

A.I. Nº - 087461.0101/08-5
AUTUADO - PEVAL S/A
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 10. 12. 2009

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0410-01/09

EMENTA: ICMS. 1. IMPORTAÇÃO. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. SUSPENSÃO INDEVIDA DO IMPOSTO. “DRAWBACK”. Restou comprovado que se trata de importação de produtos intermediários que participam diretamente do processo produtivo do autuado. As mercadorias a serem exportadas são consideradas produtos industrializados. Cabível a isenção do imposto. Infração insubstancial. 2. EXPORTAÇÃO. REMESSA COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO NA MODALIDADE EXPORTAÇÃO INDIRETA. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF comprovou que a empresa que realizou a exportação indireta se encontrava credenciada, assim como que houve a efetiva exportação das mercadorias, conforme documentos acostados aos autos. Não incide ICMS nas exportações de mercadorias para o exterior. Infração insubstancial. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Ou seja, está demonstrada a ocorrência de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto, nos exercícios considerados (2003 e 2004). Refeitos os cálculos por fiscal estranho ao feito, para exclusão de parcelas lançadas indevidamente, haja vista a prova dos registros das entradas correspondentes. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 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\$ 199.869,47, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1- Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento, nos meses de agosto de 2003, fevereiro, outubro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 36.313,44, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a importações de bens de uso consumo com suspensão indevida do imposto, por tratar-se de operação não alcançada pelo benefício, que contempla apenas matérias-primas, material de embalagem, produtos intermediários, vinculados à exportação. Acrescenta-se que os bens em questão, lâminas de aço e

fios diamantados para corte de granito, não são bens a serem exportados, nem se incorporam aos produtos exportados, nem tampouco são consumidos num ciclo produtivo;

2- Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, nas saídas de mercadorias indevidamente equiparadas a exportação, para destinatários não enquadrados como empresa comercial exportadora ou trading company, no mês de junho de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 3.214,18, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de venda de blocos bruto de granitos para a empresa RIO DAS PEDRAS MINERAÇÃO LTDA., a título de venda com fim específico para exportação, sem que tenha comprovado o credenciamento da destinatária, alem de não constar que se trate de empresa comercial exportadora, também não tendo sido comprovado satisfatoriamente à exportação, já que não foi apresentada cópia da nota fiscal de exportação efetiva emitida pela destinatária;

3- Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos exercícios de 2003 e 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 160.341,85, acrescido da multa de 70%. Consta que o Levantamento Quantitativo de Estoques de Mercadorias para Revenda – blocos de granito, considerando os inventários, inicial e final, notas fiscais de entradas e saídas, saídas para produção conforme relatório de produção apresentado pela empresa (anexo), determinando por exclusão as saídas para revenda, apresentando omissão de entradas, conforme demonstrativos anexos.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 785 a 805, esclarecendo que é empresa especializada na extração e beneficiamento de minerais, sendo aclamada com vários prêmios dada a excelência na realização das suas atividades.

Discorre sobre as infrações que lhe são imputadas e afirma que nenhuma das supostas infrações existiu, pelo que não merece prosperar o Auto de Infração em lide, conforme diz será demonstrado.

Atacando a infração 01, diz que esta tem por fundamento a utilização indevida de créditos de ICMS, em razão de o autuante ter entendido que os produtos lâminas de aço e fio diamantado ambos utilizados para corte de granitos são bens de uso e consumo do estabelecimento não permitindo, assim, o aproveitamento dos citados créditos.

Sustenta que tais produtos são integralmente utilizados e consumidos ao longo da cadeia produtiva da empresa na produção de chapas de granito comercializáveis, sendo as lâminas de aço e os fios diamantados imprescindíveis para o corte dos blocos de granito bruto, e, pelo contato intermitente com a rocha os mesmos se desgastam, na maioria das vezes, numa única operação, constituindo, claramente, insumos de produção. Invoca e reproduz o art. 93, §1º do RICMS, para fundamentar o seu argumento.

Prosseguindo, apresenta explanação sobre a produção de chapas de granitos e a participação dos referidos produtos no processo produtivo, esclarecendo que depois de extraídos da pedreira, os blocos de granito são transportados para unidade industrial denominada "serraria", onde podem ser beneficiados através de serragem.

Acrescenta que a serragem constitui processo de transformação de blocos brutos de rocha em chapas serradas, realizado através de corte que pode ser por equipamento denominado tear mecânico composto por lâminas fabricadas com aços especiais, possuindo furos nas extremidades, onde são presas ao quadro do tear e tensionadas, sendo acionado por motores elétricos. O quadro do tear montado por tais lâminas de aço objeto da autuação, realiza o corte do granito através de movimento pendular, onde as lâminas atuam diretamente na rocha em meio a uma polpa

denominada lama abrasiva composta de água, granalha de aço (abrasivo), cal e pó liberado pela própria rocha à medida que avança o corte do bloco, conforme figura à fl.788.

Diz que o corte resulta justamente do avanço do movimento pendular do quadro de lâminas - montadas especificamente para cada serragem com o afastamento lateral conforme espessura da chapa a ser obtida - sobre os blocos com a ação da lama abrasiva atuando nos planos de corte, conforme à fl. 789.

Sustenta inexistir dúvidas que tais lâminas integram a cadeia produtiva, sendo consumidas rapidamente a cada ciclo de produção (10Kg por horas trabalhada o que equivale a uma vida útil de cerca de 200 horas) o que também ocorre com os elementos que compõem a lama abrasiva, ou seja água, pó de rocha, cal e a granalha (28Kg por hora trabalhada), que são adicionadas permanentemente à lama abrasiva durante todo o ciclo de serragem, que tem duração de acordo com a dureza da rocha que estiver sendo serrada.

Salienta que nessa etapa da produção são necessariamente utilizados e consumidos rápida e integralmente para os fins a que se destinam no processo industrial os seguintes insumos/produtos intermediários: energia elétrica, água, lâminas de aço, granalha de aço e cal.

Continuando, esclarece que outro meio de serragem de blocos de granito é o corte com fio diamantado, onde os blocos de granito são desdobrados com a utilização de máquinas denominadas Diamante-Fil, acionadas por motores elétricos, que fazem circular sobre o bloco um fio de aço objeto da autuação, que por ação abrasiva, efetua o corte dos blocos, conforme a figura 03 (fl. 790) com anéis com deposição de diamantes (sinterizados).

Frisa que nessa situação o corte se dá em razão do atrito do fio diamantado ao entrar em contato direto com a rocha, sendo, portanto, tal produto utilizado no processo industrial de corte de blocos, constituindo elemento indispensável à operação, desgastando-se integralmente para o fim a que se destina ao final do ciclo operacional, em média de 100 horas. Registra que nesta etapa obtém-se o produto chapa serrada de granito.

Aponta como materiais integrantes da etapa do processo produtivo acima referido, caracterizados como insumos e produtos intermediários indispensáveis na composição do produto final, a água; energia elétrica; lâmina de aço; granalha de aço; cal; fio diamantado.

Assevera que resta clara a ilegalidade da autuação ao considerar fio diamantado e lâminas de aço como bens de uso e consumo, dizendo ainda que o próprio Conselho de Fazenda do Estado da Bahia-CONSEF assentou posicionamento favorável ao reconhecimento do direito de aproveitamento de créditos de ICMS em tais situações, conforme julgamento do Auto de Infração nº 146548.0601/05-0, que culminou no Acórdão nº 0009/21/07, o qual reproduz.

Consigna que, conforme entendimento reiterado do CONSEF, os produtos aludidos na autuação 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/atraito com os blocos de granito bruto, integrando o preço final do produto, razão pela qual deve ser assegurado o creditamento de ICMS, atendendo ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Frisa que, na sentença da Ação Ordinária tombada sob o nº 140.03.045441-1 que tramitou pela 3ª Vara da Fazenda Pública, a sentença ali proferida também dispôs nesse sentido, conforme reproduz.

Afirma restar clara, a insubsistência da infração 01, requerendo a sua improcedência.

No que concerne a infração 02, sustenta que esta também é improcedente, tendo em vista que os documentos anexados aos autos demonstram a condição de comercial exportadora da empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., assim como as notas fiscais de exportação e do “Bill of Lading”,

comprovam que todos os blocos relacionados na autuação foram efetivamente exportados, não restando qualquer prejuízo ao Erário Estadual.

Destaca que nos termos do Parecer Final nº 3584/2002, lavrado no Processo nº 18019420027, foi deferido o pedido para que a empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., pudesse realizar saídas de mármores e granitos para exportação, conforme reproduz.

Invoca a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Estadual nº 7.014/96, desta reproduzindo o seu art. 3º, para dizer que a legislação assegura a não incidência do ICMS, na exportação, seja ela realizada diretamente pelo produtor ou por terceiros (exportador) devidamente habilitado junto ao correspondente órgão fazendário. Acrescenta que a disposição legal acima referida é repetida no RICMS, conforme transcreve.

Assevera que em consonância com os termos dos textos legais acima referidos, o caso em discussão resta previsto na legislação, uma vez que as referidas mercadorias foram remetidas a comercial exportadora, e fez-se prova da efetiva exportação, não havendo que se falar em incidência de ICMS sobre a referida operação, tendo sido esta realizada dentro dos ditames legais.

Diz que assim não encontra guarida a pretensão do autuante, tendo em vista que a empresa que realizou a exportação estava devidamente autorizada e regular junto ao Fisco para proceder à exportação sob o manto da não-incidência de ICMS, assim como as mercadorias efetivamente foram exportadas.

Requer que a infração 02 seja julgada improcedente.

No respeitante à infração 03, reitera a não incidência do ICMS sobre as operações de exportação das mercadorias elencadas no Auto de Infração, reproduzindo o art. 3º da Lei nº 7.014/96.

Diz que com base na legislação acima referida é expressa a não incidência de ICMS nas operações de *“saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a outro estabelecimento da mesma empresa”*.

Acrescenta que o autuante considerou como tributáveis as entradas simbólicas das notas fiscais de transferência de propriedade, emitidas por outros estabelecimentos da mesma empresa com o fim específico de que o estabelecimento autuado realizasse a exportação das mercadorias.

Aduz que, no caso vertente, o estabelecimento produtor, depois de concluído o processo produtivo, remetia os blocos de granito para depósito, emitindo nota fiscal de transferência de propriedade, onde constava a dimensão dos blocos. Acrescenta que a emissão da notas de transferência de propriedade é necessária, no intuito de permitir o deslocamento dos blocos entre os referidos estabelecimentos, assim como, habilitar o estabelecimento exportador a emitir as notas fiscais de exportação dos blocos de granito, conforme a própria legislação estadual do ICMS.

Ressalta que, em razão da peculiaridade da comercialização dos blocos de granito, quando da medição destes, pequenas divergências são corriqueiras e aceitáveis, conforme explica.

Diz que no momento em que o bloco é remetido pelo estabelecimento produtor, este efetua a medição dos mesmos, colocando na nota fiscal as suas dimensões, sendo escriturada referida nota fiscal na entrada simbólica no estabelecimento exportador com as dimensões mantidas. Frisa que nem sempre estes blocos que ficam em armazém geral, são exportados de uma única vez, razão pela qual podem permanecer em seu estoque, sendo necessário fazer-se o inventário deste estoque, momento em que novas medições são realizadas e estas podem apresentar pequenas divergências quanto àquela realizada quando da saída do estabelecimento produtor. Acrescenta que isto ocorre em razão de fissuras, quebras nas extremidades dos blocos, o que causa variação entre o volume consignado na entrada e o volume apurado em inventário de estoque.

Salienta que outra razão para existência de pequenas divergências de volume dos blocos se dá em razão da comercialização destes, haja vista que no momento da medição para exportação e emissão

da nota de saída, tal procedimento é realizado levando-se em conta o volume útil do bloco, ou seja, o valor efetivamente comercializado, e não o valor do volume bruto, conforme confirmado pelo Parecer 2334/2008, emitido pela própria Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, no Processo nº 06783720076 (fls. 1058/1059).

Salienta que todos os blocos que saíram dos estabelecimentos produtores da empresa a título de remessa para depósito, foram acompanhados de nota fiscal de transferência de propriedade em seu favor, sendo devidamente exportados, conforme comprovam as notas fiscais de exportação anexadas aos autos. Consigna que as “entradas” constantes da autuação são meramente simbólicas, sobre as quais não incidem ICMS já que todos os produtos consignados em tais notas foram destinados à exportação, não gerando qualquer prejuízo ao Erário.

Sustenta restar clara a ilegalidade da autuação, tendo em vista que o autuante considerou todas as notas fiscais como entradas reais de mercadorias, desconsiderando a exportação.

Afirma que, em consonância com as notas fiscais anexadas, no exercício de 2003, excluindo-se as entradas simbólicas, pelas razões acima despendidas, o total de entradas efetivamente tributáveis fica reduzido para 1.627,931 m³, levando o montante das supostas “omissões”, de 7.436,209 m³ para 0,838 m³.

Registra que em relação ao exercício de 2004, excluindo-se as citadas entradas simbólicas, o total de entradas do período cai de 4.175,989 m³ para 511,491 m³. Diz ainda que, relativamente ao exercício 2004, observa-se no cálculo das “omissões”, outra incorreção já que o autuante considerou como tributáveis saídas referentes às notas fiscais de exportação, sendo que os blocos elencados nestas notas são os que efetivamente saíram dos demais estabelecimentos da empresa a título de remessa para depósito em armazém-geral, cuja propriedade foi transmitida simbolicamente para o estabelecimento autuado, a fim de que este pudesse proceder à exportação, amparada pela não-incidência do ICMS.

Registra que excluindo as saídas simbólicas, o total de saídas do período reduz para 68,074 m³, e as “omissões” decrescem vertiginosamente de 1.331,612 m³ para 3,597 m³, conforme relação de notas fiscais acostadas aos autos.

Reitera que se encontram absolutamente errôneos os valores constantes do Auto de Infração, referente a este item da autuação, haja vista que tributa operações sobre as quais não incide o ICMS, revelando às claras vistas, a ilegalidade da autuação.

Aduz que o termo “omissão” levado a cabo pelo autuante, não deve ser entendido como intenção de burlar o Fisco, mesmo porque seria como se diz na sabedoria popular: “um tiro no próprio pé”, agir como quer fazer crer o Fisco, escriturando entrada a maior e saída a menor, pois qualquer fiscalização, por mais singela que fosse, constataria tal conduta.

Consigna ainda que em razão da insignificância das diferenças numéricas constatadas pelo autuante no montante de volume comercializado/fiscalizado no período, resta claro que tais divergências, e não omissões se deram por meras discrepâncias de medições dos blocos de granito conforme já explicado, e, tais divergências de volume não causaram qualquer dano ao Erário Estadual tendo em vista que toda a mercadoria foi efetivamente exportada.

Afirma que não há como subsistir esta infração porquanto o autuante considerou, equivocadamente, as entradas e saídas simbólicas de mercadorias destinadas à exportação, como operações alcançadas pelo ICMS, quando por lei não o são.

Finaliza requerendo sejam julgadas nulas as infrações 01, 02 e 03 declarando, por conseguinte, improcedente o Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1065 a 1067, na qual se referindo à infração 01, diz que os bens em questão são LÂMINAS DE AÇO e FIOS DIAMANTADOS para corte de granito.

Aduz que a controvérsia consiste na dúvida existente sobre o conceito de produto intermediário, tendo em vista que o autuado assim classifica as referidas lâminas, o que incluiria o bem no benefício da suspensão do imposto, conforme a legislação do “drawback”.

Discorre sobre pesquisa que realizou sobre o processo industrial da empresa no beneficiamento do granito, esclarecendo que as informações foram obtidas na própria empresa e em artigos publicados na internet, conforme abaixo reproduzido “*ipsis litteris*”:

“Depois de retirados das pedreiras, os blocos de granito são transportados e colocados nos **teares**, máquinas que possuem **lâminas de aço**, planas, devidamente espaçadas e alinhadas, que juntamente com uma espécie de caldo chamado “lama abrasiva”, contendo água, pó de rocha e cal, e ao qual são adicionadas as **granalhas**, pequenas esferas de aço, vão proporcionar o atrito necessário para o corte do bloco em chapas de granito.

Assim, a lama abrasiva contendo as granalhas é bombeada sobre o bloco de granito, permanecendo entre as lâminas em movimento e a superfície da pedra em repouso, até o completo corte do bloco de granito, já que este tem dureza inferior à das esferas de aço.

As lâminas são planas, isto é, não possuem poder cortante, são uma espécie de serra sem dentes, enquanto as granalhas de aço exercem justamente o papel dos dentes, ao receber a pressão das lâminas e, com isso, forçar o atrito contra a rocha.

Na verdade, “a **granalha é o agente que “corta” a pedra no processo do tear**”, isto está dito expressamente no artigo anexo extraído do site <http://operadortear.blogspot.com>

“Este corte ocorre através do desgaste da pedra em consequência do arrasto da granalha sobre a superfície pétreia”. “este arrasto é provocado pela lâmina do tear” .”

Conclui a sua exposição afirmando que resta evidente o papel da lâmina plana no processo de corte do bloco, ou seja, o de atritar as granalhas, efetivos agentes cortantes, contra os blocos de rocha, podendo-se deduzir, desta forma, que não há contato físico direto entre as lâminas e o bloco.

Observa que as granalhas, por outro lado, sofrem desgaste, reduzindo-se de tamanho e precisam ser regularmente repostas, assim como a lama abrasiva vai perdendo suas características e precisa de reposição.

Diz que as pesquisas efetuadas indicam que as lâminas planas em questão são partes ou peças de máquina, aparelho ou equipamento, componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas, como ocorre com qualquer outro bem ao longo do tempo, sendo válido o mesmo para o fio diamantado que tem a mesma finalidade.

Consigna que afastada a hipótese de serem estes bens considerados produtos intermediários, não há por que se falar em suspensão de imposto nem em regime de drawback, sendo devido o ICMS na importação.

Ressalta que o impugnante reporta-se na peça defensiva sobre a utilização de créditos indevidos, contudo, apesar de estar relacionado ao conceito de produto intermediário, não foi objeto da autuação.

Acrescenta que não há regularidade nas aquisições dos materiais objeto da autuação, sendo esporádicas as aquisições, o que segundo diz demonstra que a reposição de tais itens não se dá com freqüência e regularidade próprias dos produtos intermediários.

No que concerne à infração 02, diz que permanecem as razões para descaracterização da operação, por que embora a destinatária exportadora possua regime especial para efetuar remessas para terceiros com fim específico de exportação, não está ela própria, caracterizada como comercial exportadora, exigência do artigo 3º, inciso b, 1, da Lei n. 7014/96, tratando-se de simples indústria extrativa, tal qual a remetente.

Registra que mesmo na defesa, deixou de ser apresentada cópia da nota fiscal de exportação efetiva pelo destinatário, restando sem comprovação que a mercadoria tenha sido efetivamente exportada.

No tocante à infração 03, esclarece que a autuação diz respeito a levantamento quantitativo direcionado à movimentação de blocos brutos de granito, exclusivamente para comercialização, isto é, que não tenham sofrido nenhum tipo de tratamento industrial.

Diz que para considerar o estoque inicial constante do inventário, representando o total de blocos em estoque independente da finalidade, isto é, industrialização ou simples revenda, acrescentou as entradas também globais, subtraindo o estoque final global, resultando nas saídas teóricas totais de blocos brutos.

Acrescenta que, deduzindo da quantidade de saídas teóricas totais as saídas para a serraria (industrialização), conforme relatório de produção (fls. 177 a 345), encontrou as saídas teóricas para revenda que foram confrontadas com as saídas para revendas com notas fiscais, encontrando assim as quantidades omitidas.

Sustenta que não procede a alegação de entradas simbólicas porque a empresa recebia as remessas de blocos brutos para exportação com observação de que seriam entregues em armazém geral no porto. Diz que todas as entradas, tanto estas quanto as que se dirigiam diretamente à empresa para industrialização foram computadas, sendo que, das saídas teóricas totais foram então deduzidas as saídas para industrialização, restando as saídas para revendas.

Observa que, sendo o levantamento quantitativo uma demonstração aritmética, de somas e subtrações de quantidades, onde estão demonstradas todas as notas fiscais de entradas e saídas consideradas, cabe ao autuado apontar, não de forma genérica, mas especificamente quais as notas fiscais e quantidades impugnadas.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

A 1ª JJF, após discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fls. 1071/1072), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para adotar as seguintes providências:

Relativamente à infração 02.

1- Intimasse o autuado para apresentar os documentos comprobatórios da efetiva exportação realizada pela empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., correspondentes às remessas efetuadas pelo autuado;

2- Em seguida, deveria o diligente verificar se os documentos apresentados guardavam correspondência com as remessas de blocos arroladas na autuação, identificando aquelas que não tivessem relação com as mercadorias efetivamente exportadas;

3- Após a verificação referida no item 2, deveria o revisor elaborar novo demonstrativo, com as devidas correções, se fosse o caso.

Relativamente à infração 03.

1- Verificasse junto ao autuado o índice de perda ocorrido e, em seguida, confirmasse com outras empresas do mesmo segmento, informando se as diferenças apontadas no Auto de Infração, efetivamente, diziam respeito às divergências decorrentes de medições nas entradas e saídas dos blocos, em razão de fissuras, quebras nas extremidades dos blocos, causando variação entre o volume registrado na entrada e o volume apurado no inventário de estoque, conforme alegado pelo o autuado. Verificasse, também, se no exercício de 2004, existiam incorreções no levantamento fiscal, por ter o autuante considerado como tributáveis saídas referentes às notas fiscais de exportação, quando os blocos discriminados em tais notas fiscais são os mesmos que saíram dos demais estabelecimentos da empresa a título de remessa para depósito em armazém-geral, cuja propriedade foi transmitida amparada pela não incidência.

2- Após as verificações referidas no item 1, caso os índices de quebra do autuado estivessem situados dentro dos limites verificados nas empresas pesquisadas, deveria o revisor elaborar novo

demonstrativo, com as devidas correções, se fosse o caso, adotando os índices apresentados pelo autuado, bem como, corrigir as incorreções referentes ao exercício de 2004, porventura existentes.

Através do Parecer ASTEC nº 111/09 (fls. 1074 a 1077) a ilustre diligente Maria do Socorro Fonseca de Aguiar, esclareceu que, relativamente à infração 02, o autuado foi intimado a apresentar os documentos comprobatórios da exportação realizada, conforme intimação à fl. 1077.

Esclareceu ainda a diligente que da análise dos documentos acostados aos autos, constata-se, às fls. 835/837, que o autuado já apresentara o pedido e o respectivo deferimento, referente ao credenciamento da empresa RIO DAS PEDRAS MINERAÇÃO LTDA., como empresa comercial exportadora.

Diz também que as mercadorias arroladas na Nota Fiscal 0043 (fl. 839), no valor de R\$ 18.906,94, emitida pelo autuado, no dia 18/06/2009, para a exportadora foram exportadas pela empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., conforme memorando de exportação nº. 011 (fl. 840).

Acrescenta que, como o valor apurado na infração 02, corresponde ao valor da Nota Fiscal n.0043 (fl.839), não foi elaborado novo demonstrativo de débito.

Com relação à infração 03, registra que o autuado apresentou o Parecer da SEFAZ/BA, às fls. 1079/1080, o qual ratifica o Parecer do Sindicato Ind. de Mármores, Granitos e Similares (fl. 1078), referente ao pleito de redução de 25% do volume bruto, atinente às perdas inerentes a este tipo de mercadoria.

Diz que foram apresentadas, também, as incorreções no levantamento fiscal referente aos exercícios de 2003 e 2004 (fls.1081 a 1143) e que após as devidas verificações foram realizados os ajustes, conforme demonstrativos que apresenta.

Registra que no exercício de 2003, foi alterado o valor total das entradas de 9.064,978 m³ para 7.154.978 m³ de blocos, pela inclusão de 90 m³ de blocos da Nota Fiscal n. 1453 onde consta a quantidade de 102,804 m³ (fl.1144) e o autuante considerou 12,804 m³ (fl. 163).

Quanto às saídas, consigna que foi alterado o valor total de 133,439 m³ para 7.659,648 m³ de blocos, pelos seguintes motivos:

- o autuante considerou no demonstrativo do levantamento quantitativo das saídas, conforme resumo à fl. 162, a quantidade de 133,439 m³ de blocos, referente apenas a quantidade da Nota Fiscal n. 4626 (fl.170), quando total das saídas apurado foi 32.758,53 m³ (fl. 170);
- do total das saídas apuradas pelo autuante de 32.758,53 m³ (fl. 170), foram excluídas as quantidades das Notas Fiscais n.s 4254 (fl.1138) e 4591 (fl.1141), lançadas com as quantidades de 18.904,481 m³ (fl.168) e 6.161,891 m³ (fl. 169), respectivamente, que totalizaram 25.066,372 e incluídas as quantidades de 25,379 m³ e 12,492 m³, que totalizaram as 37,871 m³, ficando apuradas as saídas de 2.730,029 m³, conforme demonstrativos que apresenta.

Registra que a omissão de entradas de 7.436,209m³ de blocos passou para omissão de 70,381m³, restando uma base de cálculo no valor de R\$ 5.902,15 e ICMS devido no valor de R\$ 1.003,37, conforme demonstrativo que apresenta.

No que diz respeito ao exercício de 2004, observa que foi alterada a quantidade total das entradas de 4.175,989 m³, apuradas pelo autuante, para 5.669,494 m³, apuradas pelo autuado, em razão da inclusão de 1.493,505 m³ de blocos nas quantidades das entradas de mercadorias, referentes às notas fiscais de transferências entradas (fls. 1082 a 1119) que não foram consideradas pelo autuante. Acrescenta que a diferença de bloco apurada foi reduzida para 161,893 blocos, conforme demonstrativo que apresenta, passando a omissão de entradas de 1.331,612 m³ de blocos para 161,893 m³, remanescendo uma base de cálculo no valor de R\$ 38.854,32 com ICMS devido no valor de R\$ 6.605,23, conforme demonstrativo que apresenta.

Conclui a ilustre diligente dizendo que após as correções e ajustes efetuados, a infração 03 fica reduzida para o valor de ICMS devido de R\$ 7.608,60.

Intimado o contribuinte para ciência sobre o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF (fl. 1149), este se manifesta às fls. 1153/1154, afirmando que após a diligência restou provado que os seus argumentos são condizentes com a realidade, registrando o seu elogio ao trabalho desenvolvido pela diligente da ASTEC/CONSEF, por ter atingido o fim colimado de busca da verdade material quanto às infrações 02 e 03.

No que concerne à infração 01, reitera os argumentos esposados na defesa inicial.

O autuante consignou a sua ciência do Parecer ASTEC N^a 111/2009, não se manifestando sobre o resultado apontado.

VOTO

A princípio, 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, que o inquine de nulidade.

Do exame das peças processuais, verifico que, relativamente à infração 01- *Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento*, a exigência fiscal se refere a importação de lâminas de aço e fios diamantados para corte de granito, considerados pelo autuante como bens de uso consumo, motivo pelo qual não acatou a isenção do ICMS sob o Regime de “Drawback”, que contempla apenas matérias-primas, material de embalagem, produtos intermediários, vinculados à exportação.

Contrariamente, o autuado sustenta na peça defensiva que tais materiais são consumidos no processo produtivo, sendo indevida a exigência fiscal por serem os produtos imprescindíveis em sua atividade de extração e beneficiamento de granito.

Como se sabe, apesar da existência de outras modalidades de “Drawback” no âmbito federal, o Estado da Bahia contempla em sua legislação do ICMS, exclusivamente, a modalidade de “Drawback” suspensão, tendo concedido isenção do ICMS na importação realizada através do Regime de Drawback, nos termos do art. 575 do RICMS/BA, abaixo reproduzido:

“Art. 575. São isentas do ICMS as operações de importação de mercadorias estrangeiras recebidas do exterior sob o regime de "drawback" (Lei Complementar n^o 04/69, Conv. ICM 52/89 e Conv. ICMS 36/89, 62/89, 79/89, 123/89, 09/90, 27/90, 77/91 e 94/94).

§ 1º O benefício previsto neste artigo:

I - somente se aplica às mercadorias:

- a) beneficiadas com suspensão do IPI e do Imposto sobre a Importação;*
- b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados (Conv. ICMS 65/96);*

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

Conforme o dispositivo regulamentar acima transcrito, para fruição do benefício isencial é indispensável o atendimento das condições e requisitos estabelecidos, verificando-se que somente é aplicável às mercadorias das quais resultem, para exportação posterior, produtos industrializados.

Assim sendo, o cerne da questão reside no fato de se identificar a efetiva natureza dos produtos objeto da autuação – *lâminas de aço e fios diamantados para corte de granito* – utilizados no processo produtivo do impugnante, ou seja, se participam como elementos indispensáveis ao processo, constituindo-se em insumo ou, se classificados como materiais de uso/consumo.

A relevância de tal identificação decorre da possibilidade de aplicação ou não do Regime de “Drawback”, conforme acima explicitado, haja vista que, se considerado um insumo do processo produtivo do autuado este poderá fruir do benefício isencial e, por consequência, a exigência do imposto estará afastada. Contrariamente, se considerado material de uso/consumo, prevalecerá à exigência fiscal.

Efetivamente, a identificação acima reportada se apresenta como matéria bastante tormentosa, tendo em vista a linha tênue que separa um produto considerado insumo de outro considerado uso/consumo, utilizado no processo produtivo. Em verdade, trata-se de uma discussão antiga, porém, ainda hoje sem uma definição plena quanto à matéria, encontrando-se divergências tanto no âmbito doutrinário como no âmbito jurisprudencial.

No âmbito deste CONSEF também não é diferente, ou seja, existem várias decisões que consideram alguns materiais utilizados no processo extractivo de substâncias minerais, como peças de reposição de maquinários ou ferramentais, enquadrando-se na definição de produtos de uso e consumo e outras decisões considerando tais materiais como insumos do processo produtivo.

Ocorre que, em decisão recente a Câmara Superior deste CONSEF, no exercício de sua competência regimental, proferiu decisão mediante o Acórdão n. 0009/21-09, no sentido de admissibilidade de alguns materiais como participante do processo produtivo, portanto, como insumo de produção, conforme trecho do voto abaixo reproduzido:

“VOTO

A matéria em discussão neste processo, bastante controvertida e objeto de divergências doutrinárias e jurisprudenciais, envolve o estorno de crédito de ICMS e respectiva exigência de imposto a título de diferença de alíquotas em relação a materiais aplicados no processo de extração de substâncias minerais. Entre os materiais cujos créditos foram glosados se incluem cordoalha helicoidal, cordoalha dupla, cabo de aço, rolamentos, lima triangular, roldana, fio diamantado. A Procuradoria Estadual, na condição de parte postulante no recurso distribuído a esta Câmara Superior, pede a reforma da Decisão que acolheu a pretensão do contribuinte, citando diversos julgados deste CONSEF, que sustentam a tese de que alguns materiais aplicados na atividade mineradora, a exemplo dos mencionados no presente Auto, são peças de reposição de maquinários ou ferramentais, enquadrando-se na definição de produtos de uso e consumo.

O contribuinte, nas fases ordinárias de impugnação do lançamento, sustentou, por sua vez, que as mercadorias objeto da autuação integram todo o processo de extração do mármore, afirmando ainda que as mercadorias empregadas se diluem ou se incorporam ao produto final. Descreveu o processo produtivo, informando que o fio helicoidal é utilizado na movimentação das máquinas elétricas, entrando em atrito com as pedras de mármore até se efetivar o corte do bloco. Quanto ao fio diamantado declarou que este item é utilizado no corte dos blocos com maior perfeição que o fio helicoidal. No que se refere às brocas e demais itens, afirma que estes materiais servem para abrir buracos nos blocos por onde passarão os fios, sejam os diamantados ou helicoidais. Disse, ainda, que os citados produtos, mesmo não se incorporando ao produto final, concorrem necessariamente para a extração do mármore e são consumidos no processo produtivo, desgastando-se na atividade extractiva. Fez observar que o RICMS (Decreto nº 6.284/97) não exige que o material seja consumido integralmente no processo extractivo, bastando que haja emprego direto na extração de substâncias minerais ou fósseis.

O art. 93, inc. I, letra “e”, do RICMS/97, que regulamenta as disposições legais atinentes ao direito de crédito na atividade de extração mineral e fóssil, apresenta a seguinte redação:

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

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

.....
e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;

Uma das leituras que se pode extrair do dispositivo acima mencionado é no sentido de que no processo de extração mineral e fóssil, o legislador não condicionou o direito à apropriação dos créditos fiscais ao consumo instantâneo ou imediato dos materiais

aplicados. Também não foi colocada a exigência de incorporação dos denominados bens intermediários ao produto final, até porque nessa atividade não há transformação de uma utilidade em outra, como se verifica no processo de industrialização, mas a retirada de minérios da superfície ou do subsolo, havendo, em relação aos produtos diretamente afetados à atividade extrativa, desgaste ou consumo, em maior e menor espaço de tempo, em função do tipo de contato físico que mantêm com o material a ser extraído. Ademais, a incorporação de materiais ao produto da extração pode até ocorrer, mas de forma indesejada em relação a resíduos ou impurezas, não sendo da essência do processo extractivo mineral ou fóssil a transformação de um bem em outro.

Importante destacar que a 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, no processo Auto de Infração nº 207140.00037/05-5, ao julgar lançamento tributário atinente a créditos fiscais apropriados na atividade mineradora, registrou no Acórdão nº 0136-11/07 o seguinte entendimento: “...tanto materiais de consumo quanto produtos intermediários, são ‘consumidos’ pelo estabelecimento (...), porém o que importa para a sua caracterização **legal** é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário, caso contrário, deve ser definido como material de consumo”.

Entendemos que o direito ao crédito na atividade mineradora está assentado em cinco premissas, todas elas derivadas de dispositivos contidos na legislação do imposto, originários do Regulamento do ICMS. Em primeiro lugar, a disposição expressa do art. 93, inc. I, letra “e”, que ao delimitar o direito de creditamento utiliza as expressões: “*mercadorias (...) empregadas diretamente no processo de extração de substâncias minerais e fósseis*”, afastando a linha de interpretação restritiva desenvolvida pela Procuradoria Estadual no Recurso em exame. As expressões utilizadas pelo legislador não permitem ao intérprete fazer qualquer distinção conceitual quanto às espécies de mercadorias, desde que haja, o preenchimento concomitante de quatro outros requisitos, também contidos na legislação, a saber:

- a) afetação ou participação direta dos produtos no processo extractivo das substâncias minerais ou no corte das mesmas, na condição de elementos indispensáveis;
- b) contato direto com as matérias-primas;
- c) desgaste resultante daquela participação ou contato.
- d) as operações subseqüentes se sujeitarem à incidência do imposto.

Os quatro requisitos acima enumerados se encontram também previstos no RICMS/97, em seu art. 93, parágrafo 1º, e sua aplicação conjunta com o dispositivo específico, atinente à atividade de mineração (alínea “e”, do inc. I, do art. 93), sustentam a pretensão empresarial pela legitimidade e legalidade dos créditos fiscais apropriados em relação aos seguintes produtos: fio heliocoidal, cordoalha dupla e fio diamantado.

Nessa linha de entendimento aqui desenvolvida trilharam outras decisões deste Conselho de Contribuintes da Bahia, assegurando o direito ao crédito de materiais utilizados no corte e polimento de substâncias minerais, a exemplo dos Acórdãos 0076-12/05, 0330-12/06, 0241-12/07 e 0279-12/07, apesar da posição historicamente majoritária deste CONSEF, no sentido de não acolher esses créditos, por enquadrá-los como bens ferramentais, em razão do desgaste dos materiais não se operar de forma instantânea ou imediata ao cabo de cada etapa do processo extractivo. Todavia, diante de força do argumento contrário e a partir de uma leitura mais detida da legislação, faz-se necessária a revisão dessa posição, razão pela qual modifico, também, o entendimento por mim externado no julgamento deste processo na 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.”

Assim, com fundamento na decisão da Câmara Superior acima reportada, considero improcedente este item da autuação, haja vista que os produtos objeto da autuação têm a natureza de insumo do processo produtivo do contribuinte. Infração insubstancial.

No que concerne à infração 02 - *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, nas saídas de mercadorias indevidamente equiparadas a exportação, para destinatários não enquadrados como empresa comercial exportadora ou trading company-*, observo que diz respeito a venda de blocos bruto de granitos realizadas pelo autuado para a empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., a título de venda com fim específico para exportação, sob a alegação de que não houve comprovação do credenciamento do destinatário, assim como de não constar que se trate de empresa comercial exportadora e que a exportação tenha sido comprovada.

A diligência solicitada por esta 1^a JJF e cumprida pela ASTEC/CONSEF, trouxe no elucidativo Parecer ASTEC nº. 111/09 (fls. 1074 a 1077) da lavra da ilustre diligente Maria do Socorro Fonseca de Aguiar os esclarecimentos necessários para a solução da lide, haja vista que restou comprovado nos documentos acostados aos autos que o credenciamento da empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., como empresa comercial exportadora.

Ademais, restou comprovado que as mercadorias discriminadas na Nota Fiscal 0043, no valor de R\$ 18.906,94, emitida pelo autuado, no dia 18/06/2009, para a exportadora foram efetivamente

exportadas pela empresa Rio das Pedras Mineração Ltda., conforme memorando de exportação nº. 011 (fl. 840). Assim, esta infração é insubstancial.

No respeitante à infração 03, observo que acusação fiscal foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 2003 e 2004, tendo sido detectadas diferenças de entradas em valor monetário superior às saídas, cuja constatação, nos termos do art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, presume a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sob o entendimento de que o sujeito passivo deixou de contabilizar as entradas apuradas por tê-las adquirido com recursos provenientes de operações de vendas de mercadorias tributadas anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Neste item da autuação que também foi objeto de diligência solicitada por esta 1ª JJF à ASTEC/CONSEF, o resultado apresentado pela diligente refletido no Parecer ASTEC nº 111/09, permite constatar a existência de equívocos no levantamento levado a efeito pelo autuante, confirmando as alegações defensivas relativas aos exercícios de 2003 e 2004.

Assim é que, no exercício de 2003, foi alterado o valor total das entradas de 9.064,978 m³ para 9.154.978 m³ de blocos, pela inclusão de 90 m³ de blocos da Nota Fiscal n. 1453 onde consta a quantidade de 102,804 m³(fl. 1144) e o autuante considerou 12,804 m³(fl. 163).

Quanto às saídas foi alterado o valor total de 133,439 m³ para 7.659,648 m³ de blocos, pelos seguintes motivos:

- o autuante considerou no demonstrativo do levantamento quantitativo das saídas, conforme resumo à fl. 162, a quantidade de 133,439 m³ de blocos, referente apenas a quantidade da Nota Fiscal n. 4626(fl.170), quando total das saídas apurado foi 32.758,53 m³(fl. 170);
- do total das saídas apuradas pelo autuante de 32.758,53 m³(fl. 170), foram excluídas as quantidades das Notas Fiscais n.s 4254(fl. 1138) e 4591(fl. 1141), lançadas com as quantidades de 18.904,481 m³(fl. 168) e 6.161,891 m³(fl. 169), respectivamente, que totalizaram 25.066,372 e incluídas as quantidades de 25,379 m³ e 12,492 m³, que totalizaram as 37,871 m³, ficando apuradas as saídas de 2.730,029 m³, conforme demonstrativos que apresenta.

No exercício de 2003, a omissão de entradas de 7.436,209m³ de blocos passou para omissão de 70,381m³, restando uma base de cálculo no valor de R\$ 5.902,15 e ICMS devido no valor de R\$ 1.003,37.

Quanto ao exercício de 2004, foi alterada a quantidade total das entradas de 4.175,989 m³, apuradas pelo autuante, para 5.669,494 m³ apuradas pelo autuado, em razão da inclusão de 1.493,505 m³ de blocos nas quantidades das entradas de mercadorias, referentes às notas fiscais de transferências entradas (fls. 1082 a 1119) que não foram consideradas pelo autuante. A diferença de bloco apurada foi reduzida para 161,893 blocos, passando a omissão de entradas de 1.331,612 m³ de blocos para 161,893 m³, remanescendo uma base de cálculo no valor de R\$ 38.854,32 com ICMS devido no valor de R\$ 6.605,23. Assim, esta infração após os ajustes efetuados fica reduzida para o valor de ICMS devido de R\$ 7.608,60. Infração parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE 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 **087461.0101/08-5**, lavrado contra **PEVAL S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 7.608,60**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR