveita o calor obtido por meio da passagem de uma corrente elétrica; de indução, nos quais os produtos da combustão entram em contato com o material; de cúpula ou integrados, que possuem uma câmara aquecida externamente, onde circulam os gases produzidos pela combustão, sendo o calor transmitido para o seu interior por meio das paredes de tijolos refratários, que absorvem o calor a ser aproveitado na liquefação do minério.

Aduz que utiliza o forno de cúpula, tendo necessidade de aquisição constante dos tijolos refratários e pasta de injeção - que nada mais é que a massa refratária utilizada na instalação dos tijolos; que se desgastam no decorrer do processo produtivo, para a manutenção da troca de calor nas altas temperaturas, necessárias à liquefação do minério, possibilitando a obtenção de seu produto final, a liga.

A discussão acerca dos produtos em questão, diz não ser recente no âmbito da Secretaria da Fazenda, tendo resultado inclusive em posicionamento já definido junto ao Conselho de Contribuintes, que entende ser o tijolo refratário e seus acessórios, produtos intermediários ao processo produtivo das metalúrgicas, conferindo a estas o direito ao creditamento em suas aquisições. Neste sentido, necessária a leitura do julgado proferido nos autos do Auto de Infração nº 269194.0005/99-1, lavrado contra a CARAÍBA METAIS, e que resultou no reconhecimento do

direito desta ao creditamento do ICMS sobre as aquisições dos tijolos refratários, como se vê do trecho do julgado abaixo transcrito (Anexo 3):

*“No que diz respeito aos itens 1 a 3 que tratam de utilização indevida de crédito fiscal de produtos considerados de uso e consumo, passarei a analisa-los produto a produto, senão vejamos:*

*a) Cal virgem – (...)*

*b)  **Materiais Refratários**  - comprovado nos autos que são considerados refratários os seguintes produtos: massa refratária, concreto refratário, calha carbofrax, concreto aluminoso, massa de secar, aluminosas, seca, de pega química, argamassa carbofrax,  **argamassa refratária** , tubo e bica carbofrax e  **tijolo refratário** . Tais produtos têm como função o revestimento interno dos fornos agindo como isolamento térmico nos equipamentos que operam em altas temperaturas.*

***Por diversas decisões administrativas, este CONSEF tem entendido que tais bens são considerados produto intermediário e, assim, o tem julgado.** Essas decisões só podem ser revogadas através de atos normativos daqueles órgãos e que não se configurem conflitos na legislação. Além do mais, não podem tais revogações abrangerem fatos pretéritos, conforme dispõe o art. 146 do CTN. Do exposto, para que a administração fiscal modifique seu entendimento, glosando os créditos oriundos do bem em questão, deverá haver reforma das orientações e normais administrativas, dentro dos trâmites legais e, havendo novas orientações, estas só poderão surtir efeito sobre aqueles fatos que ocorreram após tal modificação. Pelo exposto, deve ser excluído da autuação o valor exigido relativo ao produto em questão;’ ‘destaques nossos’*

Transcreve trechos de decisões do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, sobre os produtos em questão e de doutrina do Professor Ruy Barbosa Nogueira, que vai além, entendendo por produto intermediário até mesmo aqueles que não se integram ao novo produto, consistindo custo de produção, por força do princípio da não-cumulatividade.

Ao finalizar a impugnação em relação à infração 1, aduz que, apenas hipótese da manutenção da autuação nos termos em que se pauta, entendendo que os produtos adquiridos se tratam de bens integrantes do ativo permanente, destacando a necessidade de concessão do crédito sobre tais aquisições nos termos da legislação aplicável.

Em relação à infração 2 (06.01.01) diz que tal matéria é subsidiária à questão de fundo constante da infração 1, qual seja, a definição dos chamados produtos intermediários, visto que tal item da autuação, não passa de reflexo do entendimento equivocado do fisco estadual, já exaustivamente debatido acima de que os produtos adquiridos pelo contribuinte consistem materiais de uso e consumo, aos quais aplica-se o disposto no art. 1 e 131 do RICMS.

Frisa que a previsão legal da tributação de mercadoria destinada a uso e consumo está adstrita aos termos do artigo 1º, § 1º, inciso V do mesmo Decreto. Refuta qualquer valor supostamente devido a título de complementação de alíquota, oriunda daqueles produtos intermediários, vez que tais produtos estão tecnologicamente ligados ao processo produtivo da empresa, não podendo, como pretende a administração fazendária, serem classificados como de uso e consumo.

Destaca a intenção do legislador Constituinte, quando da inserção na Carta Magna do imposto em questão, incidente sobre operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, bem como dos seus princípios norteadores. Para tanto, vale a leitura do artigo abaixo transcrito:

*‘ART. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*I – será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;'*

Frisa que o legislador vinculou este imposto à estrita observância do princípio da não-cumulatividade, sobre o qual não impôs qualquer restrição, delineando o alcance de seu comando quando coloca de forma bastante completa, ser o imposto não-cumulativo compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal. Se o fisco estadual pretende condicionar o direito de compensação dado ao contribuinte o fará sabendo estar incorrendo em desrespeito à Constituição Federal no que tange ao princípio da não-cumulatividade e também ao da compensação, sob a égide da mesma instalados.

Observada sob a égide destes mesmos princípios constitucionais, o recolhimento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual somente ocorre depois de apurado o seu valor por meio do sistema de compensação de créditos e débitos. Não há que se falar em recolhimento de diferença apurada na entrada das mercadorias em questão.

Quanto as Infrações 3 (01.02.20), 4 (01.02.20) e 5 (01.03.12), que tratam da utilização indevida de crédito fiscal por lançamento em duplicidade ou aproveitamento em valor superior ao permitido, diz que são improcedentes, por força da existência de saldo credor na sua escrita fiscal que permitia a realização das compensações ocorridas, conforme se vê da planilha constante do Anexo 5, devidamente acompanhada das respectivas DMA's, possuía saldo credor no período em questão que supria qualquer eventual lançamento em duplicidade, ou mesmo apuração de valores à maior a título do ativo imobilizado.

Ressalta que no período de janeiro de 2003 apurou saldo credor de R\$ 155.672,60, que acrescido do saldo decorrente da apuração especial, de R\$ 1.637.176,15, resultava em um saldo total para o período, de R\$ 1.792.848,75, saldo este que foi objeto de compensações e ajustes, até abril de 2004. Posteriormente, em novembro de 2004 voltou o autuado a acumular saldo credor de ICMS, procedendo às compensações em sua escrita contábil, não havendo que se falar em qualquer equívoco quanto aos valores apropriados em fevereiro e março de 2005, posto que, conforme demonstrado no Anexo 5, possuía, de igual forma, saldo suficiente para as compensações realizadas.

No tocante a infração 6 (06.01.01) reconhece que efetivamente deixou de proceder o recolhimento do diferencial de alíquota sobre tais aquisições, reconhecendo, portanto a procedência desta acusação.

Em relação à infração 7 (06.02.01), no que tange ao não pagamento do diferencial entre a alíquota interna e interestadual em aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, entende que não merece prosperar, visto que pautada em premissas equivocadas, deixando de considerar a inexistência de circulação econômica dos bens, para o efeito da incidência do ICMS. Como sempre o Estado, afasta-se dos princípios basilares do ICMS definidos na Constituição Federal, que tem como norte a circulação econômica de bens e serviços, para tributar a mera circulação física, em detrimento do bom direito. Como dito, o fato físico de “saída” de mercadorias do estabelecimento, por si só, é irrelevante para tipificar a hipótese de incidência do ICMS. As transferências de quaisquer espécies de coisas corpóreas, inclusive de mercadorias, entre estabelecimentos da mesma empresa, não pode constituir fato gerador de ICMS, transcrevendo doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Salienta que a questão relativa à incidência do ICMS sobre transferência de produtos entre estabelecimentos do mesmo contribuinte sem que a operação tenha cunho comercial, já foi longamente debatida perante os Tribunais Superiores, estando até mesmo Sumulada pelo Superior Tribunal Federal, conforme transcrição da Sumula 166, a seguir:

*‘Súmula 166: Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte’*

Assevera que é questão pacífica, que a saída de mercadorias de um estabelecimento para outro, para ser tributada, há que estar ligada à idéia de movimentação econômica, ou seja, circulação de riqueza de umas para outras pessoas. O que se pretende no caso *sub judice* é tão-somente o deslocamento físico dos bens móveis da empresa entre seus estabelecimentos, inocorrendo o fato gerador do ICMS pela ausência de previsão legal, já que inexistente a circulação econômica, não há que se falar no diferencial de alíquota pretendido pela fiscalização.

Frisa que os bens transferidos sobre os quais pretende a fiscalização, a tributação pelo diferencial de alíquota, referem-se a matérias-primas, embalagens e produtos intermediários, nos termos das notas fiscais apresentadas em anexo, (Anexo 6), denotando a completa ausência de circulação econômica, visto nem mesmo se tratarem de produtos finais, com a patente impossibilidade de incidência do ICMS e eventual diferencial sobre tais transferências, pelo quanto acima exposto.

No tocante à infração 8 (01.05.05), relativa estorno de crédito sobre mercadorias adquiridas para industrialização e utilizadas para uso e consumo, aduz que a fiscalização pautou-se em premissas equivocadas, vindo a apontar como infração o simples aproveitamento, pela Companhia de resíduos do seu processo produtivo, sem que o fato gerasse qualquer dano ao erário, tendo em vista que o material utilizado era imprestável para qualquer outro fim.

Cita como exemplo, que no seu processo produtivo adquire minério de ferro para transformá-lo em liga. O minério adquirido em seu estado bruto deve passar por processos de separação, por meio de granulação e peneiramento, para que se obtenha o produto livre de impurezas, a exemplo do que ocorre com o fino de quartzo e o fino do minério baiano, que constituem resíduos do processo produtivo. Fala-se em resíduo, porque para o processo produtivo apenas é aproveitado o minério, que separado, tem espessura granulométrica maior que 10mm, sendo os demais descartados por não possuir funcionalidade para o autuado, como mesmo se verifica do parecer emitido pelo gerente de produção, que segue constante do Anexo 7, donde se extrai o seguinte:

*“O fino de minério baiano ... é um subproduto que não possui valor de mercado...”*

*Esse material é inservível para nossa produção, pois possui um teor de manganês abaixo de 30%.”*

Assim que, em fevereiro de 2003 possuía o registro de 16.726 toneladas de resíduo de fino de minério baiano em seu estoque, sem qualquer serventia ou valor econômico que justificasse a venda mesmo que para sucata, por força da sua imprestabilidade à qualquer comercialização. Deste modo, necessitando construir uma barragem de contenção, fez uso deste “RESÍDUO” de seu processo produtivo, como integrante da obra, obtendo inclusive uma destinação ao material, cujo descarte comporta uma séria de precauções devido aos impactos ambientais que pode vir a causar.

Frisa que em hipótese alguma utilizou a Companhia autuada o próprio material adquirido para industrialização, como pretendeu erroneamente demonstrar a fiscalização quando da lavratura do Auto de Infração! Em verdade, o material adquirido pela Companhia, minério granulado NG02 foi devidamente utilizado na produção de ferro-liga, sendo este subproduto, fino de minério baiano, que deu azo à infração rechaçada, tão somente a sobra, o refugo, do processo produtivo, motivo pelo qual não há que se falar em estorno de crédito de ICMS como pretendido na Autuação.

Assevera que uma perícia técnica por profissionais da área de engenharia e geologia comprovará o quanto alegado pela defesa.

Relativa a infração 9 (01.05.13), na qual diz a fiscalização que a companhia deixou de proceder ao estorno de crédito de ICMS relativo a mercadorias que tendo dado entrada no estabelecimento, foram objeto de quebras anormais do processo produtivo, frisa que tratam-se de gás de Oxigênio, Nitrogênio e Dióxido de Carbono, entre outros, que a teor do parecer emitido pelo gerente de produção e engenheiro do autuado, constante do Anexo 07, foram consumidos no processo

produtivo, gerando apenas uma perda considerada normal dado o volume movimentado, conforme explicitado no referido parecer.

Destaca que, por outro lado, ainda, entendeu a fiscalização pela existência de perdas anormais no que diz respeito aos materiais finos, assim entendidos os minérios estocados pelo autuado para seu consumo. Entretanto, como demonstrado na planilha que segue em anexo (Anexo 7), e laudo emitido pela empresa TOPMin, de Topografia e Mineração, as diferenças apontadas pela fiscalização não são anormais no processo, dadas as particularidades verificadas na medição dos minérios que sempre apontam para uma precisão menor que 3%, não podendo o contribuinte ser penalizada com o estorno de crédito sobre tais diferenças percentuais dos produtos verificados, quando a própria medição demonstra que a movimentação dos estoques e produtos gera uma perda percentual muitas vezes menor que os 3% previstos na movimentação de entrada e saída.

Ressalta que a perícia levada a efeito por técnicos especializados desta Secretaria demonstrará o quanto alegado e apontado nos documentos que seguem no Anexo 7, não deixando margem para dúvidas quanto à indevida autuação sofrida que deverá ser baixada por esta Junta.

No tocante à presente infração 10 (01.02.42), na qual alega a fiscalização à ausência de documentos comprobatórios do recolhimento do ICMS que ocasionaria a utilização indevida do crédito fiscal argumenta que são de mercadorias enquadradas no regime de diferimento, no qual o momento de pagamento do imposto é deslocado para a saída dos produtos do estabelecimento do adquirente, sendo entretanto, o contribuinte do ICMS o próprio vendedor. Assim, antes de qualquer autuação, caberia a comprovação da ausência de qualquer procedimento administrativo contra o contribuinte de fato do tributo, sob pena de inoccorrência em bi-tributação, instituto terminante vedado no direito pátrio. De mais a mais, aponta a companhia nos documentos anexados a esta defesa, precisamente no Anexo 8, a existência dos comprovantes bancários de pagamento do ICMS devido sobre as notas apontadas, denotando a improcedência total desta infração que não merece subsistir.

Frisa que, por todos os motivos acima elencados, e visando elucidar definitivamente a questão, entende a autuada, pela necessidade de exame técnico da documentação constante de sua escrita fiscal, bem como dos elementos fáticos que permeiam seu processo produtivo, que serão elucidativos ao entendimento da inoccorrência de qualquer infração. Tal perícia deverá ser levada a cabo por peritos desta Secretaria, de reconhecida experiência técnica, que deverão emitir parecer final sobre as questões aqui postas à análise. Assim, a autuada apresenta quesitos conforme segue abaixo, ao tempo em que indica como assistente técnico o Sr. Humberto Magalhães Azevedo Neto, contador, inscrito no CPF sob o no. 779.887.105-59 e o Sr. Klayton Azevedo Botelho, engenheiro, inscrito no CREA sob o no. 72.208-DA/BA, que poderão ser intimados dos trabalhos periciais no endereço do autuado, à BR 324, Km 24, Água Comprida, Simões Filho, Bahia, tel: 21096353, apresentando para tanto a seguinte quesitação:

1. Podem os Srs. Peritos informar, com base nos parâmetros de topografia e qualidade física dos produtos qual o percentual de perda para as infração 9?
2. Podem os Srs. Peritos informar qual o tratamento fiscal para as quebras ou perdas de movimentação e armazenagem dos produtos acabados, vez que não ocorreu à hipótese de incidência do ICMS?
3. Podem os Srs. Peritos informar se o levantamento quantitativo do estoque pode ser corretamente efetivado sem que sejam consideradas as remessas e devoluções para armazenagem e empréstimo, existindo saldo de estoque em poder de terceiros de um exercício para o outro?

Ao finalizar, requer a improcedência da autuação, exceção em relação à infração 6, a qual reconhece.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 462 a 475, inicialmente transcreveu as infrações e em seguida passou a análise dos argumentos defensivos.

Quanto a preliminar de decadência, na qual o autuado argumenta que tendo sido notificado do lançamento tributário em 30 de dezembro de 2008, operou-se a decadência para os fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2003, ocorrendo à extinção do crédito tributário para estes períodos, tendo em vista o que dispõe o art. 150, §4º do CTN. Frisa que a legislação tributária do ICMS na Bahia não é omissa neste sentido, pois tanto o COTEB (Lei 3959/81, art. 28, § 1º), como a Lei do ICMS (Lei nº 7014, art. 31, § 1º) regulam os prazos de prescrição e decadência. Portanto, não se aplica ao caso o art. 150, § 4º do CTN, mas sim o prazo fixado na legislação estadual, que remete o termo inicial da contagem do prazo ao “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Tal dispositivo é repetido à exaustão na legislação tributária local, estando ainda fixado no Regulamento do ICMS/Ba, cuja previsão a transcreveu.

Entende que ficou demonstrada a inaplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN por ter a legislação do ICMS na Bahia regulado a matéria de forma distinta. Ressalto ser pacífico o entendimento do CONSEF sobre esta matéria, conforme pode ser confirmado nos Acórdãos: CJF nº 0346-12/08 relativo ao Auto de Infração nº 206985.0005/07-6; CJF nº 0383-12/08 relativo ao Auto de Infração nº 206891.0010/08-0 e o Acórdão CJF nº 0433-11/08.

Quanto à infração 1, informa que os materiais refratários objeto do auto não têm caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do produto final, pois não se constituem em produto individualizado, com identidade própria, e sim componentes do forno (estrutura estável e duradora), cuja manutenção naturalmente importa na substituição das mesmas de tempos em tempos (entre 5 e 7 anos, como afirma o contribuinte, fl. 221 deste), os materiais refratários objeto da autuação não desenvolvem atuação particularizada e essencial, dentro da linha de produção e não estão em contato físico com o produto que industrializa. Ademais não pode ser considerado produto intermediário aquele que não são consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição. O produto final seria obtido sem a utilização dos refratários, pois a sua função é manter a temperatura, funcionando como isolante térmico, evitando a dispersão do calor no interior do forno, a elevação dos gastos com energia e consequentemente reduzindo os custos. Logo o produto seria obtido sem a utilização os refratários, só que a custos maiores.

Frisa que o enunciado da alínea “c” do inciso I do § 1º do Art. 93 do RICMS/97, se reporta a uma necessária vinculação ao processo de industrialização, produção ou extração, deve-se entender, *latu sensu*, a participação efetiva e individualizada de todos os insumos nos processos respectivos. Neste contexto se inserem as matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários.

Argumenta que, como os conceitos de matéria-prima e material de embalagem não geram maiores controvérsias, o problema, portanto, resume-se na determinação do que se deve entender como produto intermediário em face do seu consumo nos processos de industrialização, produção ou extração. Como o texto regulamentar fala em matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários, é evidente que tais elementos hão de guardar semelhança entre si, em sentido estrito, semelhança esta que reside no fato de que os produtos intermediários devem exercer no processo de industrialização, produção ou extração, função análoga à das matérias-primas, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou mais precisamente, de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente exercida.

Nessa linha de raciocínio, entende que para ser considerado produto intermediário a mercadoria adquirida para emprego no processo de produção, extração ou industrialização, deve ter seu consumo ou desgaste no referido processo em decorrência de um contato físico ou mais precisamente, de uma ação direta exercida sobre o produto em fabricação ou extração, ou por



este diretamente exercida, ou seja o desgaste ou consumo deve ser em decorrência direta do contato físico com o produto que se está a industrializar. Como afirma o próprio contribuinte á fl. 261 e 262 de sua defesa o forno por ele utilizado é o forno de cúpula e neste, diferentemente do de indução (fl.261) não há contato físico dos produtos de combustão com o material refratário, portanto os materiais refratários objeto do auto não se constituem em produto individualizado, com identidade própria. São componentes de uma estrutura estável e duradora (componentes do forno), não sendo, portanto produto intermediário como registrado pelo autuado e, sim ativo imobilizado com exigência de escrituração no CIAP. Destacar que os tijolos refratários e a pasta de revestimento têm vida útil superior a 5 anos, conforme afirma o próprio contribuinte em resposta a solicitação do autuante anexa à fl. 221 deste processo. Portanto considerar tais matérias como produto intermediário é onerar exageradamente o custo de produção no mês de aquisição, o que fere os princípios contábeis e regras básicas de apropriação dos custos.

Destaca que o próprio contribuinte, em Auto de Infração de nº 206944.0002/07-7, lavrado em 17/12/2007, infração 1, concordou com a autuação em relação à glosa do crédito de tijolos refratários e pasta de revestimento de forno, uma vez que efetuou o recolhimento integral do citado auto de infração.

Relativamente à infração 2, assevera que os produtos objeto desta infração são considerados pela fiscalização como ativo imobilizado conforme demonstrado na informação fiscal relativa à infração anterior. Portanto é devido a diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo, na forma do art. 1, parágrafo 2, inc IV, art. 5, inc I do RICMS-BA.

Em relação às infrações 3, 4 e 5, destaca que o autuado não contesta a ocorrência de utilização indevida dos créditos, nem faz qualquer objeção aos valores cobrados relativo às citadas infrações, portanto reconhece a irregularidade cometida, limitando-se a requerer o cancelamento das infrações em razão da existência de saldo credor ou créditos acumulados em alguns meses na sua escrita fiscal.

Frisa que a legislação do ICMS, Lei nº 7.014/96 estabelece que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, e que pelas infrações à legislação serão aplicadas penalidades, especificando os percentuais de multa a serem aplicados sobre o valor do imposto ou do crédito fiscal utilizado indevidamente, no caso das infrações tipificadas no auto ora em tela. Portanto, já que houve a infração à legislação, deve ser constituído o crédito tributário acrescido da penalidade cabível, pois não há determinação legal expressa da exclusão do imposto ou penalidade quando o contribuinte apresentar saldo credor no seu livro de apuração de ICMS ou apresentar crédito acumulado no livro de apuração especial. Significando que desonerar o imposto e a sua referida penalidade, nesta situação, é criar direito novo, ainda inexistente.

Salienta que é regra do Direito Tributário, aliás, do Direito Administrativo também, que a competência da autoridade, para exigir o tributo ou a multa, é vinculada. **Não é lícito a autoridade não cumprir a lei**, ou cumpri-la quando quiser, discricionariamente. **Só a lei expressa lhe poderá permitir o cancelamento de créditos e penas.** Cabe destacar que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (art. 40, parágrafo 2º. da Lei nº 7014/96).

Salienta que o CONSEF em decisão sobre este assunto afastou preliminar de nulidade alegada pelo contribuinte conforme ementa abaixo:

*‘AI: 2069440004/03-7*

*Autuado: Dow Brasil S/A*

*Acórdão JJF n.4903/04*

*ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO; b) AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO VINCULADOS A PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Infrações comprovadas. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Infração caracterizada. 3. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES. Infração elidida em parte. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Efetuadas correções no cálculo do imposto devido. Negado pedido de diligência. **Rejeitada a preliminar de nulidade.** Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.'*

Conclui que não há fundamento legal para cancelamento das infrações nºs 3, 4 e 5 cometidas pelo contribuinte, conforme requer na defesa apresentada e, como não houve qualquer contestação aos valores relativos a estas infrações, entendemos que ocorreu uma aceitação tácita dos valores lançados pela fiscalização referentes às infrações nºs 3, 4 e 5 do presente auto. Em função disso, é de se aplicar, neste ponto, o instituto da revelia, previsto no art. 111 do RPAF, pelo qual a autuada passa a ser considerada confessa e, como consequência, fica definitivamente constituído o crédito tributário.

No que respeita a Infração 7, quanto a alegação da Autuada, recorre ao RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, especificamente ao art. 2º, com vistas a estabelecer qual a regra aplicável às transferências interestaduais, definindo-lhe a sua correta aplicação.

*“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular.”*

Conclui do dispositivo elencado acima, que há incidência do ICMS nas transferências interestaduais. Portanto as transferências de bens de uso e consumo não estão contempladas com a não incidência. Nessa situação, sobre as aquisições interestaduais de bens de uso e consumo ou ativo fixo, é devido o ICMS incidente sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, conforme previsto no art. 5, I do RICMS/BA, sendo, portanto, devido o diferencial de alíquotas sobre as mercadorias.

A Lei nº 7014/96 prevê, no seu artigo 2º, IV, que o ICMS incidirá sobre a entrada de mercadoria, efetuada por contribuinte do imposto, em decorrência de operação interestadual, quando a mercadoria ou bem for destinada ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Desse modo, o ICMS incide sobre as transferências em questão, as quais foram efetuadas em caráter definitivo e com destino ao Estado da Bahia.

Com relação a alegação do contribuinte de que as notas fiscais anexadas ao processo às fls. 424 a 432 não referem-se a material de uso e consumo, informar que as referidas notas, foram registradas no livro fiscal do contribuinte com o CFOP 2557 (transferência interestadual de material de uso ou consumo) e apenas uma com o CFOP 2552 (transferência interestadual de ativo fixo). As notas fiscais anexadas ao processo pelo contribuinte, apenas atestam que as mercadorias são destinadas ao uso e consumo ou ativo fixo, pois as descrições nas notas fiscais são de rolamento (Notas Fiscais nºs 2044, 1392, 2753, 4960 e 2339), minério para uso como amostra (Nota Fiscal nº 1437), contentor flexível sem válvula - big bag (Nota Fiscal nº 2509), anel de ferro e base para anel (Nota Fiscal nº 4771) e Material de ativo fixo- HW CCK (Nota Fiscal nº 2791).

Diz que é pacífico no CONSEF o entendimento de que é devido o ICMS incidente sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições interestaduais de matérias de consumo ou ativo fixo recebidos a título de transferência, conforme ementa que transcreveu:

*‘AI n. 117808.0006/04-1*

*Autuado: Robert Bosch Ltda*

Acórdão JF n. 0092-04/06

*ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. Infração não elidida. b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAR O ATIVO IMOBILIZADO. APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MATERIAL DE CONSUMO. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infrações caracterizadas. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 4. IMPORTAÇÃO. DRAWBACK. Falta de recolhimento do imposto incidente sobre a importação de mercadoria adquirida sob o regime de "drawback". Infração reconhecida. Rejeitadas as solicitações de diligência e de perícia. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.'*

No tocante à infração 8, esclarece que o contribuinte tinha registrado em janeiro de 2003, na conta contábil: estoque de matéria prima, como também inventariado, no seu livro de controle de produção e estoque 16.726,005 ton. da matéria prima NF02 Minério de Mn 30% MMN Fino, no valor de R\$897.649,49 (a R\$ 0,05 o Kg da M. prima) conforme comprova documentos às fls. 126 e 135 deste processo. Em fevereiro de 2003 o contribuinte procedeu à baixa do referido estoque nas quantidades e valores citados, creditando a conta de estoque de matéria prima e debitando a conta de despesas administrativas: ajuste de inventário, conta contábil 41.65.35.01, com a justificativa de utilização do material para uso em obra contenção de barragem ou, para utilização como piso do pátio do estabelecimento (conforme comprova docs. fls.126, 135,138 e 142 deste). Ocorre que todo o minério adquirido pelo contribuinte é tributado pelo ICMS, significando que a aquisição de minérios, enseja o direito a utilização de crédito pelo adquirente, sob a condição de uma subsequente saída tributada dos produtos resultantes de sua industrialização.

Salienta que o contribuinte ao custear em R\$897.649,49 o NF02 (por ele considerado resíduo da matéria prima adquirida para industrialização, com tributação de ICMS) e posteriormente, dar baixa no estoque dessa matéria prima (ou resíduo) ao custo por ele mesmo atribuído de R\$0,05 o Kg, em uma conta contábil de despesas administrativas, 41.65.35.01, diminui, em contrapartida, o custo do produto resultante da matéria prima adquirida, com a conseqüente redução do valor de venda do produto resultante e conseqüente, redução do ICMS. Resumindo, se uma matéria prima foi adquirida com o fim de utilização na industrialização, o valor total do seu custo de aquisição deve ser alocado ao custo do produto resultante a ser vendido. O procedimento, efetuado pelo contribuinte, deve, necessariamente, incorrer em um estorno do crédito proporcional ao custo da matéria prima NF02 (ou resíduo) alocada na conta de despesa administrativa, em razão da destinação do material para uso e consumo. Portanto o valor registrado pelo contribuinte na conta de estoque não compôs o custo do produto vendido, não tendo sido oferecido à tributação do ICMS na sua saída. Logo houve a utilização do crédito pela aquisição da matéria prima, sem que tenha havido uma saída posterior tributada pelo ICMS (já que o custo atribuído a esta matéria prima não foi alocado ao produto industrializado).

Ressalta que o estoque de matéria prima inventariada (16.702 ton) que o contribuinte diz ser inservível, e não ter valor econômico, foi avaliado pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal e contábil por R\$897.649,49, a R\$0,05 o Kg, tendo o próprio contribuinte, no ajuste de estoque, feito em um único mês de fevereiro de 2003, debitado este valor para o custo de sua despesa administrativa de contenção de barragem.

Frisa que as perdas normais ocorrem a cada etapa do processo produtivo e, devem ser registradas, à medida que vão ocorrendo como custo da produção, para que possa fazer parte do custo do produto vendido. Se o contribuinte considera o material utilizado, como sobra da matéria prima adquirida, estoca 16.726 ton dessa sobra na conta de estoque de matéria prima, atribui a este estoque (que ele na defesa, chama de resíduo, ou sobra) um custo no valor de R\$ 897.649,49, decide utilizar o material em estoque (inventariado) como material de consumo, na contenção de

uma barragem, baixando o estoque (creditando a conta de estoque) e alocando (apropriando) este custo as suas **despesas administrativas, registrando na conta 41.65.35.01, conta ajuste de estoque, ele confirma com este lançamento que esta despesa não é de produção**, já que ele próprio não ofereceu o custo desta material à tributação, uma vez que não procedeu ao lançamento, na conta de custo de produção do produto resultante da industrialização da matéria prima, para ser tributado quando da realização da venda dos produtos.

Portanto, a matéria prima adquirida para industrialização, que não forem objeto de uma saída tributada dos produtos resultantes de sua industrialização, (já que foi utilizada como uso e consumo e ainda, não teve seu custo alocado ao custo do produto vendido) deve ter seu crédito estornado, como procedido pela fiscalização.

Quanto a alegação defensiva em relação à infração 9, teceu as seguinte considerações:

1. Com relação ao estorno de crédito, efetuado sobre as perdas anormais de 467.318,00 M3 de gás oxigênio industrial líquido (3438); 91.836,00 M3 de gás nitrogênio industrial líquido (3353) e 293.390,00 Kg de gás dióxido de carbono líquido (16757), baixados do estoque em um único mês: dezembro de 2005 e lançados em uma mesma conta contábil de ajustes de estoques, no exercício de 2005 (fls. 125 verso, 132 e 133) informar que o consumo normal de gás, não ocasiona perdas na produção, portanto toda a perda de gás é considerada anormal.
2. Não pode ser considerada perda normal do processo produtivo, a perda de grandes quantidades de gás, lançados em um único mês na contabilidade da companhia. A perda normal é registrada à medida que ela ocorre, a cada etapa do processo produtivo. É perda normal àquela que se repete constantemente, no processo produtivo da companhia, em índices e proporções semelhantes. As perdas consideradas anormal pela fiscalização, não foram perdas oriundas do processo produtivo da empresa, foram perdas identificadas, na mercadoria que estava estocada no almoxarifado da autuada e, que foram apontadas e ajustadas unicamente no mês de dezembro de 2005, onerando excessivamente neste período, o resultado da companhia. Logo, não é considerada normal uma perda que ocorreu unicamente no mês de dezembro de 2005. Esta perda é, evidentemente, esporádica e anormal.
3. Ademais, assim como na infração anterior, a perda dos gases, bem como das demais matérias primas deste item do auto, não foram alocadas no custo dos produtos resultantes da industrialização das matérias primas. O custo de todas as matérias primas perdidas, foi lançada em uma única conta de ajuste de estoque, ou seja, não foi feito a apropriação, do custo da perda da matéria prima, a cada um dos produtos resultantes das suas industrializações. Na realidade, conclui-se desse fato que, o próprio contribuinte não considerou as perdas como normais, uma vez que não onerou com esse custo os seus produtos industrializados. O contribuinte confessa este fato quando afirma em correspondência enviada a fiscalização, fl.140 que: “os ajustes ocorreram principalmente devido as movimentações do material dentro do pátio da companhia **e que não foram reportados corretamente dentro do seu produto acabado**. Portanto, as perdas anormais de matéria prima, não foram objeto de uma saída tributada dos produtos resultantes de sua industrialização,(já que o seu custo não compões o custo do produto vendido) devendo ter seu crédito estornado, como procedido pela fiscalização.

Ainda comprovando, que estas perdas não podem ser justificadas como “normais”, o próprio contribuinte, em correspondência enviada a fiscalização, anexa á fl. 139 e. 140 deste processo, justifica que:

*“Quanto aos itens 03353 (Gás nitrogênio industrial líquido), 03438 (gás oxigênio industrial líquido) e o 16757 (gás dióxido de carbono líquido), as perdas eram derivadas da falta de controle interno na realização das requisições, sendo que este problema foi solucionado desde o ano de 2007 ...”*

Logo, o fisco, assim como o contribuinte fez na sua escrita contábil, não considera falta de controle interno, como perda normal.

4. Com relação ao estorno de crédito efetuado sobre as perdas das matérias primas: pasta de sodeberg; quartzo grau 4; calcário grau 2; coque de petróleo; moinha de carvão; finos de quartzo e quarto simet, informar que, de forma idêntica ao ocorrido com os gases acima discutido as perdas dessas matérias primas, não podem ser consideradas perdas normais. Os argumentos e comprovações, de que tais perdas não são normais, são os mesmos já demonstrados para os gases. Sintetizando:
  - a) As perdas anormais das matérias primas acima citadas, foram baixados do estoque de matéria prima somente em três meses do ano: fevereiro, julho e outubro de 2005 e lançados em uma mesma conta contábil de ajustes de estoques, no exercício de 2005 (fls. 102 a 109 e 117). Não pode ser considerada perda normal do processo produtivo, a perda de grandes quantidades de matérias primas, apurados em apenas alguns períodos na contabilidade da companhia. Como dito anteriormente, a perda normal é registrada à medida que ela ocorre, a cada etapa do processo produtivo. É perda normal àquela que se repete constantemente, no processo produtivo da companhia, em índices e proporções semelhantes. As perdas consideradas anormal pela fiscalização, não foram perdas oriundas do processo produtivo da empresa, foram perdas identificadas, na mercadoria armazenada pela autuada e, que foram apontadas e ajustadas em apenas alguns meses de 2005, onerando excessivamente neste período, o resultado operacional da companhia. Logo, não é considerada normal uma perda que ocorre esporadicamente.
  - b) Ademais, assim como na infração anterior, todas as perdas deste item do auto, não foram alocadas no custo dos produtos resultantes da industrialização de cada matéria prima. O custo da matéria prima perdida foi lançada em uma única conta de ajuste de estoque, ou seja, não foi feito a apropriação, do custo da perda da matéria prima, a cada um dos produtos resultantes de sua industrialização. Concluir desse fato que, o próprio contribuinte não considerou as perdas como normais, uma vez que não onerou com esse custo os seus produtos industrializados. Fato este confessado pelo contribuinte em correspondência à fl. 140 deste processo já transcrito acima. Portanto, as perdas anormais de matéria prima, não foram objeto de uma saída tributada dos produtos resultantes de sua industrialização, (já que o custo das matérias primas perdidas, não compõe o custo do produto vendido), devendo ter seu crédito estornado, como procedido pela fiscalização.

Com relação à alegação do contribuinte de que as diferenças apontadas pela fiscalização com relação aos minérios ocorrem, dadas às particularidades verificadas na medição dos mesmos que sempre apontam para uma precisão menor que 3%, tenho a informar que, tal particularidade foi levada em conta no levantamento fiscal (conforme demonstrado na planilha relativa à infração 8 e 9, nas colunas 9, 10 e 11, anexa à fl. 100 deste processo), pois, foi considerada como perda normal 3% sobre a quantidade estocada dos minérios objeto desta infração, com a finalidade de corrigir desvio convencional do aparelho de medição dos estoques. O percentual de 3% foi utilizado em razão das alegações do representante do contribuinte em correspondência as fls. 140 deste. Desta que, foi considerada também, como perda normal, 3% da quantidade de matéria prima requisitada para a produção no exercício de 2005, (conforme planilha à fls. 100, colunas 8, 10 e 11), tal ajuste foi feito levando em conta, alegação do contribuinte de que havia perda na movimentação dos estoques de minérios em razão da sua baixa granulometria. Salienta que a defesa Anexa laudo apócrifo, às fls. 443 a 445, que como tal não pode ser considerado.

Entende que ficou demonstrado que, as perdas das matérias primas objeto desta infração, foram perdas anormais, visto que comprovada que as mesmas foram registradas de forma esporádica. Comprovado ainda que, o contribuinte não ofereceu o custo dessas perdas anormais das matérias primas à tributação, uma vez que não procedeu (quando da baixa dos estoques), aos lançamentos

na conta de custo de produção dos produtos resultantes da industrialização das matérias primas, para ser tributado, quando da realização da venda dos produtos. Resta, portanto exigir do contribuinte o estorno do crédito do ICMS relativo às referidas perdas.

No que concerne à infração 10, diz que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. As mercadorias adquiridas pelo contribuinte foi o carvão, mercadoria esta, enquadrada no regime de diferimento do ICMS. Ocorre que, não foram apresentadas à fiscalização as notas fiscais relativas a esta infração, bem como os seus respectivos DAE's de recolhimento do imposto utilizado como crédito pelo autuado (destinatário da mercadoria diferida). Portanto o contribuinte infringiu o disposto no arts. 91 e 92 do RICMS-Ba.

Frisa que o autuado na sua defesa diz que anexou ao processo os comprovantes bancários do pagamento do ICMS, entretanto, tal afirmação não é verdadeira, conforme podem ser comprovados às fls. 447 a 459 deste processo, o contribuinte anexou comprovantes bancários de transferências de numerário (TED/DOC) para o emitente das notas fiscais Gilson Rocha de Mello. Os comprovantes apresentados referem-se a pagamentos de títulos pelo autuado, não tendo sido identificado, qualquer pagamento referente às notas fiscais objeto do auto de infração (conforme pode ser verificado da relação das notas fiscais do demonstrativo às fls. 174 deste processo). O contribuinte **não apresentou as notas fiscais**, como também **não apresentou os DAE's de recolhimento do ICMS** que deveriam acompanhar as referidas notas fiscais no seu trânsito, já que tratava-se de mercadorias amparadas pelo regime de diferimento, e caso houvesse destaque do imposto nas notas fiscais, os respectivos DAE's deveriam acompanhar o trânsito das mesmas.

Salientar que, na sua grande maioria, as notas fiscais de aquisição de carvão pelo contribuinte não é objeto de crédito fiscal, visto que as mesmas, não tem imposto destacado, em razão de o produto estar enquadrado no regime de diferimento, com o momento do pagamento do imposto diferido para a saída do produto resultante (regra disposta nos artigos 342, 343 inc XXIII, 92 inc I, 346 paragraf 2 e 348 paragraf 1 do RICMS/Ba). Ocorre que o contribuinte, na infração ora em tela, utilizou o crédito relativo as notas fiscais do produto diferido, sem sequer apresentar as notas fiscais e, ou os DAE's de recolhimento do imposto pelo emitente das referidas notas. Temos ainda, como agravante o fato de que, ao consultar nos sistemas da SEFAZ, os recolhimentos de ICMS efetuados pelo emitente das notas fiscais, verifiquei que, não há qualquer recolhimento de imposto nos valores utilizados como credito pelo autuado. (fls.175 a 181).

Em relação ao pedido de perícia, entendo não ser necessária a realização da mesma tendo em vista que os dois primeiros quesitos referem-se a infração 9. A questão 1 formulada refere-se a percentual de perda em razão da topografia e qualidade física dos produtos. Conforme explicado neste item da infração, foi levado em conta para o cálculo das perdas consideradas normais, o percentual de 3% sobre os minérios em estoque. Quanto à questão 2, relativo às perdas de movimentação e armazenagem das matérias primas, também estas foram levadas em conta para o cálculo das perdas normais, uma vez que foi considerado perda normal, o percentual de 3% sobre o total das matérias primas requisitadas para a produção, conforme demonstrado na infração 09.

Ainda com relação aos quesitos 1 e 2 formulados pelo autuado, é desnecessário tal questionamento, uma vez que, os documentos contábeis e fiscais, acostados ao processo, comprovam que as perdas objeto da referida infração, não foram consideradas normais nem mesmo pelo contribuinte, na sua escrita fiscal e contábil.

Quanto à questão 3, formulada pelo contribuinte, referente à realização de levantamento quantitativo de estoque, sem considerar a existência de saldo de estoque em poder de terceiros, não há qualquer fundamento neste quesito, vez que, não foi objeto deste auto de infração, levantamento quantitativo de estoque, não tendo sido aventado em nenhum item tal questionamento.

Ao final, opina pela manutenção integral da autuação.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto decorrente de 10 (dez) infrações.

A infração 6 foi reconhecida pelo autuado, portanto, não existe lide em relação a mesma, estando perfeitamente caracterizada, razão pela qual entendo que deve ser mantida.

Assim, no presente caso, a lide persiste em relação às demais infrações.

Quanto à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento, relativamente aos fatos geradores anteriores aos meses de janeiro a novembro/2003, em razão de ter tomado ciência do Auto de Infração em 30/12/2008, não pode ser acolhida.

É que o art. 107-A, em seu inciso I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), estabelece que o direito da fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em lide, por se reportar uma parte a fatos geradores do exercício de 2003, o prazo para a contagem iniciaria em 01/01/2004, cujo prazo final se daria em 31/12/2008.

Como o lançamento ocorreu em 30/12/2008, portanto, obedeceu ao prazo decadencial, o que cai por terra o argumento do autuado.

Ressalto que a jurisprudência deste Tribunal Administrativo tem admitido que, nos tributos sujeitos à homologação, como é o caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o Fisco tem cinco anos para efetuar o lançamento ou homologá-lo, nos termos do artigo 150 do código Tributário Nacional. Entretanto, no caos em tela não houve pagamento antecipado do tributo, uma vez que o sujeito passivo omitiu informações e recolhimento ao fisco, art. 149 do CTN, por isso, sendo necessário à apuração do imposto mediante lavratura de Auto de Infração, ou seja, o lançamento foi efetuado de ofício. Não havendo pagamento antecipado nem homologação, inaplicável, portanto a regra do artigo 150 do Código Tributário Nacional. Logo, pela regra do artigo 173, I, do código Tributário Nacional, não se configurou a decadência, posto que não decorridos cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Acerca do pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no artigo 147, II, “b” do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficiente para decidir com relação a presente lide. Ademais, a questão 1 formulada refere-se a percentual de perda em razão da topografia e qualidade física dos produtos. Conforme explicado pelo autuante, foi levado em conta para o cálculo das perdas consideradas normais, o percentual de 3% sobre os minérios em estoque, conforme declarado pelo próprio sujeito passivo. Quanto à questão 2, relativo às perdas de movimentação e armazenagem das matérias primas, também estas foram levadas em conta para o cálculo das perdas normais, uma vez que foi considerado perda normal, o percentual de 3% sobre o total das matérias primas requisitadas para a produção, conforme demonstrado na infração 9. Ainda com relação aos quesitos 1 e 2 formulados pelo autuado, é desnecessário tal questionamento, uma vez que, os documentos contábeis e fiscais, acostados ao processo, são suficiente para decidir o mérito da questão No que se refere à questão 3, formulada pelo contribuinte, referente à realização de levantamento quantitativo de estoque, sem considerar a existência de saldo de estoque em poder de terceiros, não há qualquer fundamento neste quesito, vez que, não foi objeto deste auto de infração, levantamento quantitativo de estoque, não tendo sido aventado em nenhum item tal questionamento.

No mérito, na infração 1 é imputado autuado a utilizar indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento e na infração 2 é imputado a autuado deixar de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

As infrações 1 e 2 encontram-se interligadas, nelas são questionadas o uso de tijolos refratários e a pasta de injeção, entendidos pela fiscalização como bens do ativo permanente, e pela autuada como produtos intermediários, lhe gerando direito ao creditamento.

Entendo razão assistir ao contribuinte, uma vez que este Conselho de Fazenda já firmou o entendimento de que os materiais refratários, no caso em tela os tijolos refratários e a pasta de injeção são produtos intermediários utilizado no revestimento interno dos fornos lhe gerando direito ao creditamento e não sendo devido o pagamento do diferencial de alíquotas. A título de exemplo, transcrevo trechos de alguns Acórdãos que tratam de materiais refratários e intermediários:

*“1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO JJF Nº 2125-01/01*

*a) ...*

*b) Materiais Refratários - comprovado nos autos que são considerados refratários os seguintes produtos: massa refratária, concreto refratário, calha carbofrax, concreto aluminoso, massa de secar, aluminosas, seca, de pega química, argamassa carbofrax, argamassa refratária, tubo e bica carbofrax e tijolo refratário. Tais produtos têm como função o revestimento interno dos fornos agindo como isolamento térmico nos equipamentos que operam em altas temperaturas.*

*Por diversas decisões administrativas, este CONSEF tem entendido que tais bens são considerados produto intermediário e, assim, o tem julgado. Essas decisões só podem ser revogadas através de atos normativos daqueles órgãos e que não se configurem conflitos na legislação. Além do mais, não podem tais revogações abrangerem fatos pretéritos, conforme dispõe o art. 146 do CTN. Do exposto, para que a administração fiscal modifique seu entendimento, glosando os créditos oriundos do bem em questão, deverá haver reforma das orientações e normais administrativas, dentro dos trâmites legais e, havendo novas orientações, estas só poderão surtir efeito sobre aqueles fatos que ocorreram após tal modificação. **Pelo exposto, deve ser excluído da autuação o valor exigido relativo ao produto em questão;**”(grivo nosso)*

*“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0154-12/08*

*A insurgência recursal se circunscreve à demonstração da possibilidade de concessão do crédito fiscal para os produtos FACAS, SERRA FITA, FITA DENTADA, PASTILHA DE STELLITE, CORRENTE DE TRANSPORTE, todos englobados nas infrações 1 e 2.*

*No caso em comento, verificamos que a maioria dos produtos ora analisados já foram objeto de Decisão por parte desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF nº 0122-12/06), da lavra do Conselheiro Helcônio Almeida, e posteriormente da Câmara Superior (Acórdão CS nº 0009-21/07), de nossa relatoria.*

*Mantemos o nosso posicionamento, já consubstanciado nas referidas decisões.*

*Quando o Estado, através do autuante, assevera que os materiais intermediários não integram os produtos finais, acaba por confundir “produtos intermediários” com “matérias-primas”, notadamente porque “o que integra o produto final é a matéria-prima”, visto que o produto intermediário “não integra, necessariamente, o produto final”, não se incorporando, pois, fisicamente ao produto final. Ora, se o material intermediário efetivamente integrasse o produto final, conforme pretende a autuação, no particular, ele deixaria de ser material intermediário, passando a se caracterizar como matéria-prima.”*

*“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL*

*ACÓRDÃO CJF Nº 0003-11/05*

*Concordo com o Parecer da PGE/PROFIS, por entender que não existiram os pressupostos básicos de admissibilidade do Recurso de Pedido de Reconsideração da Decisão da Câmara de Julgamento Fiscal, previstos no art. 169, I, “d”, do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, visto que a matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo foram apreciados pela 1ª CJF, sendo, naquela*



*oportunidade, após análise individual dos produtos, deliberado que os refratários (argamassa, **concreto refratário, tijolo refratário** e tecido amianto), assim como os catalisadores, **geram crédito fiscal e que não estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, conforme reiteradas decisões neste sentido**” (grifo nosso)*

“1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 2125-01/01

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Revisão fiscal específica a destinação de cada produto, **ficando comprovado descaber a exigência fiscal em relação aos itens: materiais refratários**, placas de vergalhão de cobre e em PVC e diatomita, por se tratar de material intermediário e de embalagem. Já em relação ao item **cal virgem** este se destina a tratamento de efluentes e, o item tubo DIN 2440 considerado uma ferramenta, em ambos os casos a legislação não prevê a utilização de crédito fiscal. Infração parcialmente subsistente. b). PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS ISENTAS. Comprovada a infração. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Mantida a exigência fiscal em relação aos produtos que foram objeto de glosa dos créditos fiscais, por ser devida a diferença de alíquotas na aquisição de bens de uso e consumo. Infração comprovada em parte. 3. .... Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.” (grifo nosso).

“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0406-12/02

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Revisão fiscal específica a destinação de cada produto, **ficando comprovado descaber a exigência fiscal em relação aos itens: materiais refratários**, placas de vergalhão de cobre e em PVC e diatomita, por se tratar de material intermediário e de embalagem. Já em relação ao item **cal virgem** este se destina a tratamento de efluentes e, o item tubo DIN 2440 considerado uma ferramenta, em ambos os casos a legislação não prevê a utilização de crédito fiscal. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO EM OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Mantida a exigência fiscal em relação aos produtos que foram objeto de glosa dos créditos fiscais, por ser devida a diferença de alíquotas na aquisição de bens de uso e consumo. Infração comprovada em parte. 3. .... Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.” (grifo nosso).

Logo, entendo que as infrações 1 e 2 devem ser excluídas do Auto de Infração, pois ficou comprovado descaber a exigência fiscal em relação aos materiais refratários.

Nas as infrações 3, 4 e 5, é imputado ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, lançado no livro Registro de Entradas (infração 3) lançado no livro Registro de Apuração do ICMS no campo outros créditos (infração 4) e relativo a entrada de bens do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, em valor superior ao apurado no livro CIAP.

Em sua peça defensiva o autuado não nega os fatos apurados pela fiscalização, nem questiona os cálculos apresentados, tendo apenas alegando que não concorda com a autuação em razão de ter saldo credor na sua conta corrente fiscal.

Entendo que a alegação defensiva não é capaz de elidir a autuação, pois o crédito existente na escrita fiscal tem por objeto a compensação do débito lançamento de forma espontânea pelo contribuinte.

Quando à fiscalização apura a existência de ICMS não recolhimento, independente da intenção do sujeito passivo, tem a obrigação de constituir o crédito tributário de ofício, mediante a lavratura de Auto de Infração, com a imposição de multa, como procedeu o preposto fiscal.

Para utilização do saldo credor para quitação de Auto de Infração, deve o contribuinte observar as disposições específicas previstas no RICMS/97, não podendo simplesmente considerar o valor “compensado” como quero sujeito passivo.

Assim, entendo que as infrações 3, 4 e 5 restaram caracterizadas.

Na infração 7 é imputado ao autuado deixar de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

Em sua defesa alega o autuado que não há incidência de ICMS, visto que não houve circulação econômica dos bens. Aduzindo que o fato físico de saída de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, é irrelevante para tipificar a hipótese de incidência do ICMS.

A alegação defensiva não é capaz de elidir a imputação, uma vez que a autuação encontra-se enquadrada no artigo 2º do RICMS/97, o qual estabelece nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento, entre outras hipóteses, da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular.

Logo, as transferências de bens de uso e consumo não estão contempladas com a não incidência. Nessa situação, sobre as aquisições interestaduais de bens de uso e consumo ou ativo fixo, é devido o ICMS incidente sobre a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, conforme previsto no artigo 2º, IV da Lei nº 7014/96.

No tocante a alegação do contribuinte de que as notas fiscais anexadas ao processo às fls. 424 a 432 não referem-se a material de uso e consumo, como bem ressaltou o autuante na informação fiscal, as referidas notas atestam que as mercadorias foram destinadas ao uso e consumo ou ativo fixo, pois as descrições nas notas fiscais são de rolamento (Notas Fiscais nºs 2044, 1392, 2753, 4960 e 2339), minério para uso como amostra (Nota Fiscal nº 1437), contentor flexível sem válvula - big bag (Nota Fiscal nº 2509), anel de ferro e base para anel (Nota Fiscal nº 4771) e Material de ativo fixo- HW CCK (Nota Fiscal nº 2791).

Assim, entendo que a infração 7 restou caracterizada.

Na infração 8 é imputado ao autuado deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadoria adquirida para industrialização e posteriormente destinados a uso e consumo do adquirente, relativo ao minério de manganês fino, utilizado como piso no pátio do estabelecimento.

Na sua defesa o autuado alegou que as 16.726 ton. de minério que estava no seu estoque em 02/2003, não tinham qualquer serventia, pois é material inservível para a sua produção, já que possuía espessura granulométrica menor que 10 mm. Afirma que a matéria prima estocada: fino de minério é considerado resíduo, pois apenas é aproveitado no seu processo produtivo o minério com granulometria superior a 10 mm e com teor de manganês acima de 30%, tendo utilizado na obra de contenção de barragem, mas que este material é resíduo resultante do peneiramento da matéria prima minério NG02, daí porque, não procede o estorno do crédito.

Entendo que o argumento do autuado não pode ser acolhido, uma vez que a matéria prima foi adquirida com o fim de utilização na industrialização, o valor total do seu custo de aquisição deve ser alocado ao custo do produto resultante a ser vendido. O procedimento, efetuado pelo contribuinte, deve, necessariamente, incorrer em um estorno do crédito proporcional ao custo da matéria prima alocada na conta de despesa administrativa, em razão da destinação do material para uso e consumo. Portanto o valor registrado pelo contribuinte na conta de estoque não compôs o custo do produto vendido, não tendo sido oferecido à tributação do ICMS na sua saída. Logo houve a utilização do crédito pela aquisição da matéria prima, sem que tenha havido uma saída posterior tributada pelo ICMS, já que o custo atribuído a esta matéria prima não foi alocado ao produto industrializado. Como bem ressaltou a autuante, o estoque de matéria-prima inventariada (16.702 ton) que o contribuinte diz ser inservível, e não ter valor econômico, foi avaliado pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal e contábil por R\$897.649,49, a R\$0,05 o Kg, tendo o próprio contribuinte, no ajuste de estoque, feito em um único mês de fevereiro de 2003, debitado este valor para o custo de sua despesa administrativa de contenção de barragem.

Assim, entendo que a infração 8 restou caracterizada.

Na infração 9 é imputado ao autuado deixar de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadoria entradas no estabelecimento e que posteriormente foram objeto de quebra anormais de matérias classificadas no inventário nos itens: 3892, 5928, 5930, 5970, 5973, 6013, 6017, 3438, 3353 e 16757.

Foi exigido o estorno de crédito relativas as perdas de 467.318,00 M3 de gás oxigênio industrial líquido (3438); 91.836,00 M3 de gás nitrogênio industrial líquido (3353) e 293.390,00 Kg de gás dióxido de carbono líquido (16757), baixados do estoque em um único mês, dezembro de 2005, fls. 125 verso, 132 e 133, e das perdas de pasta de sodeberg; quartzo grau 4; calcário grau 2; coque de petróleo; moinha de carvão; finos de quartzo e quarto simet, baixados do estoque de matéria prima somente em três meses do ano: fevereiro, julho e outubro de 2005 e lançados em uma mesma conta contábil de ajustes de estoques, no exercício de 2005, fls. 102 a 109 e 117.

Em sua defesa o autuado diz que as perdas consideradas anormais pela fiscalização, relativas ao gás de oxigênio, nitrogênio e dióxido de carbono, são na realidade perdas consideradas normais no seu processo produtivo, dado ao volume movimentado. Com relação aos minérios diz que as diferenças apontadas pela fiscalização não são anormais no processo da companhia, dadas às particularidades verificadas na medição dos minérios que sempre apontam para uma precisão menor que 3%.

O argumento defensivo de que as diferenças apontadas pela fiscalização com relação aos minérios ocorrem, dadas às particularidades verificadas na medição dos mesmos que sempre apontam para uma precisão menor que 3%, não se sustenta ante as provas acostada aos autos pela fiscalização. Ao contrário do alegado de contribuinte, a fiscalização levou em conta no levantamento fiscal, conforme demonstrado na planilha relativa à infração 8 e 9, nas colunas 9, 10 e 11, anexa à folha 100 dos autos, pois, foi considerada como perda normal 3% sobre a quantidade estocada dos minérios objeto desta infração, com a finalidade de corrigir desvio convencional do aparelho de medição dos estoques, o percentual de 3% foi utilizado em razão das alegações do próprio contribuinte em correspondência às fls. 140.

Em relação às demais perdas que foram consideradas anormais pela fiscalização, entendo que o procedimento fiscal foi correto, pois não pode ser considerada perdas normais do processo produtivo, a perda de grandes quantidades de matérias primas, apurados em apenas alguns períodos na contabilidade da companhia. A perda normal é registrada à medida que ela ocorre, a cada etapa do processo produtivo, se repete constantemente, no processo produtivo da companhia, em índices e proporções semelhantes. As perdas consideradas anormal pela fiscalização, não foram perdas oriundas do processo produtivo da empresa, foram perdas identificadas, na mercadoria armazenada pela autuada e, que foram apontadas e ajustadas em apenas alguns meses de 2005, onerando excessivamente neste período, o resultado operacional da companhia. Logo, não é considerada normal uma perda que ocorre esporadicamente. Vale ressaltar que, assim como na infração anterior, todas as perdas deste item do auto, não foram alocadas no custo dos produtos resultantes da industrialização de cada matéria prima. O custo da matéria prima perdida foi lançada em uma única conta de ajuste de estoque, ou seja, não foi feito a apropriação, do custo da perda da matéria prima, a cada um dos produtos resultantes de sua industrialização.

Destaco que o próprio contribuinte não considerou as perdas como normais, uma vez que não onerou com esse custo os seus produtos industrializados, fato este confessado pelo contribuinte em correspondência à fl. 140 dos autos, ao declarar que os ajustes ocorreram principalmente devido as movimentações do material dentro do pátio da companhia e que não foram reportados corretamente dentro do seu produto acabado. Assim, as perdas anormais de matéria prima, não foram objeto de uma saída tributada dos produtos resultantes de sua industrialização, já que o

custo das matérias primas perdidas, não compõe o custo do produto vendido, devendo ter seu crédito estornado, como procedido pela fiscalização.

Logo, entendo que a infração 9 restou caracterizada.

Na infração 10 é imputado ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Em sua defesa o autuado pede improcedência total da infração, uma vez que consta do seu anexo 8, os comprovantes bancários do pagamento do ICMS devido sobre as notas fiscais objeto dessa infração. Chama atenção de que as mercadorias objeto da infração estão enquadradas no regime de diferimento, em que o momento do pagamento é deslocado para a saída dos produtos do estabelecimento adquirente.

Os documentos acostados pela defesa não são capazes de elidir a autuação, pois conforme pode ser observado às folhas 447 a 459 dos autos, o contribuinte anexou comprovantes bancários de transferências de numerário (TED/DOC) para o emitente das notas fiscais Gilson Rocha de Mello. Os comprovantes apresentados referem-se a pagamentos de títulos pelo autuado, não tendo sido identificado, qualquer pagamento referente às notas fiscais objeto do auto de infração (conforme pode ser verificado da relação das notas fiscais do demonstrativo às fls. 174 deste processo). O contribuinte não apresentou as notas fiscais, como também não apresentou os DAE's de recolhimento do ICMS que deveriam acompanhar as referidas notas fiscais no seu trânsito, já que tratava-se de mercadorias amparadas pelo regime de diferimento, e caso houvesse destaque do imposto nas notas fiscais, os respectivos DAE's deveriam acompanhar o trânsito das mesmas.

Logo, entendo que restou comprovado que não foram apresentadas à fiscalização as notas fiscais relativas a esta infração, bem como os seus respectivos DAE's de recolhimento do imposto utilizado como crédito pelo autuado (destinatário da mercadoria diferida). Portanto o contribuinte infringiu o disposto no arts. 91 e 92 do RICMS-BA, estando caracterizada a infração.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo os valores pertinentes aos depósitos administrativo serem carregados para pagamento do presente depósito.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206944.0001/08-9, lavrado contra **VALE MANGANES S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$904.555,59**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, "f", VII, "a" e "b", da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser convertidos os valores dos depósitos administrativos em pagamento do débito.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, "a", 1, do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA