

**A.I. Nº** - 281231.0006/11-8  
**AUTUADO** - MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO PORTO CARMO  
**ORIGEM** - INFAZ IPIAÚ  
**INTERNET** - 04/07/2012

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0152-03/12**

**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 os valores não reconhecidos dizem respeito a produtos intermediários empregados na atividade do autuado (mineradora). Reduzido o 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. 4. LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. MULTA. Fato não impugnado pelo contribuinte. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Fato não impugnado pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 15/6/11, acusa o contribuinte de:

1. 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%;
2. 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%;

3. 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;
4. escrituração de livro(s) fiscal(is) em desacordo com as normas regulamentares [sic], sendo aplicada multa de R\$ 140,00;
5. declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do [da] DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo aplicada multa de R\$ 140,00.

O contribuinte defendeu-se (fls. 179/204) declarando inicialmente que reconhece os seguintes valores:

- a) no item 1º, R\$ 724.506,23;
- b) no item 2º, R\$ 417.429,00;
- c) no item 4º, R\$ 140,00;
- c) no item 5º, R\$ 140,00.

Suscita em preliminar a nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação. Alega que no item 2º a fiscalização agiu acriteriosamente ao não descrever a aplicabilidade dos materiais glosados no processo produtivo do estabelecimento. Protesta que a empresa precisa saber o motivo pelo qual esses bens não foram classificados como produtos intermediários, pois sem esse esclarecimento não pode contestar as motivações que impeliram o fiscal a proceder à autuação. Lembra que em qualquer autuação que diga respeito à natureza de produto aplicado no âmbito do processo produtivo deve ser feita a inspeção “in loco”, pois do contrário não há validade suficiente para o ato administrativo do lançamento. Reclama que a autuação deveria ter sinalizado que o fiscal teve conhecimento do processo produtivo levado a cabo na planta empresarial, bem como acerca da destinação dos produtos glosados. Em face disso, pleiteia que o lançamento seja cancelado. Toma por base acórdão da 2ª Câmara. Sustenta que o procedimento não afrontou apenas a Constituição, mas também o art. 28, § 4º, II, do RPAF.

Ainda com relação ao item 2º, 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 mediante resolução o Senado da República fixou as alíquotas aplicáveis às operações e prestações interestaduais (art. 1º da Resolução nº 22/89), conforme prevê a Constituição (art. 155, § 2º, IV), de modo que, nas aquisições de bens oriundos das Regiões Sul e Sudeste, à exceção do Espírito Santo, a fiscalização deveria aplicar a alíquota de 10% (17% menos 7%), e nas compras originadas das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, a alíquota de 5% (17% menos 12%). Protesta não saber a razão pela qual o fiscal atribuiu às operações interestaduais o percentual de 17%.

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

Com relação ao item 3º, o autuado alega preliminarmente a nulidade, por cerceamento do direito de ampla defesa e por carência de motivação. Diz supor que, para dimensionar a base de cálculo da multa, o fiscal tenha se valido de dois documentos que, confrontados, produziram a divergência de valores sobre a qual incidiu a multa aplicada, porém a fiscalização não apresentou um quadro demonstrativo do modo pelo qual apurou a base de cálculo da multa, nem tampouco de quais foram as divergências constatadas, de modo que, até às vésperas do protocolo da impugnação, a empresa não recebeu nenhuma explicação a esse respeito. Alega que, faltando a 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 que o

art. 28, § 4º, II, do RICMS [do RPAF] prevê que o Auto de Infração deve ser entregue ao contribuinte acompanhado das provas necessárias à demonstração do fato argüido, sem o que o lançamento padece de irremissível nulidade. Aduz que o CONSEF não hesita em cancelar lançamentos com motivação deficiente. Cita decisão deste Conselho. Pede que o item 3º seja declarado nulo em virtude de motivação deficiente e cerceamento ao direito de ampla defesa, e, alternativamente, que a fiscalização apresente informações detalhadas sobre a infração.

Faz a seguir uma breve contextualização das atividades do estabelecimento. Descreve o seu processo produtivo, assinalando as seguintes etapas operacionais:

- a) extração das rochas de níquel – nessa etapa são utilizados explosivos, caminhões-fora-de-estrada, tratores e escavadeiras. As rochas extraídas são acondicionadas nos caminhões-fora-de-estrada e transportadas ao pátio de britagem;
- b) usina ou planta – trata-se de fase complexa da produção, compreendendo:
  - pátio de britagem, local em que as rochas passam por uma trituração primária mediante máquina alimentada por energia elétrica;
  - as rochas britadas são despejadas por correia transportadora na pilha pulmão, que tem por finalidade estocar minério para nova britagem;
  - através do sistema de correias, o minério é conduzido ao moinho SAG e, caso não atinja o tamanho ideal, passa por uma britagem suplementar, chamada “britagem Seixos Pebbles”;
  - ato contínuo, o minério é conduzido ao moinho de bolas, composto por revestimento de borracha, bases levantadoras de borracha e corpo moedor (esferas ou bolas de aço), cujo desgaste é de 600 gramas por tonelada de minério moído;
  - na fase “poupa”, o resultado do processo produtivo é classificado e encaminhado à fase subsequente, a de flotagem;
  - a flotagem é voltada ao aumento do teor de níquel;
  - o minério passa pela fase de espessamento;
  - é depois conduzido à etapa final ou de estocagem, em que a água presente no minério é separada e a massa seca é estocada ou embarcada nos caminhões.

Apresenta fluxograma para ilustrar essas etapas. Explica que, ao iniciar suas atividades na Bahia, comprou bens do ativo imobilizado (bens corpóreos de longa vida útil), bens de uso e consumo (não destinados a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação) e produtos intermediários (aplicados na linha principal do processo produtivo, nele se consumindo). Aduz que, no início de suas operações, enquanto se estruturava, a empresa acabou classificando indiscriminadamente as aquisições de mercadorias nos CFOPs de bens de uso e consumo, e disso resultou a presente autuação, tendo então a empresa efetuado prontamente a reapuração de débitos e créditos em relação aos itens 1º e 2º deste Auto, conforme planilhas e registros de apuração anexos. Admite que incorreu em erro parcial, e acrescenta que, para demonstrar que se pautou pela boa-fé, providenciará o recolhimento dos valores nos patamares corretos que considera devidos.

Com relação ao item 1º, reconhece o débito de R\$ 724.506,23. Explica que esse valor foi apurado assim: valor total da exigência, menos frações de 1/48 avos do total de créditos do ativo imobilizado desconsiderados pela fiscalização, menos créditos legítimos derivados da aquisição de produtos intermediários. Apresenta demonstrativo resumido indicando, mês a mês, os valores levantados pela fiscalização, o ICMS a recolher reconhecido e a diferença.

No tocante ao 2º item, o autuado reconhecer o débito de R\$ 967.073,53, apurado assim: valor total da exigência, menos a diferença de alíquotas exigida sobre a entrada de produtos intermediários.

Apresenta demonstrativo indicando em relação a cada mês os valores apurados pela fiscalização, os ajustes, os valores reconhecidos e as diferenças.

Aponta, por amostragem, alguns bens glosados pela fiscalização que segundo a defesa são efetivos produtos intermediários: correia transportadora, caçamba, bucha excêntrica, óleo diesel, tela do britador, bucha, mancal, correia, eixo. Considera que, talvez por desconhecimento acerca do processo produtivo da empresa, a fiscalização cometeu grave erro ao classificar os bens adquiridos como bens de uso e consumo e glosar injustamente créditos legítimos. Observa que expressiva parcela dos créditos decorreu da aquisição de produtos intermediários que mantêm contato com o minério extraído da mina ou são consumidos direta e integralmente no processo produtivo, aplicados na linha principal do estabelecimento, tendo exígua vida útil.

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.

Alega equívoco do fisco na conceituação de uso e consumo. Considera que para a fiscalização somente matéria-prima teria crédito. Cita doutrina. Tece considerações acerca do princípio da não-cumulatividade, na forma como foi operacionalizado pela Lei Complementar nº 87/96.

Comenta o entendimento do Supremo e do STJ acerca do conceito de insumos, categoria que abarca os produtos intermediários.

Aduz que para elucidar a matéria anexou algumas fotografias de seu processo produtivo e etapas envolvidas. Adianta que diversos bens glosados pela fiscalização preenchem os seguintes critérios-chave:

- a) são aplicados diretamente na linha principal do processo produtivo e considerados essenciais à realização da atividade-fim do estabelecimento;
- b) mantêm contato com o minério lavrado, processado e comercializado pela empresa ou são consumidos direta e integralmente no processo produtivo;
- c) apresentam baixa durabilidade, sendo consumidos, desgastados ou inutilizados em pouco tempo.

Insiste na questão do enquadramento dos bens glosados como sendo produtos intermediários. Cita acórdãos do CONSEF. Toma por fundamento o art. 93, I, do RICMS. Assinala as características dos produtos intermediários: essencialidade e consumo durante o processo produtivo, quando aplicados direta e imediatamente na linha de produção. Sustenta que os produtos arrolados por amostragem na lista apresentada preenchem todos os requisitos a que acaba de se reportar.

Observa que está apresentando planilha discriminando o montante que entende ter sido exigido a mais [relativamente ao item 1º].

Retoma em seguida a impugnação do item 2º, que cuida de diferença de alíquotas. Destaca que não há diferença de alíquotas quando os produtos se destinam à aplicação direta e integral no processo produtivo do adquirente como produtos intermediários. Pede o cancelamento do débito lançado no item 2º, e, alternativamente, a realização de diligências e prova pericial a fim de serem apuradas as singulares características e a exata aplicação de cada bem no processo produtivo. Apresenta os quesitos a serem respondidos pelo perito, e indica seu assistente técnico.

Pede que seja declarado 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. Requer que as intimações sejam efetuadas em nome do advogado Eduardo Fraga, sob pena de nulidade (art. 236, § 1º, do CPC). Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 271/280) explicando que no caso do item 1º deste Auto o crédito tributário “reclamado” está relacionado no 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.

Ainda com relação ao item 1º, o fiscal diz 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 suscitada pela defesa por ausência de motivação do item 1º, alegando o autuado ser necessário saber o motivo pelo qual determinados bens não foram considerados como intermediários, o fiscal contrapõe que não se confunde motivo com vontade ou propósito do agente fiscal. Diz 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, enfim, estão presentes todos os elementos da obrigação tributária, como, por exemplo, utilização indevida de crédito fiscal, acarretando, por consequência, apuração e recolhimento de ICMS a menos. Observa que nas planilhas estão descritas as Notas Fiscais, o crédito fiscal correto, o crédito fiscal utilizado e a utilização a mais.

Relativamente à preliminar do item 2º, 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, de modo que a questão não seria de fundamentação para invalidade do lançamento, e sim de improcedência da quantia porventura cobrada a mais, o que somente se verifica no mês de junho de 2010, situação que será objeto de retificação na análise do mérito.

Com relação à preliminar do item 3º, o fiscal considera que tal alegação não guarda nenhuma relação entre o ocorrido e o efetivamente demonstrado no processo, pois, encontradas divergências, a fiscalização intimou especificamente, na forma regulamentar, a empresa a efetuar as devidas retificações, conforme instrumento à fl. 8, fornecendo-lhe cópia do relatório extraído, onde constam a quantidade de Notas Fiscais de entradas ausentes nos arquivos magnéticos, a descrição detalhada de cada Nota Fiscal, como data, Estado de origem, CFOP, CNPJ e inscrição estadual do remetente e base de cálculo, conforme fls. 9 a 41. Além disso, foi elaborado demonstrativo apontando a totalização dos valores desse documentos ausentes – valor da divergência –, a tipificação da penalidade imposta, o valor total da multa, o valor total das saídas no exercício em questão, o limite de 1% sobre as saídas, e ainda a informação de que o valor da divergência decorre da relação de Notas Fiscais ausentes entregue ao contribuinte.

Quanto ao mérito, no tocante ao item 1º, o fiscal informa que, diante da falta de escrituração regular, o que acarretou a multa por descumprimento de obrigação acessória (item 4º), 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, e 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;
- f) Nota Fiscal sem destaque de imposto.

Aduz que essas irregularidades motivaram a desconsideração de crédito fiscal.

Frisa que o autuado não apresentou nenhum questionamento ao fato de ter sido imputado uso de crédito fiscal a mais.

Quanto ao item 2º, o fiscal grifa um aspecto que considera de muita importância na solução da controvérsia, observando que a posição do autuado é paradoxal, ao reconhecer o crédito “reclamado”, implicitamente entendendo que as aquisições não possibilitariam o direito ao crédito fiscal para compensação com o imposto devido nas suas atividades operacionais. Faz um paralelo do item 1º com o item 2º, frisando que, no caso do item 1º, o imposto foi lançado em conjunto com as outras irregularidades, e todas as Notas Fiscais relacionadas nos demonstrativos fiscais do item 1º são as mesmas Notas Fiscais do item 2º.

No tocante aos bens do item 2º, o fiscal entende que se trata de bens de uso e consumo, pois seriam peças para reposição, tais como, bomba, kit de vedação, válvula, correias, buchas, anel de borracha, kit reparo, filtro, elemento do filtro, parafuso, abraçadeira, pino, junta, etc.

Quanto aos produtos elencados pelo autuado, o fiscal diz que consta a menção a óleo diesel, e realmente foi glosado o crédito de uma Nota dessa mercadoria, a Nota Fiscal 73772 [não diz quem é o emitente], porém a empresa não mencionou o motivo, que foi a não localização da Nota Fiscal.

Afirma que em mais de uma oportunidade ele, assim como outros prepostos da inspetoria de Ipiaú, teve o cuidado de conhecer o processo de funcionamento da empresa, através do acompanhamento de cada etapa do processo produtivo.

Relativamente à classificação dos bens, aduz que nos documentos apresentados pela empresa existem inúmeros itens que ocasionaram uso de crédito fiscal, em que o entendimento da fiscalização converge com o da empresa, a exemplo de combustíveis, produtos químicos, reagentes, dispersantes, explosivos e energia elétrica. Reitera que combustível na atividade do autuado dá direito ao uso de crédito.

Conclui sugerindo que no item 2º, 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 ao item 3º, o fiscal informa que, ao fazer a leitura dos arquivos magnéticos, notou haver uma quantidade elevada de Notas Fiscais que não constavam nas informações prestadas, e então foi intimada a empresa a efetuar as retificações das divergências encontradas e descritas nos relatórios que acompanharam a intimação, conforme fls. 8 a 41, e, decorrido bem mais que o prazo legal, de 30 dias, sem que houvesse qualquer retificação ou até mesmo qualquer comunicação da empresa a respeito da questão, procedeu-se à autuação, aplicando a multa prevista no art. 42, inciso XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96. Entende que quanto aos questionamentos sobre as multas elas estão vinculadas ao que for decidido pelo CONSEF, ficando impossibilitado de discutir quanto à ofensa a princípios constitucionais, por se tratar de processo no âmbito administrativo.

Quanto ao pedido de perícia, o fiscal considera desnecessária, pois a seu ver os elementos presentes no processo são suficientes para formar a convicção do órgão julgador.

Conclui reiterando a correção a ser feita no item 2º, e opina no sentido de que se julgue “procedente” o Auto de Infração [na informação às fls. 271/280 o fiscal havia reconhecido que no item 2º, em relação ao mês de junho, devia ser reduzido o valor de R\$ 202.099,05 para R\$ 151.017,28].

O processo foi remetido em diligência (fls. 289/291) para saneamento dos lançamentos dos itens 2º e 3º, nestes termos:

- a) quanto ao item 2º, que acusa falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento:
  - a.1 – tendo em vista a reclamação da defesa quanto ao fato de no corpo do Auto de Infração constar a alíquota de 17%, uma vez que, em se tratando de diferença de alíquotas, a cobrança deve incidir sobre a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual,

foi solicitado por esta Junta que o autuante explicasse a razão de no corpo do Auto de Infração constar na coluna “Alíq %” o percentual de 17%, já que se trata de “diferença de alíquotas”;

- a.2 – tendo em vista a reclamação do autuado de que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas em se tratando de bens adquiridos para aplicação direta e integral no processo produtivo, sustentando que os bens adquiridos são produtos intermediários, e considerando-se que a simples indicação do nome de um bem nem sempre permite conhecer a sua natureza e efetiva função, esta Junta solicitou:
  - a.2.1 - que o fiscal autuante intimasse o contribuinte, concedendo-lhe o prazo de 30 dias, 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. Os esclarecimentos solicitados deveriam limitar-se aos bens em relação aos quais a empresa não reconheceu a glosa dos créditos;
  - a.2.2 - que o autuante, em face das explicações da empresa, prestasse nova informação, analisando os elementos apresentados por ela, levando em conta os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre matérias-primas, produtos intermediários e bens de uso ou consumo, e, se fosse o caso, procedesse à revisão do lançamento;
- b) quanto ao item 3º, que diz respeito a multa por ter o contribuinte fornecido informações através de arquivo magnético entregue mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, tendo em vista a reclamação da defesa quanto à falta de demonstração do modo pelo qual foram feitos os cálculos da multa, bem como quanto às divergências constatadas, considerando-se que a listagem apresentada pela fiscalização não indica de que forma foi calculada a multa; considerando-se que a multa foi aplicada por ter o contribuinte fornecido informações através de arquivo magnético fornecido mediante intimação com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, acrescentando que o valor da multa foi limitado a 1% do valor das operações de saídas realizadas em cada período, e que a multa foi calculada sobre o valor das operações, não tendo isso sido demonstrado; considerando-se também que foi apresentado um demonstrativo sintético da multa, porém tal demonstrativo requer outro, analítico, indicando como foi apurado aquele valor; e considerando-se ainda que deveria ser demonstrado que foi observado o limite de 1% a que se refere a alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, esta Junta solicitou que fossem feitas as demonstrações pertinentes quanto aos aspectos assinalados, em atenção ao mandamento do art. 39, III, do RPAF.

Consta à fl. 294 intimação feita pelo autuante para que a empresa fizesse a descrição da forma como cada tipo de bem é empregado, utilizado ou consumido, na forma solicitada no despacho da diligência.

Em resposta o autuado deu entrada de instrumento com os esclarecimentos solicitados, conforme peças às fls. 300/303.

O fiscal autuante se pronunciou (fls. 306/309) explicando que, quanto ao fato de no corpo do Auto constar na coluna “Alíq %” o percentual de 17%, na demonstração da diferença de alíquotas de que cuida o item 2º, o art. 69 do RICMS prevê que o valor a ser pago a título de diferença de alíquotas é a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, devendo-se pagar, a título de

“complementação de alíquota” *[sic]*, na aquisição de bens destinados a uso e consumo, a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, e no demonstrativo que integra o Auto de Infração constam a coluna da alíquota interna, com os valores resultantes de sua aplicação sobre a base de cálculo, e a coluna do valor a ser abatido, que se obtém com a aplicação da alíquota interestadual também sobre a mesma base de cálculo, apurando-se assim a diferença de alíquotas, de modo que, com exceção do mês de junho, os valores apurados na ação fiscal correspondem ao previsto no referido artigo.

Feitos esses comentários acerca do art. 69 do RICMS, o fiscal aduz uma consideração nestes termos: “O que pode ocorrer em trabalho desta natureza é a sua demonstração de maneira distinta, aplicando-se uma expressão que aprendemos desde os primeiros passos na álgebra, 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” de qual foi a alíquota utilizada no cálculo, e não consta a informação do valor da “dedução” em virtude de o modelo do Auto de Infração ser estabelecido em sistema corporativo da SEFAZ, não havendo a possibilidade de o fiscal adicionar mais esta coluna, mas os valores cobrados no Auto de Infração são exatamente os que constam no demonstrativo respectivo, contendo as informações relativas aos valores resultantes da aplicação da alíquota interna e da alíquota interestadual e a diferença de alíquotas apurada.

Quanto à questão da natureza dos bens objeto do item 2º e à sua função, visando a se saber se tais bens são ou não destinados a uso e consumo, diz o fiscal que se pautou no entendimento reinante nesta Secretaria, e pesquisando-se o acervo de pareceres da DITRI, disponível tanto na rede mundial de computadores (internet) como na rede interna da Fazenda (intranet) pode-se encontrar o Parecer nº 01702/2011, do qual reproduz trechos.

Com relação ao referido parecer, o fiscal faz uma ressalva aos seus termos, acrescentando: “porém, que o direito ao crédito alcança exclusivamente as aquisições de matérias-primas e insumos utilizados diretamente no processo extrativo”, citando a título de exemplos dinamite, espoleta e óleo diesel utilizado no maquinário industrial. Acrescenta que, ao contrário, as aquisições de peças de reposição dos equipamentos e veículos não geram direito ao crédito, por se caracterizarem como simples material de uso e consumo, e não como insumos industriais. Assegura que todos os itens descritos nos demonstrativos relativos ao item 2º (fls. 44 a 66) correspondem a peças de reposição de máquinas e equipamentos.

Quanto ao que foi solicitado na diligência relativamente ao item 3º, o autuante chama a atenção para as explicações que havia dado ao prestar a informação fiscal. Observa que o valor da multa resultou da aplicação de 5% sobre o valor total das Notas Fiscais de compra do exercício de 2010 e que não foram informadas nos arquivos magnéticos. Atribui a falta de totalização nos relatórios à forma como eles foram concebidos no Sistema Automatizado de Fiscalização (SAFIS), que gera os relatórios dessa forma, e aduz que, para melhor esclarecimento, providenciou a “exportação” das informações para o programa Excel, possibilitando a sua totalização, de modo que se constata nos documentos apensados nesta oportunidade *[sic]* a totalização dos valores dos documentos fiscais omitidos, resultando R\$ 34.151.142,07, sendo este o valor que consta no documento à fl. 43 sob o título “Valor de divergência”, que serviu de base de cálculo para aplicação da multa de 5%, de R\$ 1.707.557,35, de modo que todas as informações já estavam presentes nos autos. Quanto ao limite imposto na alínea “i” do inciso XIII-A [do art. 42] da Lei nº 7.014/96, o fiscal informa que consta à fl. 43 que seria da monta de R\$ 4.007.639,51, calculado sobre as saídas no valor de R\$ 400.763.951,02 (limite de 1% sobre esse total). Com relação ao período, o fiscal informa que obviamente é o período em questão, exercício de 2010.

Foi expedida intimação dando ciência ao contribuinte de parecer e “informações diligências determinadas” (fl. 310).



O autuado deu entrada de petição (fls. 312-313) protestando que lhe foi concedido um prazo de 2 dias para se manifestar. Considera estranho esse procedimento, pois 2 dias é um prazo muito curto. Diz que entrou em contato com a inspetoria, obtendo ótimo atendimento de uma senhora que esclareceu que aquela intimação era apenas para ciência da empresa quanto ao retorno das diligências realizadas, e que o prazo correto para atendimento seria de 30 dias, conforme determinado pelo órgão julgador. Em face disso, a empresa requereu que fosse emitida nova intimação constando o prazo de 30 dias para atendimento da intimação. Juntou prova da intimação do “prazo improrrogável” de 2 dias (fl. 315).

Em nova petição do autuado (fls. 329/343), em face das explicações prestadas pelo autuante acerca da questão da alíquota de 17% indicada no corpo do Auto de Infração relativamente ao item 2º, o contribuinte diz que, apesar de concordar que em alguns casos a ordem dos fatores não altera o produto, não é isso o que ocorre nestes autos, primeiro, porque a fiscalização não se preocupou em formar o Auto de Infração com os demonstrativos, memória de cálculo, etc., e isso prejudicou a defesa, pois tanto no Auto, como no despacho do CONSEF, como também na resposta do fiscal, é feita menção à existência de um demonstrativo ao qual a empresa não teve acesso, e segundo, porque, mesmo que fosse possível superar a nulidade por esse aspecto, a resposta do autuante nada esclarece, pois cita um dispositivo da legislação, cita demonstrativos que não foram disponibilizados ao contribuinte e por fim não responde se foi cobrado o imposto cheio (17%) ou a diferença de 10% ou de 5%, e por não saber onde está demonstrado o cálculo a empresa não pode verificar a correção do trabalho fiscal, ficando embaraçado o exercício do direito à ampla defesa.

Quanto às considerações do autuante em relação aos bens objeto do item 2º, o autuado alega que a fiscalização parece crer que produtos intermediários seriam aqueles com características de matérias-primas, e somente a matéria-prima teria o creditamento autorizado. Comenta a distinção entre matérias-primas, produtos intermediários, bens do ativo imobilizado e bens de uso e consumo. Diz que a planilha apresentada demonstra que os materiais em discussão são produtos intermediários, pelas razões que passa a expor. Cita acórdão do CONSEF.

No tocante à multa do item 3º, o contribuinte alega que, além das nulidades já apontadas, a resposta do fiscal à diligência trouxe mais dificuldades para a defesa, pois cita a juntada de documentos supostamente “apensados nesta oportunidade”, que trariam a totalização dos valores dos documentos fiscais omitidos, porém os mencionados documentos não foram disponibilizados com a intimação.

Reclama que o fiscal cita em sua peça a numeração de folhas de documentos mas tais documentos não foram disponibilizados com a intimação, de modo que, no mínimo, em respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório, a intimação deveria ser cancelada e reaberto o prazo de defesa, constando na intimação todos os documentos antigos ou novos mencionados pela fiscalização. Cita nesse sentido dispositivos do RPAF sobre nulidade e respeito à ampla defesa. Destaca acórdão deste Conselho.

Passa a repisar considerações acerca do enquadramento dos bens em questão no conceito de produtos intermediários, reiterando que não se exige o pagamento da diferença de alíquotas quando se trata de produtos destinados à aplicação direta e integral no processo produtivo. Cita acórdão do CONSEF.

Pede o cancelamento do lançamento do 2º item, e alternativamente requer a realização de diligências e prova pericial a fim de serem apuradas as singulares características e a exata aplicação de cada bem no processo produtivo. Formula quesitos e indica o assistente técnico.

No tocante ao item 3º, pede o cancelamento da multa, ou sua redução.

Requer que sejam deferidos os pedidos no sentido de que a) a fiscalização apresente todos os documentos constantes no processo, principalmente quanto aos demonstrativos do crédito, bem como aqueles utilizados para o cálculo da diferença de alíquotas e para aplicação da multa,

devolvendo o prazo para manifestação, ou *b*) que seja deferido o pedido de produção de prova pericial.

Pede que o Auto de Infração seja cancelado no montante excedente ao valor reconhecido e pago, cancelando-se as penalidades em virtude da vedação de confisco, ou ao menos reduzindo-as para patamares não confiscatórios e condizentes com a boa-fé da empresa e com o princípio da equidade. Juntou documentos.

Consta à fl. 379 uma intimação para o contribuinte tomar ciência de um parecer da DITRI e de “informações e diligências determinadas”.

Vem em seguida, à fl. 380, uma peça apresentada pelo fiscal autuante, ao qual foram juntadas listagens, dizendo o autuante que tais elementos serviriam “Como forma de complementar as informações prestadas em 21/12/2011”, relativamente à totalização dos valores das Notas Fiscais descritas nos documentos às fls. 9 a 41, que dizem respeito ao 3º item do Auto de Infração. Consta no rodapé do instrumento à fl. 380 que foi dada ciência a Eduardo Pereira Machado.

Em seguida o fiscal se pronuncia (fls. 400/411) observando que, no tocante à reclamação do autuado, em sua manifestação, quanto à ausência dos demonstrativos relacionados às infrações e à falta de ciência ao contribuinte de tais demonstrativos, sejam vistas as fls. 42, 44/66 e 43, com a ciência posta no rodapé dos demonstrativos. Observa que na defesa, à fl. 190, foi transcrita parte do conteúdo do demonstrativo do item 2º, mencionando Notas Fiscais, datas, descrições dos bens e até mesmo valores. Diz que no trabalho estão presentes as descrições minuciosas dos elementos formadores do fato gerador, quanto aos aspectos temporal, espacial, quantitativo, pessoal e material, encontrando-se neste o cerne do litígio instalado. Considera que os bens em lide são partes e peças usadas em substituição ou reposição em máquinas e equipamentos pela empresa, que é uma mineradora, de modo que, não sendo ela fabricante de motores, máquinas e equipamentos, não há por que se falar em matéria-prima, produto intermediário ou insumo, e assim sendo o que se deve discutir é se peças de reposição se classificam ou não como de uso e consumo, e não há dúvida que no demonstrativo foi descrito que se trata de peças de reposição. Com relação ao conceito de produtos intermediários, recorre a um parecer encontrado na internet. Cita também trechos do voto de um relator do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba. Rebate as alegações do autuado de que não teve acesso aos demonstrativos fiscais. Também rebate a alegação de que não teria sido esclarecido qual o montante cobrado [no item 2º]. Reitera o que foi explicado na informação anterior acerca do art. 69 do RICMS. Reporta-se a parecer da DITRI sobre peças de reposição de equipamentos e veículos.

Quanto ao item 3º, o fiscal diz que estaria fazendo juntada das informações contidas no relatório às fls. 9 a 41, no tocante aos valores das Notas Fiscais, frisando que o faz exclusivamente como forma de demonstrar que o valor total dessas Notas corresponde exatamente ao valor informado na planilha à fl. 43, que é o valor da divergência, em nada alterando o que já consta nos autos. Frisa que todas as informações trazidas na informação anterior relativamente a esse item se encontravam nos autos desde o início, e apenas totalizou na planilha os valores das Notas Fiscais, embora esse total já estivesse informado no demonstrativo à fl. 43. Considera que na informação anterior faltou esclarecer o motivo de a totalização dos valores das Notas Fiscais não se encontrar no demonstrativo às fls. 9 a 41, que foi o fato de o sistema SAFIS gerar os relatórios daquela forma. Declara ratificar tudo o que já foi dito e que está demonstrado no Auto e nos demonstrativos, estando demonstrado qual a infração cometida, como se chegou à base de cálculo, qual a multa aplicada, qual o limite a ser respeitado e como se chegou a ele.

Opina no sentido de que o Auto de Infração seja julgado procedente “em sua totalidade” [na informação anterior o fiscal havia reconhecido que no item 2º, em relação ao mês de junho, devia ser reduzido o valor de R\$ 202.099,05 para R\$ 151.017,28].

Deu-se ciência da informação fiscal ao contribuinte (fl. 412), e ele voltou a se pronunciar (fls. 414/421) pontuando as razões para a improcedência dos lançamentos dos itens 1º e 2º, afora os valores reconhecidos como devidos. Sustenta a nulidade do Auto de Infração quanto à classificação dos materiais adquiridos, por carência de motivação, sustentando que eles se enquadram no conceito de produtos intermediários.

Quanto ao item 3º, frisa que a empresa não recebeu, ao tempo da notificação do lançamento, o demonstrativo de quais foram as divergências apuradas e do modo pelo qual o fisco estabeleceu a base de cálculo, e na informação prestada o fiscal não esclareceu os pontos questionados. Alega que a mera especificação das Notas Fiscais de entrada ausentes do arquivo magnético não se presta a indicar a forma pela qual foi calculada a multa, e, além disso, um demonstrativo sintético da multa não dispensa o analítico, capaz de fornecer elementos idôneos à demonstração do modo de apuração da multa, e isso não foi providenciado pelo fiscal autuante, que apenas relaciona Notas Fiscais sem demonstrar as divergências com os arquivos magnéticos.

Reitera os questionamentos quanto às multas dos itens 1º e 2º, com fundamento na vedação de confisco e nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Pede que, caso se entenda cabível a aplicação de penalidade, as multas sejam reduzidas ao patamar de 30% sobre o valor do tributo, em níveis não confiscatórios.

Pede o cancelamento do Auto de Infração no montante excedente ao valor reconhecido, e o cancelamento das penalidades, ou ao menos a sua redução. Requer alternativamente a realização de prova pericial para demonstração da classificação dos bens na categoria de produtos intermediários.

Ao ser dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se pronunciou (fls. 426/428) dizendo que na derradeira manifestação o contribuinte não acrescentou nenhum elemento ou fato que já não tivesse sido discutido. Contesta a afirmação do autuado de haver contradição entre o entendimento do autuante e o da receita estadual, assegurando que tal contradição não existe, pois, como o autuado não é fabricante de máquinas ou equipamentos, as peças não são produtos intermediários. Quanto aos reagentes químicos e demais insumos, o fiscal faz ver que estes não são objeto de discussão. Conclui pontuando que a discussão neste processo deve ser em seu aspecto material, ou seja, o lançamento de crédito tributário é devido na sua totalidade porque está evidente que o ato administrativo atende aos mandamentos legais, e os elementos do processo atendem a todos os elementos formadores da obrigação tributária, e tanto isso é verdade que foram suficientes para possibilitar ao contribuinte identificar a parte devida, segundo seu entendimento, e contestar o valor que considera excedente. Opina no sentido de que se julgue o Auto de Infração procedente “na sua totalidade” [na informação anterior o fiscal havia reconhecido que no item 2º, em relação ao mês de junho, devia ser reduzido o valor de R\$ 202.099,05 para R\$ 151.017,28].

## **VOTO**

Este Auto de Infração compõe-se de cinco lançamentos. O contribuinte reconheceu parte dos valores dos itens 1º e 2º. Reconheceu as imputações dos itens 4º e 5º.

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 refeito 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), coforme 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.

Os itens 4º e 5º não foram impugnados.

A defesa requer que as intimações relativas a este feito sejam feitas em nome dos advogados, no endereço indicado à fl. 204. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, -se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281231.0006/11-8**, lavrado contra **MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 1.691.579,76**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f”, da Lei nº 7.014/96, 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, e dos demais acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR