

**PROCESSO** - A. I. Nº 232957.0004/07-0  
**RECORRENTE** - MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0083-02/09  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 21/09/2012

### RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO

Retificação do Acórdão nº 0249-12/12, de 22 de agosto de 2012, em atendimento ao Processo SIPRO nº 210574/2012-0, fls. 2159/2167, para a fim de retificação de erro material no cálculo do débito referente à infração 10, com base no §3º, art. 164 do RPAF/BA.

#### 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO CJF Nº 0249-12/12A

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Não cabe a utilização do crédito fiscal relativo às entradas de tais materiais, pois ficou demonstrado serem destinados ao uso e consumo. Infração caracterizada. **b)** PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADOS A OPERAÇÕES TRIBUTADAS SUBSEQUENTES. Comprovado que parte das mercadorias constituíam-se insumos do estabelecimento autuado. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. IMPORTAÇÃO. “DRAWBACK”. NÃO ATENDIDAS AS CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO. Ficou provado que a empresa atendeu as condições previstas na norma regulamentar em relação às chamadas “bolas de moinho” ou bolas de aços, visto que, pela natureza da atividade do recorrente são consideradas insumos (produto intermediário), pois indispensável ao produto final que será exportado. Afastada a alegação de nulidade. Decisão não unânime. Modificada a Decisão recorrida. Mantida parcialmente a exigência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JF nº 0083-02/09) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 31/08/2007, que exige ICMS e MULTA no valor total de R\$1.300.365,80, sob a acusação do cometimento de dez infrações à norma tributária deste Estado. Porém, somente fazem parte do Recurso Voluntário parte as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento durante os meses de fevereiro/05, fevereiro/06, julho/06, agosto/06 e setembro/06, totalizando a infração em R\$2.018,68, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 3 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sobre serviços de transportes rodoviários interestaduais ou intermunicipais, não vinculados a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas. ICMS no valor de R\$24.939,43, multa de 60%;

INFRAÇÃO 10 – falta de recolhimento de ICMS nas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Consta que se trata de diversos materiais, especificamente para consumo, utilizando o “Drawback”, na modalidade de suspensão, situação não albergada por esse regime e, também, na importação de máquinas e equipamentos tendo como tratamento tributário o diferimento, efetuando o desembaraço aduaneiro de ambas as situações de forma equivocada, conseqüentemente, não recolheu o ICMS devido nas aquisições de mercadorias oriundas do exterior sujeitas ao pagamento do imposto. ICMS no valor de R\$869.775,26. Multa de 60%.

Após análise e saneamento do processo, a JJF prolate Decisão, conforme a seguir transcrita e em relação aos itens impugnados:

[...]

*O autuado, em sua defesa, quanto à infração nº 01, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de material para uso e consumo (tubo de extensão, caixas de mola, molas, coroa impregnada barrilha leve e solução de hipoclorito), constantes nas notas fiscais, fls. 19 a 28 do PAF, entende que as mercadorias são "produtos intermediários utilizados e consumidos em cada processo produtivo e se revelam como autênticos insumos necessários à extração mineral". Afirma, dessa forma, que o creditamento é legítimo.*

*Verifico, quanto aos itens acima referidos, já haver Decisão concernente ao AI nº. 232957.0001/05-4, também lavrado pelo mesmo preposto fiscal autuante contra o mesmo estabelecimento autuado, através da qual se conclui que tais produtos são materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Segue parte do voto, constante do Acórdão JJF nº 035804/05, relativo ao Auto de Infração, acima referido, cujo entendimento, nele proferido, alinhavo-me quanto ao seu mérito:*

*O contribuinte também insiste na tese de que os materiais, cujo crédito fiscal foi glosado, seriam produtos intermediários, com direito à utilização do crédito fiscal.*

*Os materiais objeto deste item, cujas notas fiscais encontram-se relacionadas no demonstrativo de fls. 11 a 12, são, como informou o autuado, em sua defesa: coroa, punhos, hastes, filtro, material químico, peças para equipamentos.*

*Assim, entendo que são materiais de uso ou consumo, bem como peças de reposição, ferramentas que embora utilizados no processo produtivo não integram o produto final, e nem se desgastam em cada processo produtivo, não sendo portanto produtos intermediários.*

*É que, acorde a jurisprudência pacífica deste CONSEF, somente são considerados produtos intermediários, os materiais que são consumidos no processo industrial ou integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição. Assim, é inadmissível o uso do crédito fiscal relativo a tais entradas.*

*Saliento que, de acordo com o previsto no artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97, somente será admitido o crédito fiscal correspondente às aquisições de materiais de uso e consumo a partir de 01/01/07.*

*Verifico que as notas fiscais emitidas pelos fornecedores Christensen Roder Produtos Diamantados, e Sandvick do Brasil S/A, referem-se a peças de reposição ou material de uso e consumo, tais como “coroa impregnada” e “barra extensão para broca”, sendo também legítima a glosa dos créditos fiscais.*

*Destaca a aludida Decisão, com solar clareza, que é pacífica a jurisprudência deste CONSEF, ao considerar produtos intermediários os materiais que são consumidos no processo industrial ou integram o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição, não condizentes aos produtos em questão. Não cabe, por conseguinte, a utilização do crédito fiscal relativo às entradas de tais materiais, pois se tratam de materiais de uso e consumo, restando, portanto, a manutenção da exigência tributária, em lide.*

*A infração 03 traz a imputação de que o autuado efetuou a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de transporte intermunicipal ou interestadual não vinculado a processo de industrialização. O autuado reconheceu como devido o valor do imposto, creditado indevidamente, sobre o serviço de transporte dos funcionários e impugnou o crédito utilizado, ora exigido, sobre o serviço de transportes rodoviários de cargas.*

*Às fls. 842 a 844 do PAF, estão descritos todos os produtos que foram transportados. Ficou constatado que as mercadorias são materiais de perfuração e produtos químicos, considerados pela legislação vigente, conforme já visto acima, materiais de uso e consumo e peças de reposição de ativo, logo não dão direito ao creditamento do imposto. Assim, fica mantida a exigência tributária em questão.*

*Na infração nº 10, o autuante afirma que o impugnante deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas em duas situações: na primeira, adquiriu do exterior, materiais de uso e consumo, não cabendo a utilização da isenção do ICMS, relativa ao regime de Drawback e, na segunda, máquinas e equipamentos, não*

*cabendo o tratamento tributário do diferimento do lançamento e recolhimento do ICMS, incidente na importação. Ambas perfazem o montante de R\$869.775,26.*

*Verifico, quanto à alegação de que o fisco do Estado da Bahia não pode extrapolar os seus limites de competência, que a 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão Nº 0295-11/07, expressa o entendimento deste relator quando afirma: "Como a União não pode mais conceder isenção heterônoma, desde que vigente o novo sistema tributário nacional trazido pelo CF/88, para que seja aplicado um determinado benefício constante da legislação federal ao ICMS é necessário que os Estados recepcionem o benefício em sua legislação. Tal foi feito com o Drawback, mas apenas na modalidade suspensão, já que existem outras espécies de Drawback na legislação federal, não recepcionadas pelos Estados. Por sua vez, mesmo na modalidade Suspensão, o benefício foi recepcionado pelos Estados sob determinadas condições e restrições, o que é perfeitamente possível pela autonomia dos Estados, sem que tal fato importe em interferência na legislação federal".*

*No tocante aos produtos, alvo da presente exigência, concernentes ao ativo imobilizado, observo que o inciso XLVIII do art. 343, do RICMS/BA, vincula o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS para o momento em que ocorrer a sua desincorporação, desde que os bens sejam destinados a estabelecimento industrial, localizado no estado da Bahia, utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, e atestado em declaração firmada pelo interessado, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação.*

*O autuado não demonstrou ter cumprido a obrigação acessória de atestar em declaração ao fisco a utilização dos bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, o que deveria ter ocorrido em cada processo de importação, bem como as demais condições previstas no aludido dispositivo. Dessa forma, considero ficar evidenciado que a obtenção e fruição do benefício do diferimento é condicionado ao atendimento de pré-requisitos, os quais o autuado não demonstrou atendê-los integralmente, cabendo, portanto, a exigência ora imputada.*

*Ainda no que tange à infração 10, quanto às mercadorias que o autuado alega serem insumos, foi solicitada diligência para tal esclarecimento. O Parecer da ASTEC/CONSEF, quanto ao "carvão ativado", esclarece que o mesmo é utilizado após a etapa de lixiviação para absorver o ouro solubilizado pelo cianeto de sódio. Complementa o diligente que o carvão carregado com ouro é transferido para a unidade de dessorção e eletrólise, onde o ouro é extraído do carvão por uma solução alcalina.*

*Diante da detalhada descrição do diligente sobre a participação que o "carvão ativado" tem no processo de extração e preparação do produto final do autuado, verifico que, diante da própria natureza desse produto, aliada à descrição de sua participação na atividade da empresa, considero que o mesmo é gasto a cada processo de extração e preparação do produto final, de forma que seja necessária a sua renovação a cada novo processo referido, observando, inclusive, a relação de seu consumo com a produção do ouro, conforme indica laudo técnico apresentado pelo autuado à fl. 864, não contestado, nesse aspecto, pelo diligente.*

*Contempla acerto ao diligente ao afirmar que apenas a nota fiscal nº 196 tem origem de uma nota fiscal de "carvão ativado". A aludida nota fiscal nº 196 contém, na descrição dos produtos, "Nota complementar referente ao valor da nota fiscal nº 188 de 22/12/2005". A nota fiscal nº 188, que se refere a "carvão ativado" (fl. 1570) não foi relacionada no demonstrativo de fls. 772/773. Em sendo assim, o valor exigido relativo à "carvão ativado" consignado na planilha de fls. 772/773 foi somente o da nota fiscal nº 196, de 06/01/2006, país de origem França, valor total e Base de Cálculo R\$1.886,04, ICMS exigido de R\$320,63. (fl. 796).*

*Assim fica excluída a exigência do ICMS no valor de R\$320,63 relativa a carvão ativado concernente ao mês de janeiro, que passa de R\$146.070,76 para R\$145.750,13, relativo à aludida nota fiscal.*

*Quanto às "bolas de aço", chamadas, também, "bolas de moinho", no que pese a Decisão proferida pela 2ª Câmara, concernente ao Acórdão 0076-12/05, através de Voto Vencedor, acolhendo a utilização do crédito dos aludidos produtos, alinho-me ao entendimento da 1ª Câmara deste CONSEF, cristalizado em seu Acórdão nº 0295-11/07, ao julgar o RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0358-04/05, relativo ao A. I. Nº 232957.0001/05-4, lavrado contra o mesmo autuado, a MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A, conforme segue transcrito:*

*"No que toca às "bolas de moinho" ou corpos moedores, discordo do opinativo da PGE/PROFIS, pois os referidos produtos também não se adequam à definição de produtos intermediários. As "bolas de moinho" são empregadas no processo de moagem, funcionando dentro do equipamento moinho, sendo chocadas contra os blocos de minérios, reduzindo-os a partículas. Neste processo, desgastam-se, mas não de maneira imediata, e sim após vários processos, o que as caracterizam como materiais de uso e consumo.*

*E não se alegue que este entendimento esteja dissociado da legislação, pois o mesmo encontra fulcro no quanto estabelece o art. 93, inciso I, alínea "e" do RICMS, abaixo transcrito, que restringe o crédito na atividade mineradora às mercadorias empregadas diretamente na extração das substâncias minerais ou fósseis, a exemplo dos explosivos e cordel detonante.*

*“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes 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.”;*

*Do exposto, mantenho a glosa dos referidos produtos. No que pertine à infração imputada no item 5, como se trata da cobrança da diferença de alíquotas na aquisição dos mesmos produtos constantes do item 1, por se tratar de materiais de uso e consumo, mantemos a Decisão recorrida “in totum”.*

*Assim, diante da precisa Decisão proferida pela 2ª Câmara, acima relatada, que vem a ser o entendimento predominante deste CONSEF (Acórdão 2ª CJF Nº 0455/99, Acórdão 1ª CJF Nº 0015-11/03, Acórdão 1ª CJF nº 0295-11/07), considero que as “bolas de moinho” ou “corpos moedores” não se ajustam à definição de produtos intermediários. São, na verdade, legítimos materiais de uso e consumo, pois sua participação no beneficiamento do ouro a ser exportado ocorre sem que se desgastem a cada processo produtivo de forma imediata, e sim após vários processos.*

*Isso posto, considero que as “bolas de aço”, em questão, são utilizadas pelo autuado como materiais de uso ou consumo. Não se trata, portanto, de insumo importado a serem utilizado no processo produtivo de mercadorias que serão exportadas, não gozando o autuado do benefício da isenção do ICMS previsto para o Regime de Drawback. Mantenho, parcialmente, a exigência da infração 10.*

*Assim, voto pela **PROCÊDENCIA EM PARTE** do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 1672/1693). Informa, inicialmente, que não existiu qualquer impugnação em relação às infrações 2, 4, 5, 6, 7, 8 e 9, bem como, em relação à parte das infrações 3 e 10, inclusive seus valores já haviam sido recolhidos. No entanto, a 2ª JJF julgou procedente em parte o Auto de Infração, excluindo apenas uma pequena parcela da infração 10, relativa à importação do produto carvão ativado, que teve a sua natureza de produto intermediário (insumo) reconhecida.

Diante deste quadro, entendeu ser imperiosa a interposição do Recurso Voluntário.

Primeiramente requer a nulidade da Decisão recorrida por desobediência ao princípio da ampla defesa. Diz que requereu a realização de prova pericial técnica para provar, entre outros fatos, que as bolas de moinho realmente são utilizadas em seu processo produtivo e se consomem ao fim de cada ciclo de produção. No entanto, a JJF, na diligência determinada, limitou-se, apenas, a perquirir sobre a utilização, no processo produtivo, do produto carvão ativado. Inconformado, por duas vezes, a requereu formalmente, porém a JJF entendeu ser ela desnecessária sob o argumento de que os elementos existentes no processo eram suficientes para o seu convencimento, em completa dissintonia com as provas apresentadas que demonstram que as bolas de moinho são consumidas em cada ciclo do seu processo produtivo, logo, são produtos intermediários (insumos), afora que sofre desgaste e consumo durante o ciclo produtivo da empresa. Assim, imperiosa a realização de uma diligência fiscal para se verificar o consumo e o desgaste das bolas de moinho, sob pena de se afrontar o direito à ampla defesa.

Requer a nulidade da infração 10. Diz que ela engloba duas situações distintas: **a)** importações realizadas sob o regime de “drawback”, na modalidade suspensão, as quais têm isenção de ICMS e **b)** importações de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, sobre as quais o ICMS incidente é diferido para o momento da desincorporação. No entanto, o autuante ao descrever tal infração e expor a sua fundamentação legal, simplesmente alegou que a empresa realizou o desembaraço aduaneiro de ambas as situações de forma equivocada, sem explicar o porquê deste entendimento, principalmente no que se refere às importações de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado. Somente em momento posterior a sua impugnação justificou a exigência do ICMS sobre a importação de bens destinados ao ativo imobilizado, alegando descumprimento de obrigação acessória à

qual está condicionado o direito ao diferimento nestas importações, fato que entendeu não verdadeiro.

Requer a nulidade deste item da autuação com base no art. 18, IV, "a", do RPAF /BA, já que houve dificuldade de entendimento quando de sua defesa.

No mérito, passa a discutir sobre as importações de máquinas e equipamentos tendo como tratamento tributário à suspensão do imposto. Diz que tal parcela referente à infração 10 é totalmente improcedente, pois o ICMS é diferido para o momento da desincorporação dos bens importados, haja vista que eles são máquinas de perfuração destinadas ao ativo imobilizado e utilizadas na ampliação da planta de produção.

Transcrevendo as determinações do art. 343, XLVIII, do RICMS/97, diz que a JJF ao arrepio da determinação regulamentar, entendeu que o imposto é devido no momento do desembarço aduaneiro, sob o argumento que a empresa não havia demonstrado ter cumprido a obrigação acessória de atestar, em declaração ao fisco, a sua utilização. Afirma que tal argumento não tem qualquer fundamento e destoa da realidade dos fatos, conforme documentos que apensa aos autos (doc. 01). Que tal documento não foi anteriormente apresentado tendo em vista a falta de explicação de forma clara qual era o motivo da exigência, no momento do desembarço aduaneiro, do ICMS incidente sobre as máquinas destinadas ao ativo imobilizado, que têm como tratamento tributário, o diferimento.

Frisa, ainda, que se não tivesse declarado à SEFAZ/BA a destinação das máquinas importadas (ampliação da planta de produção), não teriam sido deferidos os pedidos de Guia de Liberação de ICMS, pois tal liberação é condicionada à apresentação destas declarações.

Diante do que expôs, afirma restar provado que havia apresentado as declarações, cumprindo com as suas obrigações acessórias, portanto, não há que se falar na exigência do ICMS no momento do desembarço aduaneiro, o qual somente será devido quando da desincorporação.

Requer a improcedência deste item da autuação.

Discorre sobre a natureza de produtos intermediários (insumos) e, especificadamente, sobre as “bolas de moinho”, também referente à parte da infração 10, que da mesma maneira do carvão aditivado, foram importadas pelo regime de “drawback”. Afirmando ter demonstrado que as “bolas de moinha” são produtos intermediários, conforme e inclusive Parecer da ASTEC/CONSEF, ressalta que, caso suas alegações não sejam aceitas pelo julgador, deve ele indicar o porquê desta não aceitação, pois o convencimento de quem julga é livre, *mas deve ser fundamentado, o que não se cumpre apenas com a indicação de precedentes, mas com a necessária justificativa da intelecção formada a partir das provas (matéria de fato)*. Informa que o laudo técnico anteriormente apresentado não foi analisado pelo diligente fiscal da ASTEC/CONSEF tendo em vista que a JJF não requereu, quando diligenciou o processo, a respeito deste assunto. Diz, ainda, que a PGE/PROFIS já reconheceu a natureza de produto intermediário das “bolas de moinho” (Auto de Infração nº 2329570001/05-4 – doc. 03), além deste CONSEF já, por diversas vezes, ter o mesmo entendimento. Transcreve parte do Acórdão CJF nº 0330-12/06 e o teor da Instrução Normativa SLT nº 01/2001.

Com tais argumentos, afirma que a Decisão recorrida sob esse aspecto deve ser reformada.

Passa, em seguida, a analisar as importações sob o regime de “drawback” das “bolas de ação” (corpos moedores para tratamento de minério aurífero - ouro) e do carvão ativado, para discordar da Decisão prolatada que se baseou *sob a alegação de que o desembarço aduaneiro ocorreria de "forma equivocada", como se lhe fosse lícitamente permitido adentrar na esfera de competência da Secretaria do Comércio Exterior*.

Analisando os objetivos do incentivo fiscal na forma de “drawback” e das determinações do Decreto Lei nº 37/66, ressalta de que as regras para a concessão do regime de “drawback” estão previstas no Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto nº 4.543/02. Neste argumento traz à lide as disposições do art. 33, II e § 1º do referido regulamento para dizer que ele, *sem afrontar o Decreto Lei 37/66, isto é, sem restringir as hipóteses legais de concessão do regime especial de drawback, estende a aplicação do benefício aos produtos importados que, mesmo não integrando o produto a ser exportado, sejam utilizados na fabricação deste*. Nesta condução de análise, apresenta a única regra a restringir a concessão do “drawback”, ou seja, que os produtos importados sejam integralmente utilizados no processo produtivo e os procedimentos a serem seguidos em eventuais sobras dos produtos (art. 341 do referido regulamento), para fincar entendimento de que o regime aduaneiro de “drawback” pode ser validamente concedido mesmo para a entrada de produtos que venham a ser utilizados eventual e posteriormente no mercado interno, o que desaguava de que o ATO DE DEFERIMENTO do “drawback” **“não pode ser impugnado em razão de meras considerações de consumo integral ou não dos produtos importados. Esta avaliação não cabe no momento do deferimento do regime, já que somente pode ser levada a cabo após o prazo de vigência do regime”**. E, ainda que fosse desfigurado o regime do “drawback” (na modalidade suspensão como no caso em tela) a competência exclusiva para a sua concessão é da Secretaria de Comércio Exterior, órgão que integra o Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (art. 338 do Regulamento Aduaneiro), não podendo o fisco baiano extrapolar os limites da competência administrativa atribuída a órgão federal sob pena de nítida e flagrante invasão de competência administrativa, como discorre.

Diz que mesmo não havendo o consumo integral das bolas de moinho no seu processo produtivo, e apenas por hipótese, nem assim estaria invalidado o regime de “drawback”, sendo a eventual sobra objeto de regulação específica pelas normas supra transcritas.

Transcrevendo as determinações do art. 575, do RICMS/97 concluiu que *“não há que se falar em “isenção heterônoma” como alegou a Decisão de primeira instância, haja vista que o RICMS também estabelece a mesma isenção prevista na norma nacional e prescreve as mesmas condições para a fruição do benefício desta isenção, portanto, se o regime de drawback foi deferido pela Secretaria de Comércio Exterior, não há motivo para que o Fisco Estadual alegue que a hipótese dos autos não é abrangida pelo regime de drawback”*. Assim, a questão foi recepcionada pela legislação estadual, não cabendo a adição de condições restritivas inexistentes.

Passa a questionar a infração 1. Diz que as mercadorias autuadas não foram destinadas ao uso e consumo conforme determinações regulamentares, mas sim, utilizadas no seu processo produtivo, sendo indispensáveis à atividade de extração mineral, entrando em contato direto com o produto final (ouro), e se consomem a ponto de restarem inutilizáveis ao fim de cada processo produtivo.

Indicando os laudos técnicos apensados aos autos e as determinações do art. 93, § 1º, I, “a”, do RICMS/97, conclui que tais mercadorias são, na realidade, produtos intermediários utilizados e consumidos em cada processo produtivo e se revelam como autênticos insumos necessários à extração mineral, conforme se depreende da análise do Parecer Normativo nº 01/81, cuja Ementa transcreve.

Observa que sua atividade é a mineração, a qual se configura em um processo extrativo, como relata. E para concluir não se poder falar *“necessariamente em insumos que integram o produto final, pois o resultado do processo produtivo não é conseguido mediante a agregação, e, sim através da desagregação, uma vez que o processo tem por finalidade a extração de uma parcela ínfima do minério existentes nas rochas”*.

Solicita a improcedência da autuação.

Quanto à infração 3, assegura que é cabível o creditamento do ICMS recolhido sobre os serviços de transporte interestadual e intermunicipal, quando estes serviços estão relacionados a um processo produtivo que enseje em operações de saídas tributadas. Desta forma, há de se verificar que, conforme demonstra a tabela em anexo (doc. 03), uma parcela dos serviços de transportes contidos na Infração 3 refere-se sim aos fretes correspondentes às aquisições de materiais que são utilizados como insumos no processo produtivo do autuado. Assim, o ICMS incidente sobre os serviços de transporte decorrente da aquisição destes produtos intermediários pode ser escriturado como crédito do tomador do serviço (adquirente da mercadoria), conforme determina o art. 93, V, do RICMS/BA.

Conclui que a infração 3 não deve subsistir no tocante aos serviços de transporte relacionados às aquisições de produtos intermediários, uma vez que, quanto a estes, é cabível o creditamento do ICMS.

Por fim, requer a nulidade da Decisão recorrida em virtude da ofensa à ampla defesa do contribuinte e determinada a realização diligência fiscal para verificação do consumo e desgaste do produto intermediário “bolas de moinho” no seu processo produtivo. No mérito, que seja reconhecida a improcedência das infrações 1, 3 e 10.

Em manifestação, a PGE/PROFIS (fls. 1731/1732) após sumarizar as peças processuais, observa que o recorrente, em relação à infração 10, afirma ter apresentado à SEFAZ a declaração de destinação das máquinas importadas (doc. 01), o que contrariava a Decisão de 1º Grau de que não fora cumprida pela empresa a obrigação acessória de atestar ao fisco em declaração a utilização dos bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, em cada processo de importação.

Em seguida, observa, no que tange à natureza das “bolas de moinho”, que desde a impugnação inicial o recorrente vem requerendo, reiteradamente, diligência para análise do seu processo produtivo, afirmando que as bolas de moinho se consomem em cada ciclo produtivo, restando inutilizáveis ou mesmo desaparecendo ao fim de cada ciclo de produção.

Apresenta sua discordância quanto ao argumento do recorrente de que a natureza de produto intermediário (insumo) das “bolas de moinho” *é reconhecida pela própria PGE, seja porque o Parecer acostado pelo autuado é meramente opinativo e reflete exclusivamente a opinião do Procurador que o elaborou, seja porque a natureza do produto, se intermediário ou de uso e consumo, apenas pode ser auferida especificamente analisando o processo produtivo de cada empresa*. No entanto, diante de sua última assertiva, pondera e sugere a conversão do feito em diligência à ASTEC para fim de:

1. *Confirmar às declarações apresentadas pelo autuado (doc. 01 do Recurso Voluntário) cumprem a obrigação acessória necessária a possibilitar o tratamento tributário do diferimento do imposto relativo à infração 10;*
2. *Analisar o processo produtivo da empresa e a afetação das bolas de moinho ao mesmo, demonstrando se são consumidas ou se desgastam ao fim de cada ciclo produtivo.*

Em pauta suplementar da sessão de 25/2/2010 (fl. 1735/1736), esta 2ª CJP, após exame das peças que constituem o processo, concluiu não existir necessidade da realização da diligência sugerida, tendo em vista que:

1. em relação às declarações apresentadas, a questão se restringe em uma valoração dos documentos apresentados.
2. Quanto ao processo produtivo da empresa e a afetação das “bolas de moinho” ao mesmo, estes dados constam às fls. 842/864 dos autos.

No seu Parecer conclusivo (fls. 1738/1747), da lavra da n. Procuradora Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, a PGE/PROFIS opina pelo Provimento Parcial do Recurso interposto, delineando, preliminarmente, que o Recurso Voluntário versa exclusivamente sobre as infrações 1, 3 e 10.

E assim prossegue:

[...]

*Em relação às preliminares de nulidades arguidas assim conclui:*

[...]

*No julgamento de primeira instância administrativa, o ilustre relator a quo, acompanhado pelos seus pares, indeferiu o pedido de diligência requerida pelo autuado no tocante ao item "bolas de moinho", deferindo tão somente sobre o "carvão ativado", e restando consignado expressamente em seu voto que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não haver necessidade de outras provas a serem produzidas.*

*Assim, não há vício capaz de macular a Decisão emanada da primeira instância administrativa, pois os julgadores decidiram consoante previsão expressa do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.*

*Vale considerar, que mais adiante em seu voto, ao tratar do mérito da infração 10, a e. JJF consignou que as bolas de moinho não se ajustam à definição de produtos intermediários, entendimento lastrado em diversos acórdãos do CONSEF, inclusive proferidos contra a própria empresa autuado, o que reforça a justificativa de serem suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos.*

*Neste sentido, não vislumbramos nulidade capaz de macular a Decisão de primeira instância administrativa que afastou o pedido de diligência do autuado baseada em permissivo legal, contido no artigo 147, inciso I do RPAF vigente.*

*Aproveitando o ensejo, conquanto em nossa primeira manifestação tenhamos sugerido a conversão do feito em diligência, visando verificar a afetação das bolas de moinho ao processo produtivo da empresa, em análise mais apurada da questão, vislumbramos a desnecessidade da mesma, seja pela motivação exposta às fls.1735, seja pelas reiteradas decisões do CONSEF acerca do tema .*

Quanto á nulidade arguida em relação à infração 10, assim se posiciona a d. PGE/PROFIS:

[..]

*....verificamos que consta no corpo do Auto de Infração informações suficientes para se determinar com segurança a infração. Observe-se que tanto às fls. 02 (Descrição dos Fatos), quanto às fls. 06 (descrição da infração 10) o autuante deixa expressamente consignado que a falta de recolhimento do ICMS nas importações de máquinas e equipamentos utilizando o tratamento tributário do diferimento no desembaraço aduaneiro se deu de forma equivocada, tendo sido expedidas Guias de Liberação de mercadorias, sem comprovação do recolhimento do imposto com a finalidade de dar trânsito às mesmas até o estabelecimento importador.*

*Logo, entendemos suficientemente caracterizada a infração 10, pois contém expressamente a menção de que a autuação se deu por equívoco para utilização do regime de diferimento, cujos requisitos encontram-se expressamente consignados em lei, sobre a qual o recorrente não pode alegar seu desconhecimento.*

*Assim, também quanto a esta preliminar aventada pelo recorrente, entendemos que a mesma deve ser rechaçada, não havendo mácula de nulidade ao lançamento consignado na infração 10.*

Passa a abordar o mérito das infrações impugnadas na ordem proposta pelo recorrente.

Primeiramente, observa que as razões recursais versam sobre a parte da infração 10 que apurou falta de recolhimento do ICMS nas importações de máquinas e equipamentos tendo como tratamento tributário o diferimento.

Transcrevendo as determinações do art. 343, do RICMS/97, vigente á época dos fatos geradores, diz inferir que os requisitos para fruição do benefício do diferimento na importação de bens para o ativo fixo eram os seguintes: **a)** Recebimento do exterior de máquinas e equipamentos importados diretamente por estabelecimentos industriais destinados ao ativo fixo; **b)** que se destinem à implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive automação; **c)** declaração do interessado de que o maquinário tem essa destinação.

Em seguida, ressalta que a motivação da Decisão recorrida, tanto na informação prestada pelo autuante residiu na falta do cumprimento da obrigação acessória de atestar ao fisco a utilização dos bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento e que em nenhum momento foi questionada



a real destinação do maquinário importado.

Diante destes fatos, inferia que eles tiveram a efetiva destinação ao ativo fixo da empresa na implantação ou ampliação da planta de produção, o que levava a divergir do entendimento consolidado na Decisão recorrida, *“já que a declaração firmada pelo contribuinte é fato meramente acessório e que só depende dele próprio, não se submetendo a qualquer visto ou análise prévia do FISCO. A legislação vigente à época nem mesmo previa prazo e forma para tal declaração”*.

Ressalta que em outros momentos, a legislação exigia que o contribuinte formulasse pedido a SEFAZ. Porém tal exigência vigorou até 31/12/02 e na redação atual se exige autorização pelo titular da Gerência do Setor Indústria e Comércio Exterior - GEINC. Nesta condição, entende que *“a exigência de declaração do contribuinte da destinação do maquinário é um elemento necessário ao desembaraço dos bens, para que a fiscalização aceite como verdade, e submeta o contribuinte posteriormente a uma fiscalização para averiguação”*. Consequentemente, apenas seria cabível a exigência do ICMS pela importação dos bens para ativo constante da presente autuação, caso a fiscalização comprovasse que não foram destinadas à implantação ou ampliação da planta de produção, o que não foi citado pelo autuante, nem pela JJF.

E conclui: *“Exigir ICMS pela importação de bens do ativo pelo simples fato de não haver, à época, uma declaração do próprio contribuinte de que se destinavam a planta produtiva, não me parece razoável, já que, como dito, não havia previsão de que tal declaração fosse submetida ao crivo da SEFAZ. E, neste sentido, pode-se mesmo considerar suprida a obrigação acessória pelas declarações ora apresentadas em sede de Recurso Voluntário, ante a ausência de obrigatoriedade de serem previamente submetidas ao crivo da SEFAZ, inobstante, frise-se não as consideramos sequer necessárias à fruição do benefício como anteriormente exposto”*.

Para corroborar toda a tese apresentada, transcreve no seu opinativo a Ementa e Voto do Acórdão CJF Nº 0305-12/09 e, mais uma vez, discorda do entendimento esposado pela 1ª Instância deste Colegiado, entendendo que quanto a esta parte da infração 10, assiste razão ao recorrente, devendo a mesma ser julgada improcedente.

Relativamente às importações sob o regime de *“drawback”* das chamadas *“bolas de moinhos”*, e ainda em relação à infração 10, discorda da tese do recorrente.

De pronto, novamente esclarece que o Parecer da PGE/PROFIS indicado para motivar as razões do recorrente não revela o entendimento da PGE/ PROFIS como Órgão, mas sim se trata de mero opinativo da procuradora que o emitiu naquela época e para aquele Auto de Infração.

Quanto ao Acórdão CJF Nº 0076-12/05, entende que o mesmo fora superado por diversos entendimentos posteriores, como os exemplificamente citados na Decisão recorrida, especialmente o Acórdão nº 0295-11 /07, proferido pela 1ª CJF, relativo ao Auto de Infração nº 2329570001054, lavrado contra o próprio recorrente e que concluiu pela caracterização das *“bolas de moinho”* como materiais de uso e consumo.

Passa, em seguida, a fazer minuciosa análise do que se entende por bens de uso e consumo de uma empresa, ressaltando, nesta sua argumentação de que *o “legislador estadual, numa verdadeira interpretação autêntica da norma estabelecida em Lei Complementar, e, principalmente, para operar o regime do crédito físico relativo à não-cumulatividade do ICMS, definiu os requisitos para o enquadramento de um bem como de “uso e consumo”*. Transcreve as determinações do art. 93, I, § 1º para inferir que se enquadram como bens de uso e consumo aqueles bens que não são consumidos integralmente e nem integram o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação. Isto por que, *“para possibilitar a implementação do regime do crédito físico (regime atual escolhido pelo legislador complementar), operacionalizando o princípio da não-cumulatividade que trabalha com a ideia de operações subsequentes de circulação de bem material ou imaterial (serviços)”*.

*“Assim, dentro de uma análise do conceito juridicizado de produto intermediário, passível de gerar crédito fiscal, não se encarta a mercadoria bolas de moinho, porquanto não consumidas integralmente em um único processo produtivo ou prestação de serviço”.*

E, quanto à tese do recorrente de que as normas para a concessão do regime de “drawback” foram estabelecidas pela União Federal e estão previstas no Regulamento, ressalta não ter competência “a União em conceder benefícios fiscais relativos a tributos de competência Estadual, sendo necessário que os Estados recepcionem o benefício em sua legislação, o que fora feito na modalidade suspensão. Inobstante, mesmo na modalidade recepcionada, o benefício deve obedecer a determinadas condições e restrições, dispostas pela legislação estadual, em face da autonomia dos entes tributantes.”

Em relação à infração 1, afirma de que os materiais objeto do lançamento revestem-se de natureza de materiais de uso e consumo, pois peças de reposição e ferramentas que não integram o produto final, nem se desgastam em cada processo produtivo.

No tocante à infração 3, pela descrição dos produtos transportados (materiais de perfuração e produtos químicos), eles são considerados como materiais de uso e consumo e peças de reposição, não gerando, conseqüentemente, o direito ao creditamento do ICMS.

Opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para que seja excluída da autuação parte da infração 10 referente à importação de máquinas e equipamentos sob o regime do diferimento

A n. Procuradora Dra. Sylvia Amoêdo ratifica o opinativo da n. Procuradora Dra. Maria Helena Cruz Bulcão (fl. 1748).

Em pauta suplementar do dia 30/08/2010 (fls. 1752/1753) e tendo em vista que:

1. Quanto à infração 3:

- a) o demonstrativo elaborado (fls. 55/57) somente indica os n°s dos CRTC's e as cópias destes documentos acostados aos autos, em uma análise sumária, não apresentam certeza de que correspondem a esta infração.
- b) O autuado (e recorrente) afirma de que as mercadorias transportadas dizem respeito a materiais de perfuração e produtos químicos (fls. 842/844).
- c) Com base nesta informação, a JJF prolatou seu voto (fl. 1.660) os considerando material de uso e consumo.
- d) Ao analisar o CRTC de fl. 61 consta que o transporte é de explosivo.

2. Quanto à infração 10:

- a) A falta de maiores explicações do que, na autuação, foi considerado material de uso e consumo e ativo imobilizado, já que nos demonstrativos e notas fiscais apensadas esta informação não consta,
- b) Nos demonstrativos foram unificados tanto os materiais de uso e consumo como aqueles adquiridos para compor o ativo imobilizado, pois elaborado por documento fiscal,
- c) A necessidade da clara descrição destes produtos objetivando a correta Decisão da lide,

decidiu encaminhar o presente Auto de Infração em diligência à INFAZ Serrinha para que o fiscal autuante tomasse as seguintes providências:

**1. EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 3 E DO SALDO REMANESCENTE NÃO RECONHECIDO E DECIDIDO PELA JJF:**

- Identificassem quais os materiais que foram transportados e a sua utilização na atividade exercida pelo recorrente

**2. EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 10:**

- a) Elaborasse demonstrativo, na forma requerida, separando por **MÊS/ANO** e com seu respectivo **VALOR TOTAL**. Neste demonstrativo, fosse excluído o carvão ativado.
- b) Elaborasse, em separado, demonstrativo das chamadas “bolas de moinho” e autuadas.

Fiscal estranho ao feito (fls. 1761/1770) presta as seguintes informações.

Que após analisar as mais de 1.500 páginas do processo, percebeu não haver necessidade de solicitar qualquer documento à empresa em relação à infração 10, já que todos os documentos nos autos se encontravam. Entretanto, em relação à infração 3, constatou que o fiscal autuante somente havia apresentado um demonstrativo (fls. 55/57) da relação dos CTRC's de carga, não juntando as suas respectivas cópias, bem como não havia informado os números das Notas Fiscais a que eles se referiam, não constando os produtos adquiridos e transportados com a utilização dos CTRC's listados.

Após tal análise, formalizou, em 10/03/2011, intimação ao sujeito passivo, recebendo todo o material necessário, que colacionava aos autos. Diz que em verdade este material consistiu na mesma relação constante das fls 55/57, onde foram acrescentadas as colunas: NF, Data, Fornecedor, Produto, Valor, com a exigência da apresentação de cópias dos CTRC's e respectivas Notas Fiscais.

Em relação à infração 3, após receber os documentos que indicavam as mercadorias transportadas, verificou entre elas a existência dos seguintes produtos: emulsão polieletrólito, bórax cristal, nitrato de amônia baixa, nitrato de sódio, cadinho, óxido de chumbo, nitrato de sódio, bórax de cahidratado e nitrato de prata. Afirma o diligente fiscal que tais produtos, em uma mineração, são utilizados com o fim de separar o ouro das impurezas, tendo o uso semelhante ao carvão atitivado. Desta forma, expressa seu entendimento de que tais produtos geram direito ao crédito fiscal da mineradora.

Em consequência, elaborou três planilhas:

A primeira é a reconstrução das fls. 55/57 e representa a parte da infração 3 não reconhecida pelo contribuinte totalizando R\$ 1.872,26.

A segunda, demonstra os CTRC e respectivos valores que entende que devem ser excluídos, pois produtos classificados como insumos ou produtos intermediários, totalizando R\$ 964,23.

A terceira relaciona os conhecimentos de transportes da planilha 1, após as exclusões dos CTRC da planilha 2, totalizando R\$908,03.

Quanto à infração 10, inicialmente tece considerações a respeito do carvão ativado, informando que a empresa, mesmo insurgindo-se contra a autuação relativa a este produto, havia recolhido o imposto, conforme demonstra.

Em seguida, apresenta três planilhas:

A primeira é a reconstrução das fls. 772/773 com a inclusão de colunas adicionais, conforme indica, para atender ao que foi solicitado por este Colegiado. Observa que o valor total é de R\$869.775,28 (exigido no Auto de Infração), inclusive com a inclusão do valor de R\$320,63 em relação ao carvão ativado, excluído pela JJF.

A segunda, reproduz todas as colunas da planilha 1, excluído o valor de R\$320,63, referente ao Carvão Ativado, totalizando ICMS devido no valor de R\$869.454,65. Em seguida, ressalta que o recorrente, conforme informado, havia recolhido o imposto sobre o referido produto.

A terceira apresenta os valores do ICMS devido de R\$214.995,71, referente ao exercício de 2005 e R\$214.218,17 ao exercício de 2006, totalizando R\$429.213,88, como somatório do ICMS devido, em relação aos exercícios fiscalizados, para as “bolas de moinho”.

Passa, em seguida, a fazer comentários sobre as “bolas de moinho” e a respeito de “laudos técnicos” apresentados na presente lide.

A respeito dos laudos técnicos, primeiramente expõe que eles deveriam ter sido realizados por engenheiros eletricitas e profissional independente. Trazendo as determinações dos artigos 12, 13 e 14, da Lei n° 5.194/66, diz que os laudos técnicos apresentados não servem como prova das pretensões do recorrente, pois padecem desta independência, já que assinados por prepostos da empresa e sem haver declinação da formação profissional de quem os assinou.

Quanto às “bolas de moinho”, após considerações a respeito dos argumentos apresentados pela empresa, diz que o argumento que as “bolas de moinho” se integram completamente ao minério (sendo, portanto, insumos) pode até encontrar eco para outras empresas do ramo de mineração, tais como produtoras de cimento, de ferro, manganês e outros minérios do gênero, cujos produtos finais são poucos exigentes quanto ao índice de pureza do seu produto final. Todavia, no caso do recorrente, que tem como produção final o ouro, quanto maior for o índice de pureza alcançado pelo produto final, maior a sua valorização. Assim, entende inválido o argumento recursal.

Manifestando-se acerca da diligência levada a efeito (fls. 2074/2081), o recorrente, em relação à infração 3 requer a sua nulidade, vez que o próprio diligente havia constatado não ser possível, somente com os demonstrativos de fls. 55/57, se saber, ao certo, a quais mercadorias se referiam os CRTC's.

Por outro lado, o fiscal estranho ao feito havia, também, constatado de que diversas mercadorias (como listou) de fato se constituíam insumos de sua produção. Nesta linha, afirma de que todas as demais assim devem ser classificadas.

Quanto às “bolas de moinho”, primeiramente, rebate todos os argumentos apresentados pelo diligente fiscal a respeito dos laudos técnicos que acostou aos autos. Em seguida, diz que estaria apresentando outro laudo técnico assinado por profissional que não compõe o quadro funcional da empresa.

Em seguida, passa a discorrer sobre a função das “bolas de moinho” em seu processo produtivo de extração do ouro para reafirmar que ***“não há dúvida de que as bolas de moinho não integram o produto final (ouro), mas sim que elas são totalmente consumidas em cada ciclo do processo de extração do ouro”***. E, observa que ainda que o processo produtivo da empresa não se constitui em agregação de produtos e sim de desagregação de rochas para perquerir o produto final que é o minério aurífero (parcela ínfima) nela existente, os quais serão, posteriormente, fundidos e resultarão em barras de ouro.

Diz, em seguida, que a natureza de produto intermediário (insumo) das “bolas de moinho” é reconhecida pela próprio PGE/PROFIS como se percebe no Parecer apresentado anteriormente (Auto de Infração nº 232957.0001/05-4). Além do mais, este próprio CONSEF já havia reconhecido a natureza de produto intermediário das “bolas de moinho”, conforme Acórdão CJF nº 0330-12/06, que transcreveu.

Requer a nulidade/improcedência do Auto de Infração.

Em 05/08/2011, o recorrente apensa aos autos laudo técnico confeccionado por profissional estranho ao quadro funcional da empresa (fls. 2088/2099).

Em nova manifestação (fl. 2101) a PGE/PROFIS assim se posiciona: *Considerando que a diligência efetuada nos autos constatou a afetação dos produtos listados às fls. 1763/1764 como insumos, gerando conseqüentemente direito ao creditamento do imposto, entendemos que devem ser excluídos tais itens da autuação, reiterando nos demais termos nossa manifestação de fls. 1738/1747, opinando pelo conhecimento e provimento parcial do Recurso voluntário interposto.*

Em Despacho, a Procuradora Dra. Aline Solano Souza Casali Bahia opina pelo acolhimento do Parecer exarado pela n. Procuradora Dra. Maria Helena Cruz Bulcão. A Procuradora Assistente da PGE/Profis/NCA, Dra. Paula G. Morris Matos, dá o seu “De Acordo” aos opinativos exarados (fl. 2102).

Na assentada de julgamento o representante da empresa apresenta Memorial onde traceja os mesmos argumentos exposto no seu Recurso Voluntário. Apresenta, ainda, informação de que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em Decisão proferida em uma Ação Anulatória pela empresa ajuizada, acolheu a natureza de produto intermediário relativo às “bolas de moinho” (Apelação nº 0020167-45.2008.8.05.0001).

Ainda na sessão de julgamento, a Representante da PGE/PROFIS, Dra. Maria José Ramos Coelho Sento-Sé, discorda do opinativo deste órgão Jurídico anteriormente exarado, no sentido de que as “bolas de moinho”, por serem produtos intermediários à atividade do recorrente, devem ser excluídos da autuação.

## VOTO

O recorrente apresenta quando da interposição do seu Recurso duas preliminares de nulidade acerca da infração 10.

A primeira requer a nulidade da Decisão recorrida por entender que a JJF ao indeferir o seu pedido de prova pericial acerca da utilização das “bolas de moinho” em seu processo de extração de minério (ouro) cerceou o seu direito de defesa.

Entendo equivocada a posição externada pelo n. recorrente. É cediço que a busca da verdade material é ponto determinante em um processo administrativo fiscal. Porém a sua condução cabe, exclusivamente, ao julgador. Por consequência, o RPAF/BA determina todas as condições que pode ele indeferir, não somente diligência fiscal, como também perícia técnica e contábil, conforme dispõe o seu art. 147. No presente caso, a JJF entendeu, a respeito das “bolas de moinho”, não haver qualquer necessidade, para o seu convencimento, de se perquirir qualquer outra informação a respeito do assunto além daquelas existentes nos autos. E, quando prolatou a sua Decisão, o fez, demonstrando a base que teve para indeferir este pedido.

Em relação à segunda nulidade, diz que ao englobar duas situações distintas: **a)** importações realizadas sob o regime de *drawback*, na modalidade suspensão e **b)** importações de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, sobre as quais o ICMS incidente é diferido para o momento da desincorporação, alegando, apenas, de que a empresa realizou o desembaraço aduaneiro de ambas as situações de forma equivocada, sem explicar o porquê deste entendimento, teve dificuldade de entender a infração que somente foi explicitada em momento posterior.

Mais uma vez não posso concordar com o recorrente. Em primeiro, consta no corpo do Auto de Infração informações suficiente para se determinar com segurança a infração, como se verifica da leitura da descrição dos fatos. Em segundo, determina os §§ 1º e 2º da já referida norma processual administrativa que: **a)** incorreções eventuais, caso existentes, não acarretam a nulidade da ação fiscal desde que corrigidas e suprimidas, sendo dado conhecimento ao sujeito passivo e **b)** não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade. A empresa tomou conhecimento dos fatos, inclusive o atestando, defendeu-se fartamente de todos eles e medidas saneadoras foram tomadas. Assim, não encontro causa para acolher a nulidade arguida.

O recorrente, quando da sua manifestação a respeito da última diligência requerida por esta CJF e em relação à infração 3, afirma ser ela nula, já que o próprio diligente havia constatado não ser possível somente com os demonstrativos de fls. 55/57 se saber ao certo a que mercadoria, se referiam os CRTC's, já que tais demonstrativos não os indicavam.

Novamente devo discordar da empresa, embora constate que nos referidos demonstrativos não constem quais as mercadorias transportadas, nem, tampouco, dos serviços de transporte dos funcionários da empresa. Entretanto, ao longo de toda a sua impugnação, tanto em 1º Grau, quando nesta 2ª Instância, a empresa sempre soube quais as mercadorias e serviços a que os

CRTC's se referiam. Tanto que não discutiu, recolhendo o imposto daqueles referentes aos serviços de transporte dos funcionários da empresa, somente contestando aqueles serviços de transporte de carga, que disse serem, todos, insumos do seu processo produtivo. Esta 2ª Instância é que, perquirindo a verdade material dos fatos, solicitou que fiscal estranho ao feito identificasse quais os materiais que foram transportados e a sua utilização na atividade exercida pelo recorrente, objetivando a melhor condução do presente processo.

Vencidas as nulidades apresentadas pelo recorrente, faço as seguintes ponderações: a discussão trazida pelo fiscal estranho ao feito a respeito do recolhimento efetuado pela empresa sobre a mercadoria “carvão ativado”, não pode mais esta 2ª Instância tecer quaisquer considerações, pois a Decisão transitou em julgado, diante das determinações contidas no art. 169, I, “a” e Parágrafo único do art. 173-A, do RPAF/BA. E, quanto à discussão de quem pode ou não elaborar laudos técnicos, novamente trazido o assunto pelo fiscal diligente, esta é matéria não pertinente ao presente processo.

Passo ao mérito das infrações impugnadas na ordem apresentada no Recurso interposto.

A infração 10 diz respeito à falta de recolhimento de ICMS nas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento. Consta que se trata de diversos materiais, especificamente para consumo, utilizando o “drawback”, na modalidade de suspensão, situação não albergada por esse regime e, também, na importação de máquinas e equipamentos tendo como tratamento tributário o diferimento, efetuado o desembaraço aduaneiro de ambas situações de forma equivocada, consequentemente, não recolheu o ICMS devido nas aquisições de mercadorias oriundas do exterior sujeitas ao pagamento do imposto. ICMS no valor de R\$869.775,26.

A empresa, desde a sua inicial, insurge-se contra a exigência do imposto sobre máquinas e equipamentos (importação com diferimento) e em relação às importações das chamadas “bolas de moinho”, que entende serem insumos (produtos intermediários) à sua produção de ouro.

A JJF manteve parcialmente a autuação aduzindo três motivos:

1. Em relação às importações de máquinas e equipamentos, a empresa não comprovou ter cumprido a obrigação acessória de atestar em declaração ao fisco a utilização dos bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, o que deveria ter ocorrido em cada processo de importação. Como a obtenção e fruição do benefício do diferimento é condicionada ao atendimento de pré-requisitos, que não foram integralmente atendidos, a exigência fiscal foi mantida.
2. Em relação às “bolas de moinho”, entendeu a JJF que elas se caracterizam como material de uso e consumo, portanto sem direito à fruição do benefício de “drawback”
3. Quanto ao produto “carvão ativado”, entendeu que pela detalhada descrição do diligente sobre a participação do “carvão ativado” no processo de extração e preparação do produto final da empresa e diante da própria natureza desse produto, o mesmo é gasto a cada processo de extração e preparação do produto final, de forma que seja necessária a sua renovação a cada novo processo. Foi observada, ainda, a relação de seu consumo com a produção do ouro, conforme indica laudo técnico apresentado pela empresa à fl. 864. O valor de R\$320,63 (fl. 796) foi excluído da autuação.

Com este quadro, a empresa interpôs seu Recurso Voluntário para descaracterizar a exigência do imposto a respeito das máquinas e equipamentos e das “bolas de moinho”.

Atenho-me, neste momento, às chamadas “bolas de moinho”.

Preliminarmente ressalto que o regime aduaneiro especial - “drawback” tem por finalidade oferecer incentivo à exportação, através da concessão de benefícios fiscais nas importações de mercadorias. Foi instituído pelo Decreto Lei nº 37, de 21/11/66 e compreende três modalidades: isenção, suspensão e restituição de tributos. A primeira consiste na isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria, em quantidade e qualidade equivalentes, destinada à

reposição de outra importada anteriormente, com pagamento de tributos, e utilizada na industrialização de produto exportado. A segunda, na suspensão dos tributos incidentes na importação de mercadoria a ser utilizada na industrialização de produto que deve ser exportado e a terceira trata da restituição de tributos pagos na importação de insumo importado utilizado em produto exportado.

O Estado da Bahia somente acolheu o benefício do “drawback” na modalidade de suspensão, conforme art. 575, do RICMS/97, a seguir transcrito e na redação vigente quando dos fatos geradores, pois conforme bem expresso no voto da n. relatora Sandra Urânia Silva Andrade, no Acórdão CJF nº 0295-11/07, cujo Auto de Infração foi lavrado contra o próprio recorrente:

*“Como a União não pode mais conceder isenção heterônoma, desde que vigente o novo sistema tributário trazido pela CF/88, para que seja aplicado um determinado benefício constante da legislação federal ao ICMS, é necessário que os Estados recepcionem o benefício em sua legislação”.*

*"Art. 575. São isentas do ICMS as operações de importação de mercadorias estrangeiras recebidas do exterior sob o regime de "drawback" (Lei Complementar nº 04/69, Conv. ICM 52/89 e Convs. ICMS 36/89, 62/89, 79/89, 123/89, 09/90, 27/90, 77/91 e 94/94)."*

*"§ 1º O benefício previsto neste artigo: (efeitos até 28/02/11)*

*I - somente se aplica às mercadorias: (efeitos até 28/02/11)*

*a) beneficiadas com suspensão do IPI e do Imposto sobre a Importação; (efeitos até 28/02/11)*

*b) das quais resultem, para exportação, produtos industrializados (Conv. ICMS 65/96); (efeitos até 28/02/11)*

*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). (efeitos até 18/09/07)"*

E nos seus §§ 2º, 3º e 4º indica todos os atos e procedimentos a serem seguidos para fruição de tal benefício. Nos arts. 576, 577 e 578 indica sua extensão a operações outras (saídas e aos retornos dos produtos importados com destino a industrialização por conta e ordem do importador), com as devidas vedações e os procedimentos que devem tomar os contribuinte e a Secretaria de Fazenda Estadual com o Departamento de Comércio Exterior (DECEX),

Seguindo a discussão, ao analisar as Guias de Importação acostadas aos autos a respeito das “bolas de moinho” (fls. 943/981), em todas que foram analisadas constam a suspensão do Imposto de Importação (II) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Sendo assim, a condição do § 1º, I, “a”, do referido artigo encontra-se atendida.

A segunda condição é que o produto assim importado resulte em produtos industrializados destinados à exportação. Esta é situação que em qualquer momento foi questionada no presente processo. Afora tal fato, possuindo Ato Concessivo para operar no regime do “drawback” é evidente que o recorrente transaciona com o mercado exterior, inclusive acumulando crédito fiscal em razão de suas exportações, como consta nos Pareceres exarados para emissão de Certificado de Créditos às fls. 877/878 dos autos. Em vista destas considerações, entendo satisfeita a condição imposta no § 1º, I, “b”, do art. 575, do RICMS/97. Ressalto, apenas, caso tenha havido vendas outras que não na forma da exportação, deve o fisco averiguar através de nova ação fiscal, obedecidos os prazos decadenciais.

Analiso, neste momento, se as “bolas de moinho” são produtos intermediários, como entende o recorrente ou se caracterizam como produtos de uso e consumo, que se assim for, as condições do “drawback” não poderiam ser á estes produtos aventadas.

Esta é uma espinhosa discussão, tendo em vista a fragilidade que separa a natureza de um produto considerado intermediário com aquele considerado, pela legislação, como de uso e

consumo diante do processo produtivo de um estabelecimento industrial. Discussões inúmeras existiram, e existem, a seu respeito. E tais discussões não ficam somente adstritas aos foros administrativos. Existem divergências, igualmente, no âmbito jurisprudencial.

No entanto, restrinjo-me a este foro administrativo. Poderia citar inúmeras decisões deste Colegiado onde se encontra externado que alguns materiais aplicados no processo de extração de substâncias minerais, como os corpos moedores, também chamados de “bolas de moinho”, têm natureza de produto de uso e consumo. Apenas como exemplo indico o Acórdão CJF nº 0295-11/07, que julgou procedente a exigência do imposto em relação ao produto em pauta sob a mesma acusação em discussão e referente à Auto de Infração lavrado contra o ora recorrente.

Também posso indicar outras decisões contrárias ao entendimento acima externado. Restrinjo-se a dar como exemplo o Acórdão CJF nº 0241-12/07, desta CJF, quando foi reconhecida a natureza de produto intermediário das “bolas de moinho”.

Diante de toda esta controvérsia, a PGE/PROFIS interpôs, em 2009, Recurso Extraordinário visando uniformizar o entendimento deste CONSEF a respeito de diversos materiais utilizados pelas mineradoras e que não poderiam ser considerados produtos intermediários, portanto não gerando crédito fiscal.

Neste Recurso, a Câmara Superior deste Colegiado decidiu que entre os materiais cuja natureza se assemelham às “bolas de moinho” são considerados produtos intermediários para as empresas extratoras de minerais e fósseis. Para melhor clareza deste entendimento, transcrevo parte do voto prolatado (Acórdão CS nº 0009-21/09):

[...]

*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 extrativo mineral ou fóssil a transformação de um bem em outro.*

*Importante destacar que a 1ª 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 extrativo 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 subsequentes 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 extrativo. 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 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Após tais colocações, registro que concordo inteiramente com o recorrente de que o seu processo produtivo não se constitui em agregação de produtos e sim de desagregação de rochas para buscar o produto final que é o minério aurífero nela existente, os quais serão, posteriormente, fundidos e resultarão em barras de ouro.

Por fim, entendo importante ressaltar a utilidade destes corpos moedores no processo produtivo do recorrente, conforme consta do Laudo Técnico apenado aos autos às fls. 2090/2099. Eles são utilizados no processo de moagem, após o processo de britagem (separação de um mineral), com a finalidade de reduzir o minério a um tamanho tal que permita liberar o ouro grosseiro para a “concentração gravimétrica”, bem como, “*expor o ouro fino, disseminado na matriz de sulfeto, para ser solubilizado pelo cianeto de sódio*”. Ou seja, moem rochas semi-trituradas dentro de moinhos rotativos com a função de reduzir a granulometria do minério. E continua o laudo: *Minério e água são alimentados ao moinho, entram em contato com as bolas em movimento sofrendo o processo de cominuição. Por sua vez, as bolas, em contato com o minério, sofre desgaste passando a ser parte integrante do minério. O produto do moinho é uma polpa de minério, a qual segue para as etapas posteriores do processo de beneficiamento.* E continua o laudo a respeito da atividade específica do recorrente: *Para manter constante a massa de bolas dentro de cada moinho é feito diariamente uma reposição de 1700 kg de bolas ..... O consumo específico de bolas é, em média, de 800g/t. A previsão mensal de consumo de bolas para os dois moinhos é em torno de 68t. é importante salientar que as bolas são introduzidas nos moinhos com diâmetro de 76,2 mm, e estas são completamente desgastadas no processo de moagem, sendo totalmente integrada ao minério. Desta forma, não existe o refugo de bolas pelos moinhos.”*

Diante deste contexto e restando provado nos autos que as “bolas de moinho” são utilizadas diretamente na atividade extrativa do ouro, tendo contato direto com a rocha visando a sua extração e havendo seu desgaste resultante deste contato, somente posso concluir que é produto indispensável à atividade do recorrente, caracterizando-se como produto intermediário, aplicado na atividade de extração do ouro que, posteriormente, foi exportado.

Resta ainda verificar se a norma legal deste Estado permitia a importação sob o regime de “drawback” com suspensão do ICMS dos chamados “produtos intermediários”.

A legislação estadual absorveu inteiramente as determinações da legislação federal a respeito do regime de “drawback” através da modalidade “suspensão” em relação “as operações de importação de **mercadorias estrangeiras** recebidas do exterior”, não fazendo qualquer distinção quanto a sua natureza, se matéria prima ou produto intermediário. Posteriormente, para aclarar

qualquer discussão que pudesse advir a este respeito, a partir do Decreto nº 12.551, de 20/01/11 (efeitos a partir de 01/03/11), foi incluído o § 5º ao art. 575, do RICMS/97 que assim dispõe:

[...]

§ 5º Para efeitos do disposto neste artigo, considera-se:

*I - empregada no processo de industrialização, a mercadoria que for integralmente incorporada ao produto a ser exportado;*

*II - consumida, a mercadoria que for utilizada diretamente no processo de industrialização, na finalidade que lhe é própria, sem implicar sua integração ao produto a ser exportado.*

Assim, as chamadas “bolas de moinho” devem ser excluídas da autuação.

Passo a apreciação das máquinas e equipamentos adquiridos no exterior e destinados ao ativo imobilizado do recorrente e sem recolhimento do imposto.

Observo de que aqui não se está mais a falar de “drawback” e sim das determinações contidas no art. 343, XLVIII, do RICMS/97 e referente a “importação do exterior de **bens destinados ao ativo imobilizado** de estabelecimentos industriais ou agropecuários localizados neste Estado, para serem utilizados em processo de implantação ou ampliação da planta de produção, inclusive sua automação, e atestado em declaração firmada pelo interessado, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação”.

O cerne da questão ora posta é que o fiscal autuante, posição mantida pela JJF, entendeu que o recorrente não poderia gozar do benefício fiscal do diferimento nas importações de máquinas e equipamentos por descumprir com a obrigação acessória de atestar em declaração ao fisco a utilização dos bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, o que deveria ter ocorrido em cada processo de importação a que estava condicionada para a fruição do benefício, por força da legislação vigente e acima nominada. Este benefício, nesta situação, deveria ser, automaticamente, cassado.

Ressalto, neste momento, que em nenhum momento foi questionada a real destinação do maquinário importado. Ao contrário, este fato, pela análise das peças processuais, é fato aceito pelo fisco, como se depreende da leitura da informação prestada pelo fiscal autuante (fls. 868/871), quando ele concorda com a defesa apresentada de que o desembaraço aduaneiro das mercadorias se deu em conformidade com a legalidade, apenas havendo o descumprimento de uma obrigação acessória.

O recorrente, quando do seu Recurso apresenta quatro declarações inerentes às importações, nos meses de fevereiro e agosto de 2005 e em julho de 2006 dos seguintes equipamentos: divisores rotativos de amostras, britadores, moinho, braços mecânicos, perfuradores hidráulicos de percussão e lanternas de mineiro, todas elas datadas quando da ocorrência dos fatos geradores. A respeito das demais importações não foram acostadas aos autos tais declarações (fls. 1695/1698).

Quanto a este aspecto relativo à infração 10, alinho-me com a opinião externada pela d. PGE/PROFIS.

Mesmo entendendo que qualquer benefício fiscal deva ser interpretado em sua literalidade, conforme determina o art. 111, do CTN, não se pode perder de vista certos aspectos.

Primeiro, a legislação não previa que esta Declaração fosse submetida à análise prévia do fisco para conceder o benefício fiscal.

Segundo, não determinava prazo, nem tampouco, forma para a emissão desta declaração.

Em terceiro, como bem pontuou a PGE/PROFIS, ela é, apenas, um elemento necessário ao desembaraço dos bens, para que a fiscalização aceite como verdade, e submeta o contribuinte posteriormente, a uma fiscalização para averiguação.

Consequentemente e, a meu ver, o que se constatou foi o descumprimento de uma obrigação acessória perpetrado pelo recorrente referente á algumas importações, já que para outras foram

trazidas aos autos as devidas Declarações realizadas à época, o que desaguava na impossibilidade de se descaracterizar o benefício fiscal. E esta é a trilha caminhada pelo Acórdão CJF Nº 0305-12/09 desta 2ª CJF e trazida pela PGE/PROFIS para corroborar a tese ora apresentada.

Em assim sendo, a exigência do imposto sobre máquinas e equipamentos deve ser excluída da autuação.

No entanto, na infração também foram glosadas importações de materiais de uso e consumo que o recorrente considerou como “máquinas e equipamentos”, deixando de recolher o imposto devido. Diante deste quadro, esta 2ª CJF solicitou ao diligente fiscal que separasse as máquinas e equipamentos dos materiais de uso e consumo, o que foi feito conforme se verifica nos levantamentos apresentados às fls. 2023/2028 dos autos.

Saliento de que o RICMS/97, ao regulamentar as determinações da Lei nº 7.014/96, no art. 93, inciso V, “b”, define o que seja material de uso e consumo: *mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96)*. Por seu turno, no § 1º, I, do citado artigo determina que: *Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.*

Diante destas determinações, o que se depreende é que o sistema de crédito do ICMS não alberga diversos materiais, entre eles os de reposição de peças e partes de equipamentos e ferramentas. E tal entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº 6.284/97). No mais, este Conselho de Fazenda, assim tem se posicionado.

Diante dos produtos autuados (computador, material de uso e consumo - CFOP 3556 (compra de material de uso e consumo), caixa flutuante – CFOP 3556, broca triconica, partes e peças para perfuratriz, materiais e mercadorias diversos – CFOP 3556, cabo coaxial, ética), claramente se denota que foram adquiridos, de fato, como peças de reposição e partes de equipamentos e ferramentas. Em assim sendo são considerados materiais para uso e consumo, não havendo qualquer benefício do diferimento nas suas importações, não podendo o recorrente utilizar-se das determinações do art. 343, XLVIII para se furtar a recolher o imposto que ora se exige.

Pelo exposto, voto pela procedência parcial desta infração no valor de R\$2.596,04, conforme demonstrativo a seguir, baseado no levantamento elaborado pelo diligente fiscal às fls. 2026/2028 dos autos.

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 10**

<b>DATA Ocorrência</b>	<b>DATA VENCIMENTO</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>ICMS DEVIDO</b>	<b>MULTA (%)</b>
31/03/2005	09/02/2005	3.594,05	610,99	60
31/10/2005	09/11/2005	1.273,44	206,48	60
30/11/2005	09/12/2005	1.966,35	334,28	60
31/01/2006	09/02/2006	1.732,04	294,45	60
28/02/2006	09/03/2006	2.296,59	390,42	60
31/10/2006	09/11/2006	759,42	759,42	60
<b>TOTAL</b>		<b>11.621,89</b>	<b>2.596,04</b>	

A infração 1 diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às aquisições de materiais para uso e consumo do estabelecimento.

O recorrente impugna em sua totalidade o lançamento fiscal, já que, no seu entender, todas as mercadorias foram utilizadas no seu processo produtivo, sendo indispensáveis à atividade de extração mineral, entrando em contato direto com o produto final (ouro) e se consumindo, ao ponto de restarem inutilizáveis, ao fim de cada processo produtivo. As caracterizam como produtos intermediários.

As mercadorias autuadas foram as seguintes: tubo extensor 46 TT, caixas de mola 46 TT, mola 46 TT, coroa impregnada 46 TT, barrilha leva e solução de hipoclorito (fls. 19/28).

O recorrente apresenta quatro laudos técnicos, assinados pelo seu supervisor de sondagem, para corroborar sua assertiva (fls. 837/840).

Trazer novamente a discussão o conceito que a legislação deste Estado indica como material de consumo e produto intermediário, entendo que seria, apenas, exaustivo, pois as colocações já foram feitas, quando da análise da infração 10, bem como, no voto prolatado pela JJF e no Parecer da PGE/PROFIS.

E, seguindo nesta direção, pela análise dos laudos técnicos apresentados pela defesa, resta claramente definido que as caixas de mola 46 TT, mola 46 TT, coroa impregnada 46 TT são partes de equipamento utilizado pela mineradora que, ao longo do tempo, se desgastam, necessitando de reposição. Desta forma não podem ser caracterizados como produtos intermediários. Embora nestes laudos não conste a utilização do tubo extensor 46 TT, pela sua característica, sua função é a mesma das outras.

Quanto a barrilha leve, claramente é dito que trata de produto que tem a finalidade de “quebrar” a dureza da água, visando equilibrar o seu PH na perfuração dos furos de sonda.

De acordo com as próprias descrições feitas pelo autuado, e diante da legislação em vigor, elas não podem ser consideradas como produtos intermediários. São matérias para manutenção de máquinas e ferramentas e produtos químicos que, embora sejam utilizados no processo extrativo do recorrente, as suas afetações neste processo somente podem ser caracterizados como bens de uso e consumo e não produtos intermediários.

Neste contexto, a Decisão recorrida é mantida.

A infração 3 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sobre serviços de transportes rodoviários interestaduais ou intermunicipais, não vinculados a processo de industrialização, produção agropecuária, geração ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas. Os créditos fiscais indevidos decorreram de serviços de transporte dos funcionários da empresa e de materiais considerados de uso e consumo.

O recorrente não discute a parcela correspondente aos serviços de transporte de funcionários, recolhendo, através de Certificado de Crédito, os valores reclamados. Entretanto, em relação às aquisições de materiais, diz que eles, como são insumos no seu processo produtivo, é possuidor legítimo de tais créditos, conforme determina o art. 93, V, do RICMS/BA.

Ao analisar o levantamento fiscal de fls. 55/57, nele não constam as quais mercadorias se referiam os CRTC's. Diante das razões recursais, da forma como o levantamento fiscal foi apresentado e na busca da verdade material, esta 2ª CJF encaminhou os autos em diligência para que fiscal estranho ao feito identificasse quais os materiais que foram transportados e a sua utilização na atividade exercida pelo recorrente.

Este, analisando minuciosamente toda a documentação apresentada pela empresa (CRTC's e notas fiscais), após solicitação, verificou, entre elas, a existência dos seguintes produtos que, em uma mineração, são utilizados com o fim de separar o ouro das impurezas, tendo o uso semelhante ao carvão ativado. Expressa seu entendimento de que tais produtos geram direito ao crédito fiscal da mineradora. Os produtos são os seguintes: emulsão polieletrólito, bórax cristal, nitrato de amônia baixa, nitrato de sódio, cadinho, óxido de chumbo, nitrato de sódio, bórax de

cahidratado e nitrato de prata. Quanto aos demais: Haste, Tub. Bit. Haste, Barrilete, Adap. Piloto, Bit Botão, Bit Haste Luva, Calibrador, Sobressalentes, Coroa Impregnada, Luvras, Cadinho, Mola, etc. são, efetivamente, materiais de uso e consumo.

Diante da análise feita por próprio representante desta Secretaria da Fazenda, e com conhecimento de causa, somente a ela posso me alinhar, ressaltando, neste momento, que aqui não cabe mais a discussão do que seja material de uso e consumo ou produto intermediário (insumo) e o que determina a legislação tributária estadual, pois matéria já abordada no presente voto.

Por consequência a infração 3 é procedente em parte no valor de R\$24.302,44, conforme demonstrativo a seguir, baseado no levantamento elaborado pelo diligente fiscal às fls. 1776/1779 dos autos e incluindo os CRTCS relativos aos serviços de transporte dos funcionários e reconhecido o imposto como devido pelo recorrente.

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 3**

<b>DATA</b>	<b>ICMS</b>	<b>ICMS</b>	<b>ICMS</b>
<b>OCORRÊNCIA</b>	<b>TRNSP.</b>	<b>MATERIAIS</b>	<b>TOTAL</b>
<b>FUNCIONÁRI</b>			
28/02/2005	0,00	3,14	3,14
31/03/2005	0,00	0,00	0,00
31/10/2005	0,00	9,03	9,03
31/05/2006	0,00	48,77	48,77
30/06/2006	0,00	57,00	57,00
31/07/2006	7.501,88	197,76	7.699,64
31/08/2006	2.966,54	178,41	3.144,95
30/09/2006	3.019,14	173,95	3.193,09
31/10/2006	2.885,22	76,69	2.961,91
30/11/2006	3.300,35	40,08	3.340,43
31/12/2006	3.721,28	123,20	3.844,48
<b>TOTAIS</b>	<b>23.394,41</b>	<b>908,03</b>	<b>24.302,44</b>

Por tudo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, para modificar a Decisão recorrida de 1ª Instância em relação às infrações 3 e 10, salientando que o órgão competente desta Secretaria de Fazenda deve proceder a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

**VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Nulidade – Infração 10)**

Em que pese o respeitável entendimento da n. Relatora, peço vênias para discordar do seu julgamento, pois, entendo que o lançamento de ofício, no que tange a infração 10, é nulo por falta de respeito ao preceito do art. 18, IV, 'a' do RPAF, criando incerteza na determinação da base de cálculo do imposto, afetando contraditório e ampla defesa.

Assim preceitua o art. 18 do RPAF/BA, in verbis:

*Art. 18. São nulos:*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não tiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

Ora, como dito no Recurso Voluntário em análise, não está descrito com a clareza necessária para o exercício da ampla defesa e do contraditório, quais os motivos e em quais situações houve o desembaraço aduaneiro de forma equivocada.

Pela análise dos autos, entendo que tem razão o contribuinte, pois o lançamento de ofício (falta de recolhimento de ICMS nas importações tributadas realizadas pela empresa), se relaciona tanto nas importações realizadas sob o regime de “drawback”, na modalidade suspensão, as quais têm isenção de ICMS, quanto nas de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, sobre as quais o ICMS incidente é diferido para o momento da desincorporação.

Ora, se os regimes jurídicos incidentes sobre essa duas situações são diferentes, com obrigações e direitos completamente díspares, andou mal a fiscalização ao colocar em um mesmo item tais fatos fenomênicos passíveis de tributação.

Não resta dúvida que ficou prejudicado o direito de defesa da empresa diante dessa circunstância.

Diante do exposto, acolho a preliminar de nulidade argüida pelo Recorrente, e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para declarar NULA a infração 10.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232957.0004/07-0**, lavrado contra **MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$432.549,60**, acrescido das multas de 60% sobre R\$426.304,00 e 150% sobre R\$6.245,60, previstas no art. 42, incisos VII, alíneas “a”, V, “b” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de Nulidade - Infração 10) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Carlos Henrique Jorge Gantois, Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Nulidade - Infração 10) – Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões CONSEF, 21 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – VOTO DIVERGENTE  
(Preliminar - Infração 10)

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