

PROCESSO - A. I. Nº 281231.0006/11-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0152-03/12
ORIGEM - INFAZ IPIAÚ
INTERNET - 31/10/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0306-12/12

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Falta de nexos entre o fulcro da autuação e os fatos. O enunciado da descrição acusa falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, dando a impressão de que se trataria de imposto lançado e não recolhido, porém o fato é outro, e envolve discussão de aspectos que nada têm a ver com imposto lançado e não recolhido. Não se admite no julgamento a mudança da materialidade do fato. Parte do lançamento reconhecida pelo contribuinte. Nulidade da parte não reconhecida, por falta de certeza e por inobservância do devido procedimento legal. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida em parte pelo contribuinte. Demonstrado nos autos que a exigência fiscal recaiu sobre bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, não se constituindo em produto intermediário. Refeito os cálculos do imposto relativo ao mês de junho de 2010 com a redução do valor do imposto a ser lançado. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FORNECIMENTO DE INFORMAÇÕES COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. Vícios do procedimento. Lançamento nulo. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0152-03/12, ter desonerado parcialmente o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 15/06/2011, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$5.423.410,16 referente a cinco infrações apuradas pela fiscalização. No entanto somente fazem parte do presente Recurso de Ofício as infrações apontadas como 01, 02 e 03 que são as seguintes:

Infração 01 - Falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo lançado imposto no valor de R\$2.615.573,54, com multa de 60%;

Infração 02 - Falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$1.099.999,27, com multa de 60%;

Infração 03 - Fornecimento de informações através de arquivos magnéticos solicitados mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sendo por isso aplicada multa no valor de R\$ 1.707.557,35;

A empresa impugnou (fls. 179/204) tão somente as infrações acima nominadas e informa que a respeito delas reconhece os seguintes valores: infração 1 - R\$ 724.506,23; infração 2 - R\$ 417.429,00;

Em seguida, suscitou a nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação. Alegou, em relação à infração 2, que como o autuante não descreveu a aplicabilidade dos materiais glosados no processo produtivo do estabelecimento, necessitava saber o motivo pelo qual os produtos não foram classificados como produtos intermediários. E, nesta linha, apresenta toda a sua argumentação. Ainda com relação à infração 2, reclama que a autuação peca ao não discriminar com exatidão qual a alíquota aplicável à espécie, pois ao que parece o Auto de Infração aplica a alíquota de 17% sobre o valor total das operações, sem observar que o que se exige é a diferença de alíquota. Protesta por não saber a razão pela qual o fiscal atribuiu às operações interestaduais o percentual de 17%.

Pede, ainda, que seja declarada a nulidade integral do Auto de Infração por carência de explicitação dos motivos fáticos justificativos do lançamento, e, alternativamente, a nulidade da infração 2, em virtude de aplicação incorreta da alíquota.

Com relação à infração 3, alega, preliminarmente, a nulidade por cerceamento do direito de ampla defesa e por carência de motivação. Diz que, faltando à demonstração do modo como foi feito o cálculo e de quais sejam as divergências, a empresa não pode verificar a correção do trabalho fiscal, e isso embaraçou o exercício do direito à ampla defesa. Faz ver as determinações do art. 28, § 4º, II, do RPAF/BA, cita Decisão deste Conselho e pede que o item 3º seja declarado nulo e, alternativamente, que a fiscalização apresente informações detalhadas sobre a infração.

Após descrever o seu processo produtivo (uma mineradora), explica que, ao iniciar suas atividades na Bahia, adquiriu bens do ativo imobilizado, bens de uso e consumo e produtos, os definindo. Entretanto, enquanto se estruturava, acabou classificando indiscriminadamente as aquisições de mercadorias nos CFOPs de bens de uso e consumo, o que resultou a presente autuação. Admite que incorreu em erro parcial, e acrescenta que para demonstrar a sua boa-fé, providenciará o recolhimento dos valores nos patamares corretos que considera devidos e conforme apurou, para as infrações 1 e 2.

Por amostragem, cita alguns bens glosados pela fiscalização, os entendo como efetivos produtos intermediários e pede que se faça uma apuração circunstanciada e justa, levando em conta a natureza dos bens adquiridos, pois não foram submetidos a exame as singularidades e características de cada produto aplicado no processo produtivo. Comenta sobre a definição de produtos intermediários e sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Em conclusão ao que tudo expôs, pede a realização de diligências e prova pericial, o cancelamento do Auto de Infração no montante excedente ao valor reconhecido como devido e pago, ou o cancelamento das penalidades, em atenção à razoabilidade e à vedação de confisco, ou ao menos a redução para patamares não confiscatórios e condizentes com a boa-fé da empresa e com o princípio da equidade.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 271/280) explicando que a infração 1 consta do demonstrativo à fl. 42, acompanhado das planilhas analíticas, contendo o valor e o motivo, através da análise e indicação de cada Nota Fiscal, conforme fls. 67, 69-70, 104/106, 116/119, 130/133, 150/153 e 170/174. Ressalta que anexou ao processo as planilhas apresentadas pela empresa demonstrando a utilização de crédito fiscal, tendo em vista que ela não escriturou corretamente. Informa, ainda, que a descrição de cada bem classificado pela fiscalização como

de uso e consumo foi feita nas planilhas de apuração do imposto pela aquisição interestadual de bem destinado a essa finalidade.

Quanto à preliminar arguida em relação à infração 1 (ausência de motivação da autuação) discorda, apresentando justificativa. Relativamente à preliminar da infração 2, no tocante à alíquota, o fiscal diz que no final de cada planilha, em nenhum momento, exceto no mês de junho, foi cobrado ICMS superior a 10% do valor das aquisições.

Com relação à preliminar da infração 3, mais uma vez discorda do impugnante e observa que à empresa foi entregue cópia do relatório extraído do Sistema Automatização de Fiscalização - SAFIS, onde consta a quantidade de Notas Fiscais de entradas ausentes nos arquivos magnéticos apresentados pela empresa (fls. 09/41). Afora ter sido elaborado demonstrativo apontando a totalização dos valores desses documentos ausentes – valor da divergência.

No mérito, em relação à infração 1, diz que diante da falta de escrituração regular, o que acarretou a multa por descumprimento de obrigação acessória (infração 4), foi necessário fazer toda a apuração do imposto, utilizando-se das Notas Fiscais apresentadas, de entradas e saídas, tendo sido detectada uma série de irregularidades, como indica e que motivaram a desconsideração de crédito fiscal.

Quanto à infração 2, afirma ser paradoxal a defesa já que a empresa ao reconhecer o crédito “reclamado” na infração 1, implicitamente entende ser devido o pagamento da diferença de alíquota. Faz um paralelo das duas infrações, frisando que, no caso da infração 1, o imposto foi lançado em conjunto com as outras irregularidades e todas as Notas Fiscais relacionadas nos demonstrativos fiscais dessa infração são as mesmas da infração 2.

No tocante aos bens cujos créditos foram glosados, diz serem bens de uso e consumo, já que são peças para reposição como cita. Quanto aos produtos elencados pelo autuado, o fiscal diz que consta a menção a óleo diesel, cujo crédito foi glosado referente à Nota Fiscal nº 73772, porém a empresa não mencionou o motivo, que foi a não localização da nota fiscal.

Relativamente à classificação dos bens, aduz que nos documentos apresentados pela empresa existem inúmeros itens que ocasionaram uso de crédito fiscal, e que o entendimento da fiscalização converge com o da empresa, a exemplo de combustíveis, produtos químicos, reagentes, dispersantes, explosivos e energia elétrica.

Conclui sugerindo que na infração 2, em relação ao mês de junho, seja reduzido o valor de R\$202.099,05 para R\$ 151.017,28, de modo a adequar a exigência ao percentual de 10%.

Quanto à infração 3, relata, novamente, os motivos que o levou a exigir a multa aplicada.

O processo foi remetido em diligência (fls. 295/297) para saneamento das infrações 2 e 3 conforme fls. 295/297 dos autos.

A empresa foi intimada (fl. 294) para apresentar a descrição da forma como cada tipo de bem é empregado, utilizado ou consumido no seu processo e na forma solicitada no despacho da diligência. Em resposta a empresa fez os esclarecimentos solicitados, conforme fls. 300/303.

O autuante se pronunciou (fls. 306/309) explicando o motivo pelo qual na coluna “Alíq %” constar o percentual de 17%. Entretanto, na demonstração da diferença de alíquotas realizada seguiu as determinações do art. 69 do RICMS/97.

Quanto à questão da natureza dos bens objeto da infração 02, e as suas funções no processo produtivo da empresa diz ter se pautado no entendimento desta SEFAZ. Traz à lide parte do Parecer da DITRI nº 01702/2011, comenta sobre o referido Parecer e expõe seu entendimento a respeito de matérias de consumo, de matéria prima e insumos de uma mineradora. Novamente afirma que os itens descritos nos demonstrativos relativos à infração 2 (fls. 44/66) correspondem a peças de reposição de máquinas e equipamentos.

Quanto à infração 3, apresenta com maior detalhe como agiu quando da fiscalização.

Foi expedida intimação dando ciência ao contribuinte de Parecer exarado (fl. 310), a qual foi contestada pela empresa (fls. 312-313) já que nela constava prazo de dois dias para sua manifestação. Sanado o equívoco pela Inspetoria, ao contribuinte foi aberto prazo de defesa, sendo que ele se manifestou (fl. 329/343).

Nesta manifestação, discorda, em parte, das explicações prestadas pelo autuante acerca da questão da alíquota de 17% indicada no corpo do Auto de Infração relativamente à infração 2 e afirma não ter recebido documentos citados pelo autuante quando da sua resposta á diligência solicitada.

Quanto às considerações do autuante em relação aos bens objeto da infração 2, discorda de sua posição, conforme considerações que tece. Torna a afirmar que a planilha apresentada demonstra que os materiais em discussão são produtos intermediários, como expõe. Cita acórdão do CONSEF.

No tocante à infração 3, alega o impugnante que além das nulidades já apontadas, a resposta do fiscal à diligência trouxe mais dificuldades para a defesa, como explicita, e entre elas a falta de apresentação de documentos.

Finaliza sua manifestação nos mesmos termos de sua inicial.

Consta à fl. 379 uma intimação para o contribuinte tomar ciência do Parecer da DITRI já nominado e das informações anteriormente prestadas pelo autuante.

À fl. 380, o autuante apensa aos autos listagem complementar as informações prestadas em 21/12/2011, relativamente à totalização dos valores das Notas Fiscais descritas nos documentos às fls. 9 /41, que dizem respeito à infração 3 com ciência da empresa. Em seguida se pronuncia (fls. 400/411) rebatendo o argumento da empresa a respeito da ausência dos demonstrativos relacionados às infrações e à falta de ciência ao contribuinte de tais demonstrativos e volta a comentar a respeito do conceito de produtos intermediários, bem como, sobre a infração 3, pontuando o que já anteriormente dito.

Opina no sentido de que o Auto de Infração seja julgado procedente.

A empresa volta a se manifestar (fls.414/421) apresentando todos os pontos que já havia abordado em relação à todas as infrações impugnadas.

Novamente o autuante se manifesta (fls. 426/428) dizendo que o contribuinte não acrescentou nenhum elemento ou fato que já não tivesse sido discutido.

A JJF prolata a seguinte Decisão a respeito da matéria ora em pauta:

[..]

O fato descrito no item 1º diz respeito à falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Por esse enunciado, entende-se que se trata de imposto lançado e não recolhido.

O contribuinte alegou em preliminar ausência de motivação do lançamento. A essa questão o autuante respondeu na informação que não conseguiu compreender a qual motivação a defesa se refere, uma vez que no Auto de Infração estão presentes, detalhadamente, as infrações, sua natureza, o infrator, a tipificação legal, o valor devido, estando portanto presentes todos os elementos da obrigação tributária, como, por exemplo, utilização indevida de crédito fiscal.

Quanto ao mérito, o fiscal explicou na informação que o item 1º diz respeito à valores não escriturados regularmente, envolvendo “uma série de irregularidades”, havendo portanto vários motivos, a saber:

- a) mercadorias destinadas a uso e consumo;*
- b) destinatário diverso;*
- c) Nota Fiscal não apresentada;*
- d) utilização de crédito fiscal a mais em relação ao imposto destacado nas Notas Fiscais;*
- e) falta de escrituração no LRE [leia-se: Registro de Apuração];*
- f) Nota Fiscal sem destaque de imposto.*

Feitos esses esclarecimentos, o fiscal conclui dizendo que foram essas irregularidades que motivaram a desconsideração de crédito fiscal, e frisa que o autuado não apresentou nenhum questionamento ao fato de ter sido imputado uso de crédito fiscal a mais.

Ora, não havia razão para o contribuinte contestar o uso de crédito fiscal a mais, porque a imputação é outra – o lançamento diz respeito a imposto lançado e não recolhido.

É portanto flagrante a falta de nexos entre o fulcro da imputação e os fatos. Após a informação fiscal, ficou evidente que não se trata, como foi acusado, de imposto lançado e não recolhido.

Para o contribuinte elidir a imputação de imposto lançado e não recolhido, é bastante apresentar o comprovante de que o imposto se encontrava pago.

Porém neste caso o fulcro ou motivo da autuação é outro – ou melhor, são outros. Na verdade, trata-se de várias situações, e cada uma deveria ter sido objeto de item (lançamento) distinto, pois, apesar de todos eles dizerem respeito a crédito fiscal, cada um envolve aspectos distintos de fato e de direito, não se admitindo num só item a reunião de situações heterogêneas.

Uma coisa é considerar-se indevido o crédito por supostamente se tratar de bens de uso e consumo.

Outra coisa é ser glosado o crédito pelo fato de nos documentos constar como destinatário outro contribuinte.

Como também constitui coisa diversa a glosa de crédito por falta de apresentação dos documentos que dariam respaldo ao uso do crédito.

Ou, também, pelo fato de ser utilizado crédito a mais que o valor do imposto destacado nas Notas Fiscais.

Ou, ainda, pelo fato de ser utilizado crédito não destacado nos documentos fiscais.

Não entrarei no mérito do lançamento, por que não se admite mudança do fulcro da autuação no curso do processo. Nos termos do art. 142 do CTN, ao proceder ao lançamento do crédito tributário a autoridade fiscal deve atentar para o fato concreto, de modo a determinar a matéria tributável.

Trata-se neste caso de vício substancial, ou seja, vício quanto à materialidade do fato. Não se admite no julgamento a mudança da materialidade do fato. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite o saneamento de “eventuais” incorreções ou omissões ou a inobservância de exigências meramente formais.

Em princípio, seria nulo o lançamento do item 1º por incerteza quanto à imputação e inobservância do devido procedimento legal. No entanto, como o contribuinte reconheceu ser devida a quantia de R\$ 724.506,23, mantenho o lançamento no valor por ele reconhecido, e recomendo que a repartição fiscal determine nova ação fiscal para apuração dos fatos suscitados pela autoridade fiscal, refazendo-se a conta corrente fiscal do contribuinte. É evidente que se antes de nova ação fiscal o contribuinte proceder à regularização de alguma pendência porventura existente se exime de sanções. Na nova ação fiscal deverá ser abatido o que já foi pago.

O demonstrativo do débito do item 1º deverá ser refeito com base no quadro constante na defesa à fl. 189.

No item 2º o contribuinte é acusado de falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.

O autuado protestou em preliminar que não discriminada com exatidão a alíquota aplicada, pois consta no Auto de Infração a alíquota de 17% sobre o valor total das operações, sem observar que, por se tratar de diferença de alíquotas, a fiscalização deveria aplicar alíquota 10% (17% menos 7%) nas aquisições do Sul e do Sudeste e de 5% (17% menos 12%) nas compras do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

O fiscal autuante, instado a ser pronunciar acerca dessa questão na diligência determinada pelo órgão julgador, depois de comentar a regra do art. 69 do RICMS, fez umas considerações dizendo que o que pode ocorrer num trabalho desta natureza é a sua demonstração de maneira distinta da prevista no Regulamento, pois “a ordem dos fatores não altera o produto”. O fiscal justifica a indicação da alíquota de 17% no corpo do Auto de Infração dizendo que isso seria “a título informativo”.

Porém no caso presente não se trata de “ordem dos fatores”, e o que é previsto no art. 69 do RICMS deve ser observado pela fiscalização. Também não tem razão o fiscal quando diz que a indicação da alíquota de 17% no corpo do Auto de Infração seria “a título informativo”. Não pode ser “informativa” uma indicação que contraria a legislação e desvirtua a verdade.

O fiscal não tem culpa neste caso, pois o equívoco decorre do sistema de emissão de autos de infração (o SEAI).

Seja como for, de certo modo o contribuinte tem razão no tocante à demonstração da forma como foi calculado o imposto, em desatenção ao preceito do RPAF – art. 39, IV, “c”. De acordo com a alínea “c” do inciso IV do art. 39, o Auto de Infração deve conter a alíquota do imposto, quando o cálculo decorrer diretamente de uma alíquota específica na determinação do valor a ser lançado, porém, em casos em que o valor a ser lançado não decorre diretamente de uma alíquota específica, como neste caso, deve ser indicado o percentual

correspondente ao cálculo. No cálculo de diferença de alíquotas, o imposto lançado no Auto não decorre de uma “alíquota”, mas sim do resultado de uma diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual do Estado de onde provém a mercadoria, de modo que a parcela resultante não corresponde a uma alíquota, e sim a um percentual representativo de uma diferença entre alíquotas distintas. Em suma, tratando-se de “antecipação tributária” e de “diferença de alíquotas” ou outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma alíquota específica, deve ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido. Essa demonstração deveria ser feita no corpo do próprio Auto de Infração, como manda o art. 39, IV, “c”, do RPAF. Esse equívoco, contudo, decorre de circunstância que escapa ao controle do agente fiscal, já que o erro é do programa de computador utilizado na emissão do Auto de Infração.

O fiscal contornou em parte o problema fazendo a demonstração dos cálculos nos papéis de trabalho às fls. 44 a 66. Equivocou-se apenas ao estipular colunas de “débito” e “crédito”. No cálculo da diferença de alíquotas, não existe compensação de débito menos crédito. Calcula-se o imposto aplicando-se a “diferença” entre as alíquotas sobre a base de cálculo. Poder-se-ia imaginar que matematicamente dá no mesmo. Porém nem sempre dá no mesmo, por razões que não interessam neste caso.

Tendo em vista que foram entregues ao contribuinte cópias dos demonstrativos fiscais, conforme recibos apostos ao final de cada demonstrativo, concluo que não houve cerceamento de defesa.

Fica registrada a recomendação no sentido de que em casos futuros a fiscalização procure meios no sentido de que o Auto de Infração não se ressinta desses vícios. A clareza do Auto de Infração não é um requisito para atender ao órgão julgador, mas para propiciar ao contribuinte a perfeita compreensão dos critérios adotados na depuração dos valores lançados.

Quanto ao mérito, cumpre assinalar que o fiscal, embora conclua suas intervenções no processo opinando no sentido de que o Auto de Infração seja julgado procedente “em sua totalidade”, na informação às fls. 271/280 reconheceu que no item 2º, em relação ao mês de junho de 2010, devia ser reduzido o valor de R\$ 202.099,05 para R\$ 151.017,28 (fl. 279).

Por sua vez, o contribuinte, reconheceu parte do débito, no valor de R\$ 967.073,53 (fls. 189-190).

Houve de início falta de clareza quanto à natureza e à função dos bens no processo produtivo dessa empresa, que é uma mineradora. O fiscal informou que, para identificar os bens em questão, se baseou na descrição constante nas Notas Fiscais, pelo fato de o contribuinte não estar obrigado a entregar o arquivo magnético com o registro 54, que trata da descrição de cada item de Nota Fiscal (fl. 308).

Evidentemente, se o contribuinte não estava obrigado a informar a descrição dos bens no arquivo magnético, competia à autoridade fiscal, antes de autuar, solicitar ao contribuinte a descrição de cada bem e, em caso de dúvida, fazer a verificação “in loco”, de modo a somente autuar tendo certeza do que estava autuando.

Neste caso, somente depois de diligência foi que foi feita a descrição da função dos bens no processo extrativo do autuado.

Em suas últimas manifestações, o autuante dá a entender que não faria sentido falar-se em produto intermediário, pois o contribuinte não é fabricante.

O conceito de produto intermediário aplica-se não somente em se tratando de estabelecimento fabril, mas também em se tratando de empresa que se dedique à extração, à geração de energia e à prestação de serviços de transporte e de comunicação.

Foi determinada diligência a fim de que o fiscal autuante intimasse o contribuinte para que ele descrevesse a função, na empresa, de cada categoria ou tipo dos bens objeto da cobrança da diferença de alíquotas no item 2º deste Auto, de modo a ficar clara a forma como cada uma das referidas categorias ou tipos de bens é empregada, utilizada ou consumida na empresa, com indicação inclusive do setor ou local em que são empregados, utilizados ou consumidos. No caso de bens do mesmo gênero compreendendo diversos tipos, deveriam ser feitas as descrições relativamente a cada tipo, a menos que todos eles tivessem a mesma função na empresa. Na diligência foi determinado que os esclarecimentos solicitados deveriam limitar-se aos bens em relação aos quais a empresa não reconheceu a glosa dos créditos.

O fiscal autuante atendeu ao que foi solicitado. Fala dos aspectos em que há convergência do seu entendimento com o entendimento da empresa. A descrição da natureza e função dos bens encontra-se nas peças às fls. 302-303. Não há dúvida que os bens impugnados pelo autuado são de fato produtos intermediários empregados no processo de extração. Acato por conseguinte os valores reconhecidos pelo contribuinte, na quantia de R\$ 967.073,53. O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser feito com base no quadro constante na defesa às fls. 189-190.

O item 3º cuida de multa por fornecimento de informações através de arquivos magnéticos solicitados mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes.

O fiscal diz na informação que, encontradas divergências, intimou a empresa a efetuar as devidas retificações, conforme instrumento à fl. 8, fornecendo-lhe cópia do relatório extraído, conforme fls. 9 a 41.

Porém na intimação (fl. 8) não foi explicitado que o contribuinte deveria corrigir as divergências.

O que consta na intimação é que o contribuinte foi intimado a apresentar no prazo de 30 dias os arquivos magnéticos, sendo assinalado o quadro que descreve “a apresentação do(s) referido(s) arquivo(s) com irregularidade(s), conforme demonstrativo anexo”. É duvidoso que se deva entender que aí esteja a intimação para que o contribuinte “corrija” os erros. Somente ao prestar a informação é que o fiscal explicou que a intimação era para que o contribuinte efetuasse as devidas retificações. Mas a explicação foi dada quando o contribuinte já havia sido autuado.

Além de não ser dito claramente que o contribuinte deveria corrigir as divergências, também não é informado de forma clara quais seriam as divergências constatadas.

Não custava nada a intimação dizer, de forma clara, que o contribuinte deveria corrigir as divergências constatadas, e dizer, de forma clara, quais eram as divergências a serem corrigidas.

Além disso, como ninguém é obrigado a fazer algo sem previsão legal, o fiscal deveria dizer que a correção deveria ser feita na forma prevista nos §§ 5º e 6º do art. 708-B do RICMS. Esses dispositivos cuidam do prazo para que o contribuinte corrija arquivo magnético apresentado com inconsistência.

Mesmo que se admita que a intimação estaria clara quanto à necessidade de que fossem corrigidas as irregularidades, cumpre verificar se o demonstrativo anexo a que alude a intimação contém a indicação precisa das irregularidades e os cálculos da multa.

O demonstrativo (fls. 9 a 41) contém as colunas Emissão, NF, UF, CFOP, CNPJ, IE, valor total, BC ICMS, ICMS, BC ST, ICMS ST. Em que consistiriam as divergências? Seriam as divergências relativas aos números das Notas? Ou seriam referentes aos CFOPs? Ou seriam com relação aos CNPJs e às IEs? Ou diriam respeito aos valores das operações, das bases de cálculo, ou do imposto?

Consta ainda que a “Qtd” [quantidade] de NF [Notas Fiscais] ausentes seriam de 227. Ausentes de onde? Mesmo que o órgão julgador saiba, a descrição da intimação do contribuinte deve ser clara é para o contribuinte, e não para o órgão julgador.

Como se não bastassem esses aspectos, que dizem respeito à caracterização da infração – que não está caracterizada –, há outros aspectos que não são apenas de forma, mas de substância. A intimação do contribuinte foi feita no dia 21.2.11 (fl. 8). Se infração houvesse, ela ocorreria na data em que vencesse o prazo de 30 dias fixado na intimação para correção das divergências. Porém no Auto foi posto como data de ocorrência 31.12.10. Como pode a data da infração ocorrer antes do ato infringente?

O procedimento é nulo no tocante ao item 3º, por inobservância do devido procedimento legal. A repartição fiscal deverá mandar renovar a ação fiscal, para que a fiscalização intime o contribuinte cientificando-o claramente de que deve proceder à correção dos arquivos, indicando o prazo previsto nos §§ 5º e 6º do art. 708-B do RICMS, e especificando com clareza quais as correções a serem feitas. Evidentemente, se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, corrigir os arquivos, se exime de sanções.

[...]

Voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

A JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

VOTO

São três as acusações objeto do presente Recurso de Ofício.

A infração 1 diz respeito à falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, precisamente, imposto lançado e não recolhido.

Ao longo da lide restou provado que a situação fática constatada pela fiscalização não havia sido aquela motivadora da autuação. Quanto da informação fiscal, o autuante esclareceu os motivos que o levou a assim proceder, ou seja, apurou diversas irregularidades na escrita fiscal da empresa. Diante desta motivação, a JJF de maneira clara, precisa e de forma bastante didática, demonstrou a flagrante falta de nexos entre o fulcro da imputação e os fatos que disse o autuante

terem acontecidos. De fato, e a princípio, a situação constatada nos autos levaria à nulidade da ação fiscal.

Entretanto, como a empresa reconheceu que escriturou erroneamente seus livros fiscais no montante de imposto no valor de R\$724.506,23, a JJF manteve o lançamento neste valor, conforme apresentado pelo sujeito passivo (fl. 189) e recomendou à repartição fiscal que fosse determinada nova ação fiscal para apuração dos fatos suscitados pelo autuante, refazendo-se a conta corrente fiscal do contribuinte.

Pelo exposto, não merece qualquer reparo a Decisão recorrida em relação a essa infração.

Na infração 2 se exige a falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento.

Inicialmente devo externar que concordo com o n. relator quanto à deficiência existente no sistema informatizado desta Secretaria de Fazenda a respeito da falta de opção que tem a fiscalização de indicar, no corpo do Auto de Infração, o percentual da alíquota aplicada no cálculo do imposto apurado. No caso presente ela é o resultado de uma diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual do Estado de onde provém à mercadoria, resultando em uma diferença de percentual de 10% ou 5% a depender da região no Brasil onde foram as mercadorias adquiridas. E, como bem posicionou a JJF, esta discussão ao longo da lide foi sanada, ficando provado não ter havido cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Entretanto, discordo da posição de 1º Instância ao considerar que todos os produtos impugnados pelo contribuinte se constituíram em produtos intermediários, portanto não havendo diferença de alíquota a ser exigida.

Saliente 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: 1 - 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, mesmo em se tratando de empresas de extração de substâncias minerais e fósseis, onde existe uma gama de bens que se em uma indústria são eles considerados materiais de uso e consumo, pela natureza específica da atividade do contribuinte são entendidos como produtos intermediários.

Seguindo esta linha de condução, diante dos produtos autuados (exemplos: bomba, kit vedação correias transportadoras, diversos tipos de válvulas, elemento filtro, manômetro, kit reparo, mola mancal, junta de descarga, bucha de descarga, mangueira, filtro de ar, tampa, respiro haste, retentor, parafusos, cilindro, filtro de óleo, anel de borracha, mola, elemento filtragem manta, transmissor manta, transporte de materiais para uso e consumo, lâmpada, kit pastilha, tela), claramente se denota que foram adquiridos, de fato, como peças de reposição e partes de equipamentos e ferramentas.

Para consubstanciar esta posição, ao analisar a descrição da utilização das peças (correia transportadora, bucha excêntrica, mancal, polia do mancal, eixo inferior e coreia tipo V SPC diversos) apresentada pelo próprio contribuinte e base do voto da JJF (fls. 302/303), embora tenham contato direto com o mineral, pela análise apresentada nos fólios processuais, a meu ver não se desgastam da mesma forma que os demais, constituindo-se como peças de reposição de equipamentos.

Afora todas essas considerações, o impugnante, conforme se verifica às fls. 189/190 dos autos, somente impugnou a diferença de alíquota exigida nos meses de junho e julho de 2010. O imposto sobre os demais meses autuados (agosto a novembro de 2010) foram reconhecidos e ditos que seriam recolhidos.

E ainda mais: ao dar exemplos na sua defesa do que considera produto intermediário (fl. 180) e quando descreveu a utilização dos materiais no seu processo produtivo (fls. 302/303) o contribuinte confundiu a infração 1 com a infração 2, pois óleo diesel e caçamba não fazem parte da infração 2. A respeito do óleo diesel o próprio autuante informou que as notas fiscais deste produto cujos créditos foram glosados (infração 1) tiveram por motivação a falta de sua apresentação. Quanto à caçamba o contribuinte informa ter sido aquisição através da Nota Fiscal nº 223 de 10/06/2010. Ao analisar o demonstrativo de débito (fl. 44) este documento fiscal se refere, e nesta data, a compra de silicato de sódio neutro.

No mais, do valor do imposto reconhecido pela empresa (R\$967.073,53 – fl. 190) para o mês de junho o contribuinte apresenta o valor de R\$96.663,24 a ser exigido e para o mês de julho, o valor de R\$164.702,64 (fl. 189).

Diante de tudo ora exposto, modifico a Decisão recorrida referente a presente infração para os meses de junho e julho de 2010 da seguinte forma:

- mês de junho de 2010 – embora o valor originalmente exigido tenha sido de R\$202.099,05, o autuante ao prestar sua informação fiscal e diante da impugnação da empresa a respeito da alíquota aplicada, percebeu erro no cálculo do valor apurado (fl. 279). Refez os cálculos, passando o imposto exigido para R\$151.017,28. Sendo revisão feita pelo próprio fiscal autuante somente com tal valor posso me alinhar.
- mês de julho de 2010 – mantido o valor originalmente apurado, ou seja, R\$192.192,57.

Meu voto é pelo provimento do Recurso de Ofício relativamente a esta infração para ser exigido o imposto no valor de R\$1.048.917,50.

A infração 3 diz respeito à exigência de multa pelo fornecimento de informações através de arquivos magnéticos solicitados mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes.

Não merece reparo algum a Decisão recorrida. Todas as colocações feitas pelo n. julgador tem total pertinência, com exceção parcial a respeito da data de ocorrência do fato gerador da multa. De fato o autuante errou ao indicar a data de 31/12/2010. Porém se a infração fosse caracterizada este Colegiado, por dever, sanaria a situação.

E, para finalizar, como a divergência encontrada foi o não lançamento de notas fiscais nos arquivos magnéticos transmitidos, caberia ao autuante, antes de atuar, verificar se de fato os documentos fiscais da listagem do Sistema Automatização de Fiscalização – SAFIS pertenciam à empresa.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício interposto para modificar a Decisão recorrida em relação à infração 2, passando o ICMS a ser exigido para o valor de R\$1.048.917,50.

VOTO DIVERGENTE

Antes de mais nada, cumpre-me externar que me alinho com a i. Conselheira Relatora no sentido de dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, para modificar a Decisão recorrida em relação a infração 2, uma vez que alguns dos produtos entendidos pela JJF como intermediários, são, de fato e de direito, apenas materiais de uso e consumo. Como bem asseverou no seu voto: “(...) *Entretanto, discordo da posição de 1º Instância ao considerar que todos os produtos impugnados pelo contribuinte se constituíram em produtos intermediários, portanto não havendo diferença de alíquota a ser exigida (..)*”.

Vale reiterar que o RICMS/97, no art. 93, inciso V, “b”, define que material de uso e consumo são todos aqueles destinados a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidos nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.

Assim sendo, neste sentido, foi acertado o julgamento da nobre Conselheira Relatora em glosar alguns produtos por serem de uso e consumo do recorrido. Todavia, em que pese o brilhante voto da nobre Conselheira, discordo dele em relação a **dois produtos** que, efetivamente, são **produtos intermediários**, como bem entendeu a e. JJF.

Por se tratar de empresa de extração de substâncias minerais e fósseis (mineradora), **as buchas e as telas** dos britadores, adquiridas pelo recorrido, constituem-se produtos indispensáveis que entram em contato com os minérios e com eles se desgastam durante o processo fabril de mineração. (grifos meus). Assim sendo, para estes produtos realmente não existe diferença de alíquota a ser exigida, como acertadamente deliberou a decisão de 1º grau. (grifos meus)

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281231.0006/11-8**, lavrado contra **MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.773.423,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$280,00**, previstas no inciso XVIII, alíneas “b” e “c”, do art. 42, da supracitada lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS