

**PROCESSO** - A. I. Nº 269094.0301/09-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MINERAÇÃO SANTA MARIA LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0381-01/10  
**ORIGEM** - INFAS BRUMADO  
**INTERNET** - 15/06/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0137-11/11

**EMENTA:** ICMS. 1. EXPORTAÇÃO. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EXPORTAÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Acusação fiscal parcialmente elidida pelo contribuinte que comprovou as exportações tanto diretas quanto indiretas. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso/consumo do estabelecimento. Não constituem materiais de uso/consumo aqueles diretamente empregados na atividade extractiva mineral, mas sim insumos do processo produtivo. Excluídas as parcelas relativas aos insumos. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO. Corrigidos os equívocos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Não constituem materiais de uso/consumo aqueles diretamente empregados na atividade extractiva mineral, mas sim insumos do processo produtivo. Excluídas as parcelas relativas aos insumos. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, tendo em vista a Decisão proferida mediante Acórdão JJF nº 0381-01/10, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para cobrar o crédito tributário no importe total de R\$226.211,29, em razão das imputações a seguir descritas:

1. Deixar de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação, nos meses de abril, setembro e novembro de 2005, janeiro, março, julho, setembro e dezembro de 2006, janeiro, fevereiro, agosto e outubro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$182.310,22, acrescido da multa de 60%;
2. Deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo

fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, abril e agosto de 2005, junho 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.224,48, acrescido da multa de 60%;

3. Deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março a setembro e novembro de 2005, junho a outubro e dezembro de 2006, janeiro a maio, julho, setembro, outubro de 2007, maio a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$24.855,63, acrescido da multa de 60%;
4. Deixar de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de janeiro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$11.534,26, acrescido da multa de 60%;
5. Recolher a menos ICMS, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de fevereiro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$465,74, acrescido da multa de 60%;
6. Declarar incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA(Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 140,00;
7. Utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias destinadas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro, maio e agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 741,64, acrescido da multa de 60%;
8. Utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, abril a setembro e novembro de 2005, junho, julho e setembro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 4.939,32, acrescido da multa de 60%.

O decisório de Primeira Instância, assim dirimiu a lide administrativa posta à sua apreciação:

*“No que concerne à infração 01-Deixou de recolher o ICMS nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com natureza da operação exportação, sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Guias ou Registros de Exportação-, constato que o impugnante elide parcialmente a acusação fiscal ao apresentar os documentos comprobatórios das operações de exportação realizadas pelo contribuinte.*

(...)

*Relevante consignar que, o próprio autuante na informação fiscal admitiu que a despeito de erro no preenchimento do CFOP, as operações consistem realmente em exportação indireta comprovada nos Memorandos de Exportação também fornecidos pelo impugnante. Com relação às notas fiscais de exportações diretas diz que foram cotejadas com os Registros de Exportação e Declarações de Despacho de Exportação relativos à empresa, conforme extratos anexados.*

*Na realidade, o contribuinte não comprovou a realização das operações de exportação referentes às Notas Fiscais ns 360, 448, 480,487,488,489,490, 491, 559 e 561, razão pela qual coaduno com as considerações apresentadas pelo autuante em seu último pronunciamento.*

*Dianete do exposto, apóos os ajustes e correções efetuados, o ICMS exigido nesta infração passa de R\$ 182.310,22 para R\$ 75.644,32, conforme novo demonstrativo elaborado pelo autuante acostado às fls. 365/366. Infração parcialmente subsistente.*

*Relativamente à infração 02-Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento-, não há como prosperar o argumento defensivo de que com o advento da Lei Complementar n. 87/96 não mais se tornou possível a exigência do ICMS referente à diferença de alíquota, tendo em vista que para implementação e exigência dos tributos previstos na Constituição é necessária a existência de Lei Complementar disposta sobre o seu fato gerador, base de cálculo e contribuinte, conforme determina o art. 146 da Constituição Federal, cujo teor reproduz.*

*Isto porque, o art. 146 da Constituição especifica genericamente o papel da lei complementar sobre matéria tributária para os três níveis de governo. Para o ICMS, especificamente, a Carta, no art. 155, § 2º, XII, relaciona as matérias em relação às quais cabe à lei complementar preordenar a disciplina a ser fixada pela legislação ordinária. O fato de determinada matéria não ter sido regulada por lei complementar não impede os Estados de normatizá-la, fazendo uso de sua competência constitucional, desde que não se trate de matéria que*

*deva, necessariamente, ser objeto de lei complementar ou de resolução do Senado. A diferença de alíquotas é prevista no art. 155, § 2º, VIII, da Constituição. O art. 4º, XV, e o art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96 têm plena validade formal e material.*

*Ademais, não tem este órgão julgador competência para apreciar questões de inconstitucionalidade ou ilegalidade do direito posto.*

*No mérito, constato que a exigência se apresenta correta, haja vista que o contribuinte deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, sendo integralmente subsistente esta infração no valor de R\$ 1.224,48.*

*Relativamente às infrações 03, 07 e 08, a análise será feita conjuntamente, por estarem diretamente relacionadas, haja vista que a infração 03, diz respeito à falta de recolhimento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, e as infrações 07 e 08, dizem respeito à utilização indevida de crédito fiscal referente à mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e destinadas para o uso/consumo do estabelecimento, sendo referentes às mesmas mercadorias.*

*Alega o impugnante, em síntese, que descabe a exigência fiscal contida nestas infrações, em razão de os materiais serem utilizados no processo extrativo de sua jazida, sendo admitido o creditamento realizado, bem como incabível a exigência do pagamento da diferença de alíquotas.*

*Já o autuante mantém estes itens da autuação, por entender que os referidos materiais têm a natureza de uso/consumo, portanto, não sendo admissível o crédito levado a efeito pelo autuado, assim como exigível o imposto referente à diferença de alíquotas.*

*Efetivamente, trata-se de matéria que ao longo do tempo tem sido objeto de muitas discussões no CONSEF, inclusive, com posições divergentes entre as suas Câmaras de Julgamento.*

*Em decorrência destas divergências a Câmara Superior deste Colegiado, apreciou recentemente o direito de creditamento referente aos produtos utilizados no processo extrativo mineral, tendo decidido nos termos do Acórdão CS Nº 0009-21/09, que o direito ao crédito afasta a linha de interpretação restritiva.*

*Isto porque, segundo o entendimento manifestado, a expressão utilizada pelo legislador no art. 93, inciso I, alínea “e”, isto é, mercadorias empregadas diretamente no processo de extração de substâncias minerais e fósseis, não permite 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, no caso, afetação ou participação direta dos produtos no processo extrativo das substâncias minerais ou no corte das mesmas, na condição de elementos indispensáveis; contato direto com as matérias-primas; desgaste resultante daquela participação ou contato; as operações subsequentes se sujeitarem à incidência do imposto.*

*A título ilustrativo reproduzo abaixo o teor do voto proferido no Acórdão CS Nº 0009-21/09 da Câmara Superior.*

*(...)*

*Seguindo esta linha de entendimento, observo que, relativamente à infração 03, a exigência fiscal prevalece apenas quanto aos materiais identificados como de uso/consumo do estabelecimento, a exemplo, de porca, parafuso, bucha, pino, junta, etc. Portanto, descabe a exigência quanto aos produtos utilizados como insumos no processo extrativo mineral, a exemplo, de broca, conebits, rebolo, etc.*

*Diante disto, após a exclusão das notas fiscais arroladas na planilha elaborada pelo autuante de fls. 40 a 44, referentes a produtos que participam diretamente do processo extrativo na condição de insumo, portanto, que não estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, esta infração passa do valor originalmente exigido de R\$ 24.855,63 para R\$ 12.028,06, conforme demonstrativo de débito abaixo:*

<b>DEMONSTRATIVO DÉBITO - INFRAÇÃO 03</b>	
<i>Data ocorrência</i>	<i>Valor julgado</i>
31/01/2005	230,50
30/04/2005	285,97
31/05/2005	260,00
31/08/2005	564,38
30/09/2005	150,00
30/06/2006	791,90
31/07/2006	447,09
31/08/2006	409,37
30/09/2006	45,00
31/10/2006	89,85
31/12/2006	141,60

31/01/2007	861,37
28/02/2007	168,50
31/03/2007	700,84
30/04/2007	660,06
31/05/2007	433,20
31/07/2007	388,80
30/09/2007	212,72
31/10/2007	91,47
31/05/2008	1.029,00
30/06/2008	806,50
31/07/2008	256,67
30/09/2008	1.352,05
31/10/2008	219,82
31/12/2008	1.431,40
<b>TOTAL</b>	<b>12.028,06</b>

Com relação à infração 07, ainda seguindo na mesma linha de entendimento esposado pela Câmara Superior do CONSEF, verifico que a exigência fiscal diz respeito às Notas Fiscais nºs 26516, 105184 e 720, sendo que, descebe a glosa do crédito fiscal referente à Nota Fiscal nº 720, haja vista que se refere ao produto broca, produto este que se constitui em insumo no processo extractivo mineral do autuado, portanto, sendo legítimo o crédito fiscal utilizado no valor de R\$ 332,35.

Por outro lado, constato que é correta a glosa do crédito fiscal com relação às Notas Fiscais nºs 26516 e 105184, tendo em vista que os materiais nelas discriminados - mangueira e radiador - são considerados de uso/consumo do estabelecimento, portanto, vedada a apropriação do crédito fiscal.

Diante do exposto, considero esta infração parcialmente subsistente no valor de R\$ 230,79, na data de ocorrência de 31/08/2005 e no valor de R\$ 178,50, data de ocorrência de 31/05/2005, totalizando o ICMS devido nesta infração o valor de R\$ 429,29.

Quanto à infração 08, constato que dentre aos produtos discriminados nas 33 (trinta e três) notas fiscais arroladas na autuação, conforme a planilha elaborada pelo autuante às fls. 229/230, apenas os produtos referentes às Notas Fiscais nºs 30107, 30186, 22486 e 045, no caso, pino, porca, junta, anel, parafuso, bucha, etc. têm a natureza de materiais de uso/consumo do estabelecimento, sendo correta a glosa do crédito fiscal relativamente a estes documentos fiscais.

Diante disto, cabe a exigência do ICMS referente à data de ocorrência de 30/04/2005, no valor de R\$ 200,18, referente às Notas Fiscais nºs 30107 e 30186, assim como referente à data de ocorrência de 31/08/2005, no valor de R\$ 395,06, correspondente às Notas Fiscais nºs 22486 e 45, totalizando esta infração o valor de R\$ 595,24.

No respeitante à infração 04, constato que restou comprovado o cometimento da irregularidade apontada no Auto de Infração, haja vista que o imposto relativo às operações escrituradas nos livros fiscais próprios não foi recolhido tempestivamente, conforme se verifica nos documentos acostados aos autos pelo autuante. Infração subsistente.

No que tange à infração 05, observo que o contribuinte apesar de ter lançado o imposto referente às operações realizadas nos livros fiscais próprios, não efetuou o recolhimento. Infração mantida.

Relativamente à infração 06, verifico que o próprio contribuinte reconhece ter incorrido em erro quando do preenchimento do valor das saídas na DMA de janeiro de 2007. Conforme consignado pelo autuante, verifico que as vendas internas em janeiro de 2007 totalizaram R\$ 117.723,69, enquanto na DMA do período, o autuado declarou vendas internas de R\$ 17.723,69, conforme consta à fl. 216 dos autos. Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Em obediência ao art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, a 1ª JJF recorreu de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

Trata o caso em apreciação de Recurso de Ofício apresentado para Exame da Decisão proferida pela Primeira Instância de Julgamento, em razão da desoneração de valores imputados nas infrações 1, 3, 7 e 8, sendo integralmente mantidas as demais imputações (2, 4, 5 e 6).

Consoante detalhadamente explicitado no Relatório, o sujeito passivo apresentou, em tempo hábil, a sua defesa, seguida da primeira informação fiscal (fls. 260/263), sucedendo-se diversas manifestações, sendo duas do contribuinte e mais duas do autuante, além de uma diligência solicitada pela Junta e cumprida pelo autuante (fl. 381), intervenções essas que proporcionaram a correção de equívocos cometidos no procedimento fiscal e trouxeram ao feito elementos necessários à comprovação de fatos e deslinde das questões suscitadas na impugnação, nesse passo, exercitado, plenamente, pelo contribuinte, os direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Com efeito, examinada minuciosamente a procedimentalidade, constata-se que as infrações em discussão se reportam a matérias eminentemente fáticas, encontrando-se o julgamento de primeira instância embasado em provas documentais incontestes, além do reconhecimento, pelo autuante, na sua última informação fiscal, relativamente à infração 1, de alguns fatos-suportes alinhados na defesa, chancelando os argumentos do autuado no que atine a tal imputação, confirmando a sua procedência parcial.

Assim é que, após os ajustes e correções efetuados pelo auditor, acolhendo os documentos que comprovavam a operação de exportação, decorreu a redução do valor do débito originalmente exigido de R\$182.310,22 para R\$75.644,32 e o refazimento do demonstrativo de débito referente à imputação, o qual foi corretamente acatado, de forma integral, pela Junta de Julgamento Fiscal.

No que se refere às infrações 3, 7 e 8, também constantes do Recurso de Ofício, o cerne da questão se encontra na classificação da natureza dos materiais, se de uso e consumo ou produtos utilizados como insumos no processo extrativo mineral, indicando se encontrarem vinculados ao pagamento da diferença de alíquotas e ao aproveitamento do crédito decorrente da aquisição, nesse passo, apresentando-se incensurável a Decisão, porquanto em estrita consonância com o entendimento pacificado neste CONSEF e as normas vigentes, disso resultando, no específico, a Procedência Parcial das referidas imputações.

Com efeito, extrai-se dos autos ser a recorrida uma mineradora, possuindo como atividade principal a extração de blocos de quartzito (substância mineral não metálica), consoante informações do contribuinte colacionadas às fls. 233/241, do presente PAF.

No que tange, especificamente, a esta atividade, dispõe o RICMS, *verbis*:

*“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;”.*

Após o cotejo das notas fiscais que embasaram tais infrações (fls. 40/44), posiciono-me no sentido de excluir dos demonstrativos elaborados pelo autuante os produtos que participam diretamente do processo extrativo mineral na condição de insumo, brocas, conebits, rebolo, etc, prevalecendo apenas os materiais identificados como de uso/consumo do estabelecimento, (porcas, parafusos, bucha, pino, junta, etc), daí resultando, em relação à infração 3, um novo demonstrativo de débito, reduzindo o valor originalmente exigido de R\$24.855,63 para R\$12.028,06 (fl. 399).

De igual sorte, desmerece reforma a Decisão da JJF, no que se reporta às increpações 7 e 8, mantida a glosa do crédito fiscal apenas para os materiais efetivamente considerados de uso e consumo do estabelecimento, remanescendo os valores de R\$429,29 para a infração 7 e R\$595,24 para a de nº 8.

Ante o exposto, evitando delongas desnecessárias, comungo do entendimento esposado pela Instância de piso, de tudo restando a redução do valor total do Auto de Infração para R\$102.041,38, repita-se, em consonância com as provas apresentadas pelo sujeito passivo.

Concludentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício advindo da 1ª JJF, ratificando a Decisão pela procedência parcial das imputações identificadas como 1, 3, 7 e 8.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269094.0301/09-6, lavrado contra **MINERAÇÃO SANTA MARIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$101.901,38**, acrescido das multas de 50% sobre R\$11.534,26 e 60% sobre R\$90.367,12, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “a”, “b”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista no art. 42, XVIII, “c” do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS