

A. I. N° - 269610.0057/10-5
AUTUADO - CORCOVADO GRANITOS LTDA.
AUTUANTE - GILSON GILENO DE SÁ OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ ITABERABA
INTERNET 21.09.2012

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0259-05/12

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Conforme a legislação em vigor, legal é a utilização de créditos fiscais referentes ao consumo de energia elétrica e óleo diesel usados na extração e na industrialização de substâncias minerais. Diligência comprova o consumo regular dos insumos. Infração descaracterizada. 2. EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA EXPORTAÇÃO DOS BENS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Após a revisão do lançamento não se observa diferença que atraia a incidência do ICMS. Infração insubsistente. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. MULTA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Comprovado o descumprimento da obrigação acessória. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 31.03.2011, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 103.070,62, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$57.079,89, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Consta, ainda, que foi apurado crédito indevido de insumos para produção, (energia elétrica e óleo diesel). O contribuinte creditou-se destas mercadorias, sem que provasse esta utilização, deixando de demonstrar integralmente a presença de máquinas na produção, dia a dia, as horas efetivamente trabalhadas por cada máquina, dia a dia, e o consumo horário de todas as máquinas empregadas, assim como também deixou de informar o consumo não produtivo destas mercadorias e ainda o custo de produção, para aferir se o valor atribuído a crédito é superior ao custo de produção.
2. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 45.710,73 em razão de ter praticado operações tributáveis como não-tributáveis, regularmente escrituradas. Consta, ainda, que apuradas mercadorias destinadas à exportação, sem que a operação estivesse comprovada, através da auditoria de produção, estoque e exportações com fundamento no art. 591, I, "a", RICMS/97. O estabelecimento remetente, além das penas cabíveis em caso de ação fiscal, ficará obrigado ao recolhimento do imposto dispensado sob condição resolutória de exportação com os acréscimos moratórios cabíveis, a contar da data das saídas previstas no art. 582, no caso de não efetivar a exportação (Convênio ICMS 84/09): I – após decorrido o prazo, contado da data da saída da mercadoria do seu estabelecimento: a) de 90 dias, tratando-se de produtos primários;
3. Declarou dados incorretos nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Exercícios 2006 e 2007. Valor R\$ 280,00.

A empresa autuada apresenta impugnação, fl. 198/205, arguiu a tempestividade de suas alegações, sintetiza os termos da lide e diz que para melhor entendimento separa a defesa em duas partes. Na infração 1 questiona que o auditor o acusou de deixar de apresentar documentos que comprovariam a existência de máquinas no processo produtivo. No entanto, nas intimações

expedidas o auditor não requereu a prestação de tais informações, o que o faz, nas razões, de acordo com o anexo 01.

Destaca a expressão do fiscal que: *“deixou de demonstrar integralmente a presença de máquinas na produção”*, indagando, se a defendente não demonstrou integralmente, deve então ter demonstrado parcialmente, além do critério para fazer sua apuração?

Aduz que demonstra, contudo, notas fiscais dos equipamentos usados na produção provando que as máquinas estavam alocadas na respectiva unidade de produção.

Na infração 2, diz que a base da autuação foi a não comprovação que a mercadoria tivesse sido exportada, porém o levantamento fiscal apresenta inconsistências nos dados. Elabora um quadro demonstrando a produção, estoque e exportação efetivamente realizados. Explica que havia um erro na metragem do memorando 00152 (datado de 2005), memorando 010 (pertencente à outra inscrição) e a inclusão de memorandos n^{os} 0219, 0232 e 0236, de 2008 não considerados pela fiscalização. Requer a procedência de seus argumentos e improcedente o auto de infração.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 334 a 338, resumindo as alegações do autuado, diz que o contribuinte não demonstra a efetiva exportação das mercadorias, ao deixar de colacionar todos os documentos necessários à comprovação da exportação, nomeadamente, todas as notas fiscais emitidas para acobertar as operações de remessa e de vendas de mercadorias, com carimbos de visada nos postos fiscais de passagem, assim como os conhecimentos de transporte correspondentes, inclusive os marítimos, despachos aduaneiros, guias e demais documentos envolvidos no processo de exportação.

Explica que o memorando de exportação é um ato declaratório unilateral produzido pelo contribuinte, que, por si só, não faz prova conclusiva de efetivação da exportação. Diz que os documentos juntados pelo contribuinte não dão suporte às suas alegações, são inaptos como prova porque não são originais, não se encontram autenticados em cartório, nem conferidos e visados por funcionário. Com relação à infração 03, diz que o autuado não se manifesta.

Sobre a presença de máquinas e seu consumo na produção, aduz que os insumos e consumos que dão direito à crédito acumulado são aqueles que foram utilizados efetivamente na produção dos produtos que foram exportados e não na produção de produtos comercializados no mercado interno ou na produção de produtos que se pretende exportar, mas que ainda não o foram.

Diz ainda que os insumos e consumos que dão direitos a créditos são aqueles que foram utilizados efetivamente na produção de produtos e, não, em finalidades diversas, inclusive em atividades que não produzem produtos e em atividades administrativas.

Argui que se o contribuinte defende que não é obrigado a manter registro de dados da produção, a exemplo de presença de máquinas na produção, utilização diária das máquinas na produção e o consumo horário das máquinas, também não tem direito incondicional a crédito, nem direito incondicional a acumulação de crédito. Sem registro de suas operações, fica sem comprovar a ocorrência das condições estabelecidas por lei para fruição de crédito e de acumulação de crédito e pode ser autuado.

Diz que na sua intimação solicitou expressamente *"1. Relação de máquinas utilizadas diretamente no processo produtivo de extração de granito, tanto as que utilizam combustíveis, como as que utilizam energia elétrica, contendo a informação de consumo típico de cada máquina. 2. Contas de energia elétrica. 3. Informação sobre consumo de energia elétrica nas unidades administrativas. 4. Informação sobre consumo de combustível nos veículos e máquinas da empresa não utilizados diretamente na extração de granito. 5. Todos os documentos do processo de exportação, suficientes a confirmar a exportação dos produtos, incluindo nota fiscal do exportador, RE, DDE, CE, ME, despachos e demais guias e documentos aplicáveis."* Não faz sentido, assim, o contribuinte dizer que não foi intimado para a apresentação destas informações.

Diz que não há razão da reclamação defensiva contra o termo "integralmente", porque as condições para a fruição do crédito devem ser atendidas concomitantemente. Sobre a necessidade da apuração do custo de produção, aduz que o crédito atribuído a uma operação não

pode ser superior ao débito correspondente porque não há previsão legal.

Afirma que as notas fiscais dos equipamentos utilizados na produção acostados pelo autuado não produzem provas, pois sem registros de produção não há como se aferir se a máquina estava nas dependências do estabelecimento, se ela estava em funcionamento, qual a atividade estava realizando, durante quanto tempo e qual o consumo de combustível ou de energia elétrica.

Diz ainda, que autuado, junta memorial descritivo do processo produtivo com fluxograma especifica equipamentos típicos que são utilizados neste sistema produtivo, apresenta relação genérica de equipamentos típicos que poderiam ter sido usados no processo produtivo, com fichas técnicas destes equipamentos, mas não apresentar documentos que comprovem o que realmente aconteceu no dia a dia de suas operações.

Assevera que o auto de infração deve ser julgado procedente.

O Processo foi convertido em diligência, fl. 342, a fim de verificar, na infração 1, se o RELATÓRIO DE ENERGIA ELÉTRICA E OLEO DIESEL, preparado pelo engenheiro da empresa, adéqua-se ao processo produtivo do estabelecimento autuado, uma vez que seu consumo médio foi montado a partir de especificações dos fabricantes das máquinas, sem qualquer outro documento que lhe dê suporte; verificar ainda se, de fato, o maquinário considerado pelo autuado já fazia parte de seu ativo permanente, no período da autuação. Na infração 2, se “Memorando – Exportação” e demais documentos comprovam a efetiva exportação das mercadorias.

O parecer elaborado por diligente da ASTEC confirma o acerto na utilização dos créditos e diz que os documentos apresentados comprovam as exportações, fls. 345/346.

Intimado para conhecer do resultado da diligência, preposto fiscal, designado para se manifestar nos autos, assevera em que pese o Parecer Técnico, entende que créditos fiscais só poderão ser conferidos ao contribuinte desde que se faça prova nos autos do efetivo consumo de óleo diesel, energia elétrica e demais insumos, através de horas trabalhadas por máquinas empregadas no processo produtivo; completa que a descrição da capacidade de trabalho é apenas um indicativo de consumo. Diz que o direito ao crédito consiste no consumo efetivo de insumos, conforme art. 93, RICMS/BA. Quanto às exportações, garante que se dá através do “comprovante de exportação”, documento emitido pela Receita Federal e não o documento que foi juntado aos autos.

Mantém a ação Fiscal.

VOTO

Cuida o presente auto de infração da apuração das irregularidades descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação nas linhas procedentes, exceto para a infração 3, que se refere à multa por descumprimento da obrigação acessória consistente na declaração de dados incorretos na DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), nos exercícios 2006 e 2007, valor R\$ 280,00, que não foi objeto da impugnação defensiva e resta caracterizada.

O primeiro item deste Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, considerando o Fisco indevido o crédito de insumos para produção, energia elétrica e óleo diesel, sem a prova efetiva de seu emprego no processo produtivo, demonstração da presença de maquinários e o custo da produção.

A autuação fiscal busca respaldo na hipótese de utilização de crédito (art. 93, V, “b”, RICMS BA), sendo elaborado demonstrativo de débito, fls. 10/11, para consubstanciar a exigência, no valor total de R\$57.079,89, após a glosa dos créditos fiscais relacionados às aquisições de energia elétrica e óleo diesel.

Trata-se de matéria que envolve alto grau de litigiosidade entre o autuado, na defesa que os materiais em questão são empregados como insumos e matérias primas no seu processo produtivo, e o entendimento da fiscalização sustentando que são bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, cujos créditos não podem ser aproveitados. Portanto, a questão deve

ser esclarecida levando-se em conta qual é realmente a função dos materiais no processo produtivo do estabelecimento, exatamente o que justificou a conversão do presente PAF em diligência para os esclarecimentos dos fatos controversos.

A diligência fiscal, através do Parecer Técnico nº 011/12, acostado aos autos, fls.344/346, aponta o acerto do sujeito passivo na utilização dos créditos fiscais do consumo da energia elétrica e óleo e que os documentos apresentados comprovam as exportações.

Vale lembrar que a energia elétrica, embora seja intangível, é considerada mercadoria (insumo) para efeitos tributários. Um estabelecimento industrial que produz algum bem e utiliza no processo de fabricação, a energia elétrica recebida de alguma concessionária e na nota fiscal dessa operação de aquisição há o destaque de ICMS, lhe é assegurado esse imposto como crédito fiscal quando da saída do bem produzido por esse estabelecimento.

Entendimento disciplinado no artigo 93, inciso II, RICMS BA, admite o crédito fiscal do imposto com relação à entrada de energia elétrica usada ou consumida no processo de industrialização (alínea a-2) ou quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação de serviço destinada ao exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais (alínea a-3). Extraí-se da norma, portanto, que a energia elétrica utilizada na produção dos produtos tributados permite a utilização do respectivo crédito fiscal; o restante da energia elétrica utilizada nos demais setores do estabelecimento não ensejará direito à tomada desse crédito.

Desta forma, inaceitável a conclusão fiscal de glosar os créditos fiscais relacionados à aquisição de energia elétrica, sob o argumento que não houve prova da sua utilização ou da presença de maquinário. Admito até que a maneira ideal de quantificar o consumo de energia elétrica seria a instalação de relógios medidores dessa energia no estabelecimento industrial, para cada setor. Competiria, no entanto, ao Fisco, sublinhando que o poder de tributar é limitado pela legalidade e tipicidade, provar o surgimento da obrigação tributaria, pela ocorrência concreta do fato jurídico tributário e pela demonstração das proporções reais do fato, confirmando o aspecto material da regra de incidência do ICMS.

De outra banda, verifico que o autuado apresentou, com o objetivo de justificar o uso da energia elétrica, além do óleo diesel, um relatório de consumo de tais insumos, identificando todo o processo de extração, bem como a forma de utilização dos equipamentos que utilizam energia elétrica (compressores pneumáticos) e do óleo diesel (diversas máquinas operatrizes), acostando aos autos o “Relatório do Processo Produtivo” (assinado por Engenheiro Mecânico responsável), onde consta: Memorial Descritivo (descrição Sucinta do Processo); Fluxograma do Processo Produtivo e os Tipos de Equipamentos Utilizados; relação dos equipamentos com todas as especificações técnicas, acompanhado das respectivas fichas técnicas, inclusive com a indicação do consumo específico de energia e de óleo diesel.

À luz dos mesmos princípios da legalidade, tipicidade tributária e enfatizando a vocação do processo administrativo tributário na busca da verdade material, a diligência fiscal manejada com o propósito de verificar os dados apresentados pelo autuado, afirmou que o relatório subscrito pelo engenheiro do estabelecimento autuado reflete o seu processo de extração, bem como confirmou a existência efetiva dos maquinários, além da regular escrituração em seu ativo imobilizado, tanto daqueles que utilizam a energia elétrica consumida (compressores) e também de óleo diesel (máquinas operatrizes).

Assim, improcedentes são os valores glosados, da forma como operada pelo Auditor Fiscal, porquanto é legítima a utilização dos créditos fiscais, referente à energia elétrica e óleo diesel consumido na extração, na industrialização de substâncias minerais.

Sobre o tema, são relevantes os seguintes precedentes: Acórdãos nºs JJF 0119-02/12 e CJF 0115-12/11.

À vista do exposto, a decisão é pela desconsideração da exigência, no valor de R\$ 57.079,89.

Na infração 2, a acusação é que o autuado deixou de recolher ICMS, tendo praticado operações tributáveis como não tributáveis, no valor de R\$ 45.710,73.

Apura o levantamento fiscal a venda de produtos destinados à exportação, sem que a operação estivesse comprovada, através da auditoria de produção, estoque e exportações com fundamento no art. 591, I, “a”, RICMS/BA. No caso, o estabelecimento foi apenado com o recolhimento do imposto dispensado, sob a condição resolutória de exportação, a contar da data das saídas previstas no art. 582, no caso de não efetivar a exportação (Convênio ICMS 84/09). Para tanto, o Auditor Fiscal listou as mercadorias produzidas, a partir das entradas dos blocos de granito, fls. 07/09, ponderou com os estoques escriturados no livro inventário existentes e subtraiu das quantidades exportadas, a partir dos “memorandos de exportação”, obtendo uma diferença que considerou não exportada, objeto da infração, em exame.

O autuado alega inconsistência no levantamento fiscal, contestando-o com a apresentação de outro quadro demonstrando o estoque e a exportação realizada, fls. 203/204.

Confrontando os dois relatórios, verifico as divergências a seguir descritas:

1. Memorando 0152, fl. 246. Consta nesse documento de saída, as Notas Fiscais n^{os} 596/615, que se relacionam com o exercício anterior de 2005, conforme prova o relatório de notas fiscais, fl. 25 cujas quantidades devem ser excluídas do levantamento fiscal relativo ao exercício de 2006. A quantidade considerada 155,891 m³; quantidade com as exclusões 99,482 m³;
2. Memorando 0010/06, fl. 120. As saídas de 63,138 m³ foram excluídas no demonstrativo elaborado pelo autuado, uma vez que as notas fiscais não foram emitidas pelo contribuinte autuado, mas por outro estabelecimento com Inscrição Estadual n^o 63.525.878;
3. O memorando de n^o 219, de 14.07.08 (fl. 304), 298,302 m³ de granito; memorando n^o 232, de 04.09.08 (fl. 310), 95,135 m³ e memorando n^o 236, de 04.09.08 (fl. 318), 29,373 m³ de granito.

Após tais alterações, o total das saídas de granitos por exportação, no período de janeiro de 2006 até dezembro de 2008, conforme a apuração fiscal importa 3.266.289 m³ e não se observa diferença que atraia a incidência de ICMS, conforme constante na inicial do presente auto de infração.

À luz dos mesmos princípios da legalidade e tipicidade tributária e enfatizando a vocação do processo administrativo tributário na busca da verdade material, a diligência fiscal manejada com o propósito de verificar os dados apresentados pelo autuado, afirmou também que a farta documentação apresentada pelo contribuinte autuado, fls. 378/623, comprova a efetiva exportação das mercadorias, não cedendo espaço para a reclamação fiscal.

Desta forma, resta insubsistente a infração 2.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n^o **269610.0057/10-5**, lavrado contra **CORCOVADO GRANITOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento da obrigação acessória no valor de **R\$280,00**, prevista no art. 42, XIII, “c”, da Lei n^o 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei n^o 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF BA, aprovado pelo Decreto n^o 7.629/99, alterado pelo Decreto n^o 13.537/11, com efeitos a partir do 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR