

PROCESSO - A. I. N° 281231.0005/10-3
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH)
RECORRIDOS - MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0045-03/13
ORIGEM - INFRAZ IPIAÚ
INTERNET - 28/03/2014

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF N° 0068-11/14

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOR. As esferas metálicas são essenciais, posto que usadas para a moagem do minério de níquel na planta de beneficiamento. São consumidas nos moinhos, com o atrito, e o desgaste ocorre em curto lapso temporal. Auxiliam na quebra do minério, de modo a atingir a granulometria adequada nas próximas etapas da industrialização. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A função dos explosivos é viabilizar a extração do minério de níquel da mina. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. INFORMAÇÕES COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES DOS DOCUMENTOS FISCAIS. Indeferido o pleito de redução de multa. Não preenchidos os requisitos do art. 42, §7º, Lei nº 7.014/1996. Negado o pedido de diligência ou perícia. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida através do Acórdão JJF nº 0045-03/13 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 22/12/2010 para exigir ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor histórico total de R\$ 8.217.886,11, sob a acusação do cometimento de quatro (04) irregularidades, das quais as de nºs 01/02 foram objeto do Recurso de Ofício, julgadas Parcialmente Procedentes, enquanto do Voluntário as de nºs 01 a 03, esta última julgada Procedente, todas abalizado por menorizadas.

INFRAÇÃO 1. Recolhimento a menor, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nos meses de abril e maio de 2010. R\$5.786.563,47 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, no período de julho de 2008 a maio de

2010. R\$2.265.681,47 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3. Fornecimento de informações, através de arquivos magnéticos previstos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes dos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da penalidade limitado a 1% do total das operações de saídas e das prestações de serviços (calculado sobre as operações ou prestações divergentes). Multa de R\$165.501,17, prevista no art. 42, XIII-A, “f” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4. Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração de Apuração Mensal do ICMS). Multa de R\$140,00, prevista no art. 42, XVIII, “c” da Lei 7.014/1996.

A 3ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) apreciou a lide na Pauta de 25/02/2013 (fls. 959 a 978), decidindo pela procedência parcial por unanimidade, nos termos a seguir transcritos.

“O defensor suscitou nulidade da autuação, alegando ausência de motivação. Diz que no caso do presente PAF, o fisco não explicitou quais os critérios utilizados na classificação dos bens adquiridos pela empresa, deveria ter no mínimo sinalizado o conhecimento fiscal acerca do processo produtivo desenvolvido na planta empresarial, assim como o conhecimento sobre a destinação dos produtos glosados.

Tais alegações se referem à infração 01 que trata de refazimento da conta corrente, com a glosa de créditos fiscais considerados indevidos, inclusive relativos a bens de consumo, e também, em relação ao item 02 do Auto de Infração, referente à cobrança de ICMS relativo à diferença de alíquota, nas aquisições de bens para uso e consumo do estabelecimento. Apesar de se tratar de questão de mérito, observo que o autuante indicou os créditos fiscais considerados indevidos e os motivos, e também indicou os bens que foram tidos como de consumo e esclareceu nas informações fiscais os motivos que determinaram a consideração destes bens na mencionada classificação como de consumo.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O presente processo está revestido das formalidades legais e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida foi considerada desnecessária em vista de outras provas produzidas. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foram realizadas diligências fiscais, inclusive pela ASTEC, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado das mencionadas diligências, com reabertura do prazo para a manifestação do autuado.

No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nos meses de abril e maio de 2010, conforme demonstrativo de apuração do ICMS à fl. 17 dos autos.

De acordo com as informações prestadas pelo autuante, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, foram consideradas pelo autuado dezenas de notas fiscais compondo o total de crédito de ICMS de R\$ 3.599.171,78, conforme planilha às fls. 187 a 204 dos autos, tendo sido constatadas as ocorrências apontadas, nota a nota, no demonstrativo de fls. 31 a 34, conforme exemplos a seguir: a) utilização de crédito fiscal em duplicidade, b) notas fiscais sem destaque do imposto, c) crédito fiscal utilizado a mais, d) mercadorias de uso e consumo (esferas metálicas), NFs 462, 468, 480 e 497.

O autuante também esclareceu que o demonstrativo às fls 31 a 34 aponta quais os motivos da desconsideração dos créditos fiscais (última coluna – MOTIVAÇÃO), constatando-se que apenas quatro itens foram glosados porque foram considerados os bens como de uso e consumo. São as NFs de números 462, 468, 480 e 497 (demonstrativo à fl. 32), relacionados à classificação de bens destinados ao consumo, não gerando crédito fiscal. Trata-se de esferas metálicas que são utilizadas em várias etapas de produção, não se consumindo no processo produtivo propriamente dito.

Considerando a existência de equívocos no levantamento original, as planilhas foram refeitas pelo autuante, com reabertura do prazo de defesa, tendo sido elaborado novo demonstrativo de apuração do ICMS que anexou aos autos (fl. 354), ficando inalterado o débito originalmente apurado no demonstrativo à fl. 17 do PAF. Também foram anexadas as planilhas contendo as notas fiscais que suscitaron retificação, além de planilha de créditos fiscais operacionais até outubro de 2009 (fls. 360/374), após os expurgos dos créditos indevidos, e não

foram excluídos valores relativos a óleo diesel e explosivos neste item da autuação.

O autuante juntou um Parecer ao presente PAF (fls. 14/16), que trata da utilização de crédito fiscal e insumos utilizados na mineração e produtos ferramentais e matérias de consumo que não geram crédito de ICMS. Assim, em relação à matéria objeto do presente lançamento, a DITRI, através do Parecer 03704/2007, de 11.04.2007, em resposta a consulta feita por empresa de idêntica atividade do autuado – MINERAÇÃO - posicionou-se pela classificação da aquisição de esferas metálicas como sendo destinadas ao uso e consumo.

Ainda de acordo com os esclarecimentos prestados pelo autuante, a empresa efetuou recolhimento de ICMS no período fiscalizado de maneira totalmente incorreta, fato que ensejou o refazimento de toda a conta-corrente fiscal.

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada por esta JJF, em relação aos créditos relativos aos meses de novembro e dezembro de 2009, descritos na planilha de fl. 17, o autuante informou que após as devidas retificações, o saldo inicial de novembro de 2009 passou para R\$2.529.286,36 (fl. 354) e o saldo final passou para R\$2.896.589,15 (fl. 354). O saldo inicial de dezembro de 2009 passa para R\$2.896.589,15, e o saldo final de R\$3.366.335,33 se iguala nas duas planilhas. Informa que na planilha de fl. 356 se visualizam as notas fiscais objeto da retificação do mês de novembro e na planilha de fl. 358 se visualizam as notas objeto da retificação do mês de dezembro. Na planilha de fls. 360 a 374 estão discriminadas todas as notas fiscais que originaram o crédito de R\$2.529.286,36, de competência até outubro de 2009.

Considerando que a resposta apresentada no Parecer 03704/2007 pela DITRI, órgão desta Secretaria da Fazenda que tem competência legal para responder a consultas referentes à interpretação da legislação estadual, não se refere ao contribuinte autuado, apesar de se referir a uma empresa de mineração e, considerando a possibilidade da utilização de métodos e tecnologias diferenciadas entre empresas do mesmo ramo de atividade, foi encaminhada diligência fiscal por esta Junta de Julgamento Fiscal à ASTEC, solicitando que o preposto daquela assessoria, quanto à infração 01, verificasse *in loco* e informasse se os materiais objeto da autuação (esferas metálicas) são necessários e indispensáveis ao processo produtivo, como alegou o autuado. Em caso positivo, excluísse do débito apurado no mês de abril de 2010 o ICMS correspondente às NFs 462, 468, 480 e 497, constantes no levantamento fiscal à fl. 32 do PAF, para a necessária análise por esta JJF quanto ao mérito da autuação.

De acordo com o PARECER ASTEC Nº 000120/2012, as esferas metálicas têm por finalidade a moagem do minério de níquel na planta de beneficiamento, são consumidas nos moinhos com o atrito e o seu desgaste ocorre em curto tempo. A sua função no processo produtivo é auxiliar no processo de quebra do minério para o mesmo atingir a granulometria adequada para as próximas fases do processo produtivo. Trata-se de elemento necessário e indispensável ao processo produtivo.

Em relação à utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, o § 1º, inciso II do art. 93, do RICMS/97, vigente à época, estabelece:

Art. 93.

...

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e

II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.

Observo que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir dessa constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo. O correto é verificar, caso a caso, apurando o que seja utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo.

Como é impossível que o Relator do PAF conheça a totalidade das funções dos produtos objeto da glossa do

crédito fiscal e da exigência do imposto, foi solicitada a realização de diligência fiscal in loco, por preposto da ASTEC, apresentando a conclusão de que as esferas metálicas são elementos necessários e indispensáveis ao processo produtivo, ou seja, chegou-se à conclusão de que foi apurado que os referidos materiais objeto da exigência contida na infração 01 são aplicados diretamente no processo produtivo do autuado.

O defensor não contestou a glosa dos créditos fiscais em duplidade, e não há dúvida acerca da legitimidade de parte dos créditos registrados pelo autuado, relativamente às esferas metálicas. Por isso, acato as conclusões e demonstrativo de débito elaborado pelo preposto da ASTEC e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$5.212.916,37, conforme demonstrativo de débito à fl. 921 do PAF.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, no período de julho de 2008 a maio de 2010. Demonstrativo às fls. 38 a 95 do PAF.

De acordo com o art. 4º, inciso XV, Lei 7.014/96, há incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso ou consumo e ativo permanente do estabelecimento.

Foram elaboradas planilhas de apuração do ICMS relativos aos bens adquiridos pelo autuado para uso ou consumo (fls. 38 a 95 do PAF), constando a informação de que os dados foram extraídos dos arquivos magnéticos enviados à SEFAZ pelo autuado.

O defensor alegou que as bolas de aço não se subsumem ao conceito de bens de uso ou consumo. Por exclusão, somente podem ser tidas como produtos intermediários, porque são aplicadas na linha principal do processo produtivo desenrolado na planta empresarial; mantêm contato físico com o bem processado e comercializado; possuem baixa durabilidade: desgastam-se à média de 600g por tonelada de minério processada; são consumidas, desgastadas e inutilizadas direta e integralmente no processo produtivo e o maquinário que as contém (moinho de bolas) se preserva intacto, desgastando-se apenas com o transcurso temporal. O defensor tece comentários sobre o óleo diesel empregado como energia motriz do maquinário extrator e no abastecimento dos chamados “caminhões fora de estrada”, assegurando que o óleo diesel é produto essencial para a prossecução da atividade fim do estabelecimento, pois está diretamente vinculado à extração do minério que é comercializado pelo autuado

Na informação fiscal prestada às fls. 669/670, o autuante informou que após discriminar cada item das notas fiscais objeto da autuação, identificou situações em que ocorreram classificações indevidas com CFOP 2556, por isso, refez os demonstrativos com a necessária exclusão, ficando o débito relativo à infração 02, alterado nos seguintes meses e valores: 01/2010: R\$1.470,99; 02/2010: R\$12,00; 03/2010: R\$27.787,25; 04/2010: R\$1.008,82; 05/2010: R\$1.161,39. Juntou novos demonstrativos, fls. 672/719.

Analisando os novos demonstrativos elaborados pelo autuante, não foi constatado débito em relação à bolas de aço, sendo exigido imposto sobre materiais de consumo (a quase totalidade dos materiais são peças de reposição), e foi apurado débito em relação a explosivos de demolição.

Este item da autuação também foi objeto de diligência fiscal encaminhada por esta JJF à ASTEC, solicitando que apurasse, também, se os explosivos de demolição são materiais indispensáveis ao processo produtivo, informando qual a função desse material no mencionado processo. Sendo constatado que se trata de material indispensável e necessário, excluíssse os respectivos valores do demonstrativo de fls. 672/719, para a necessária análise e apreciação desta JJF em relação ao mérito da autuação fiscal.

De acordo com o PARECER ASTEC Nº 000120/2012, foi informado pelo preposto da ASTEC que são aplicados diretamente no solo da mina. A explosão ou desmonte gera tochas de minério de vários tamanhos, que posteriormente são escavadas e transportadas para a planta de beneficiamento. A função dos explosivos no processo produtivo é viabilizar a extração do minério de níquel da mina. Também se trata de elemento necessário e indispensável ao processo produtivo.

Observo que materiais de consumo são bens empregados fora do processo produtivo da empresa. São materiais que embora possam ser consumidos ou aplicados no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto fabricado, a exemplo de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, materiais elétricos etc.

Após a exclusão dos explosivos de demolição, considerados insumos e, portanto, não sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, foi apurado o débito remanescente em relação aos materiais de consumo, conforme novo demonstrativo elaborado pelo preposto da ASTEC, às fls. 923/955.

Vale salientar que foi expedida intimação ao defensor (fl. 957), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 000120/2012 e demonstrativos, constando na própria intimação assinatura do preposto do autuado, e não foi apresentada qualquer manifestação. O autuante também tomou conhecimento (fl. 956), e não se pronunciou quanto ao mencionado Parecer.

Quanto ao benefício *DESENVOLVE*, citado nas razões de defesa, observo que os materiais empregados na construção da planta industrial (a exemplo de vigas, pilares, coberturas, entre outros), não podem ser caracterizados como bens do ativo para efeito de aplicação da legislação do ICMS, restando afastada a possibilidade de fruição do benefício do diferimento previsto no programa *Desenvolve*, quando de sua aquisição pelo estabelecimento industrial, e no caso em exame foi exigido imposto em relação aos materiais considerados como uso e consumo do estabelecimento.

O defensor também alega que a alíquota interna aplicada pela fiscalização sobre a maior parcela das operações autuadas atinge o percentual de 17% (art. 50, I, do RICMS/BA). A indicação da alíquota de 17% no demonstrativo de débito do Auto de Infração, foi efetuada por imposição do Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, o que não onerou o sujeito passivo, como se pode comprovar pelo confronto dos valores do imposto apurados no levantamento fiscal com o demonstrativo de débito.

Acato as conclusões e planilhas elaboradas pelo preposto da ASTEC e concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$2.081.291,52, conforme demonstrativo de débito à fl. 921 do PAF.

Infração 03: Forneceu informações através de arquivo magnético exigido na legislação tributária, requerido mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento, tendo sido calculado o valor da multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, totalizando R\$165.501,17. Demonstrativo às fls. 96/120 do PAF.

O art. 683 do RICMS/97 estabelece a possibilidade de o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados, sendo que, as condições específicas quanto à manutenção e ao fornecimento do arquivo magnético estão disciplinadas no art. 686:

“Art. 686. O contribuinte de que trata o art. 683 está obrigado a manter, pelo prazo decadencial, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração”.

Vale ressaltar, que o RICMS/97 estabelece no art. 708-B:

“Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos”.

Observo que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, conforme § 6º do art. 708-A do RICMS/BA.

No caso em exame, após a constatação das inconsistências, o contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos com a necessária correção, no prazo de trinta dias, tendo sido indicadas as irregularidades encontradas, na intimação à fl. 12.

Em sua impugnação, o autuado não nega a falta de entrega dos arquivos magnéticos retificados, alegando que não deixou de recolher o imposto devido, inexistindo descumprimento de obrigação principal. Apresentou o entendimento de que a multa aplicada adquire contornos confiscatórios, devendo ser, por isso, cancelada, ou ao menos reduzida para limites não-confiscatórios, sob pena de afronta aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e propriedade privada, à proibição de confisco do art. 150, IV, do texto constitucional, e ao art. 108 do CTN. Caso esta JJF não entenda ser o caso de cancelamento integral da multa, o defensor pede que ao menos seja reduzida para os patamares não-confiscatórios colocados pela doutrina e jurisprudência.

Não acato as alegações defensivas, haja vista que as inconsistências não foram corrigidas, e a apresentação do arquivo magnético de forma incompleta impede a realização de auditorias fiscais e dos controles fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Não há dúvida de que o autuado entregou os arquivos magnéticos com inconsistências, e quando intimado a regularizar os mencionados arquivos, as inconsistências não foram corrigidas. Portanto, se foram constatadas inconsistências, a fiscalização intimou o contribuinte apontando essas irregularidades encontradas, houve a concessão do prazo, mediante intimação, e mesmo assim, não houve a necessária regularização, deve ser aplicada a multa de 1% sobre o valor das saídas, conforme previsto na legislação.

De acordo com o art. 42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei 7.014/96, a falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega com omissão de dados, ou sendo informados dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa de 5% do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de

serviços tomadas e realizadas, omitidas, não podendo ser superior a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período. Portanto, a multa é calculada sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências. Por isso, foi elaborado o demonstrativo às fls. 96/120, exigindo-se a multa sobre o valor das omissões.

Considerando que o procedimento fiscal foi efetuado observando os requisitos estabelecidos na legislação, inclusive, quanto à necessidade de intimação específica ao contribuinte para a necessária correção dos arquivos, ou seja, após a constatação de inconsistências o contribuinte foi intimado para que fossem providenciados os novos arquivos a salvo das incorreções. Se as inconsistências não foram resolvidas, equivale à falta de entrega dos arquivos. Assim, concluo que está correta a exigência fiscal, estando a multa aplicada de acordo com a previsão legal.

Quanto ao pedido do defendente de que deve ser cancelada a multa aplicada, não pode ser acatado, tendo em vista que não restou comprovado nos autos que a infração apurada não implicou falta de recolhimento do imposto, consoante o disposto no § 7º do art. 42 da Lei 7.014/96. O fato apurado constitui impedimento para realização de procedimentos de fiscalização com a finalidade de apurar se o imposto devido foi recolhido e por isso é correta a aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória. Infração subsistente.

Infração 04: Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo exigida multa no valor de R\$140,00.

O autuado não apresentou qualquer elemento para contrapor a acusação fiscal, ficando comprovado o descumprimento da obrigação acessória, sendo devida a multa exigida. Infração subsistente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos”.

Em virtude de a desoneração da sociedade empresária ter ultrapassado o limite disposto no art. 169, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF 0045-03/13.

O contribuinte, com arrimo no art. 169, I, “b” do RPAF/1999, ingressa com Recurso Voluntário às fls. 989 a 1.014, no qual inicia apontando a tempestividade da peça, sintetizando os fatos e suscitando preliminar de nulidade, em função de a diligência efetuada pela ASTEC (Assessoria Técnica do Conselho) ter restringido a análise aos itens e bens que apontou nas suas manifestações, esquecendo as demais (infrações 01/02), bem como por falta de motivação.

A controvérsia subsistente nos autos gravita em torno da classificação fiscal dos bens adquiridos, qualificados como de uso e consumo pelo Fisco, em virtude de o setor contábil, quando da pré-operação, tê-los equivocadamente registrado como tal. Por isso, pede nova realização de perícia, sem a qual aduz que restaria cerceado o direito à ampla defesa e ao contraditório e maculado o princípio do devido processo legal.

Em adição às ponderações acima, afirma à fl. 996 que as planilhas homologadas pela Decisão combatida não incorporaram as informações constantes das notas fiscais juntadas por si (protocolo de 27/08/2012).

Reitera a tese de nulidade, abordando agora suposta falta de motivação, pois o enquadramento genérico da imputação 01 e a falta de explicação dos critérios que levaram à conclusão de que os bens eram de uso e consumo (infração 02) obstaram a perfeita compreensão das acusações.

Em seguida, informa que, por mero erro, em fase na qual ainda não tinha um setor contábil bem estruturado, escriturou créditos decorrentes de aquisições de materiais de uso e consumo, tendo providenciado o recolhimento dos valores que a seu ver são devidos.

Todavia, os demais itens em relação aos quais o ICMS é cobrado são produtos intermediários, pois, essenciais, são aplicados diretamente e consumidos no processo produtivo e mantém contato com o minério lavrado (explicações às fls. 1003 a 1.006). Portanto, na sua linha de entendimento, não há que se falar em crédito indevido ou diferencial de alíquotas. Na eventualidade de algum dos bens ser qualificado como do ativo imobilizado, também não cabe a exigência, de vez que está amparado pelo diferimento previsto no Programa Desenvolve.

Por fim, alega que as multas são confiscatórias (inclusive a da infração 03), pelo que pede

redução ou cancelamento, e encerra pleiteando o provimento recursal.

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 1.047 a 1.050, opina pelo não provimento, refutando a tese de confisco e destacando que não há nulidade, tendo em vista que a produção de prova é ato processual ínsito à atividade do julgador, desde que devidamente escorado no convencimento motivado.

No mérito, assinala que o princípio da não cumulatividade está associado à existência de mais de uma fase do ciclo de circulação econômica alcançável pelo gravame, com a respectiva integração ao produto acabado.

De acordo com a descrição de fls. 1.004/1.005, percebe-se que os bens não possuem tais características, por não terem contato com o produto final e por não se consumirem imediatamente na industrialização.

VOTO

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões ventiladas na peça de defesa, o autuante e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram os ilícitos, indicando os documentos e demonstrativos com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra correto e compreensível.

Nos termos do art. 147, I, “a” do Decreto nº 7.629/1999, a conversão do feito em diligência ou perícia, assim como a abrangência dos fatos que serão diligenciados ou periciados, constitui Decisão da autoridade julgadora (obviamente motivada), a depender de estarem ou não presentes nos autos os elementos aptos ou suficientes para formar a sua convicção e a dos seus pares.

As descrições das duas primeiras acusações; recolhimento a menor, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto; e falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento; juntamente com os demonstrativos de apuração e dispositivos regulamentares indicados, fornecem ao autuado, ora recorrente, todos os subsídios para exercer o pleno direito de defesa e contraditório.

Não foi identificada violação ao princípio da busca da verdade material, do devido processo legal ou quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º, Decreto 7.629/1999), tendo sido, por conseguinte, observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Com supedâneo no comando processual regulamentar acima citado (art. 147, I, “a” do Decreto 7.629/1999), indefiro o requerimento de conversão do feito em diligência ou perícia, já que estão presentes no processo todos os elementos aptos a formar a convicção dos membros deste órgão.

Com relação às multas, todas elas estão previstas no art. 42 da Lei do ICMS/BA, não cabendo a este Conselho a apreciação de constitucionalidade (art. 167, I do Decreto 7.629/1999).

Igualmente, não há previsão legal para a redução ou cancelamento daquelas derivadas de descumprimento de obrigações principais.

Quanto à penalidade por descumprimento da obrigação acessória de que trata a infração 03, o art. 42, § 7º, Lei nº 7.014/1996, efetivamente, traz o dever-poder de o julgador promover o cancelamento ou redução, desde que preenchidos os seus requisitos.

“§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto”.

No caso em análise, não restou demonstrada a inexistência de falta de recolhimento, em razão de que indefiro o pleito. Aliás, evidenciou-se de forma cristalina o contrário, pois no mesmo período de que tratam os arquivos magnéticos divergentes foram constatadas as infrações 1 e 2.

No mérito do Recurso de Ofício (infração 1; demonstrativo de fl. 17), entre janeiro de 2008 e dezembro de 2009 foram computadas pelo recorrente, conforme planilha de fls. 187 a 204, aquisições que compuseram o total de crédito R\$ 3.599.171,78.

De acordo com a planilha de fls. 31 a 34, a fiscalização verificou utilização de créditos em duplicidade, créditos de notas fiscais sem destaque do imposto, créditos a maior do que nos documentos e créditos de compras de bens de uso e consumo (esferas metálicas; NFs 462, 468, 480 e 497).

Na diligência de fls. 351/352, o autuante efetuou modificações nos saldos iniciais e finais dos meses de novembro e dezembro de 2009, embora o valor devido tenha se mantido.

Ao contrário do entendimento esposado no Parecer DITRI 03704/2007, de fls. 14 a 16, a ASTEC, no opinativo de fls. 918 a 920, prestou as informações que ensejaram a desoneração em análise, qual seja, a de que esferas metálicas não são materiais de uso e consumo.

Idêntica situação ocorreu no que concerne à infração 2 e aos explosivos de demolição, excetuando-se que tais produtos não foram contemplados no Parecer DITRI 03704/2007.

Tenho como correta a Decisão de base, pois materiais de uso e consumo, dentre outras características, são os que não têm vinculação direta com o produto fabricado, a exemplo de peças de reposição e manutenção, fardamento, materiais elétricos etc.

As esferas metálicas mostram-se essenciais, posto que usadas para a moagem do minério de níquel na planta de beneficiamento. São consumidas nos moinhos, com o atrito, e o desgaste ocorre em curto lapso temporal. Auxiliam na quebra do minério, de modo a atingir a granulometria adequada nas próximas etapas da industrialização.

A função dos explosivos é viabilizar a extração do minério de níquel da mina.

Com relação ao apelo voluntário, relativo aos itens remanescentes após a desoneração (infrações 1 e 2), não há como dar-lhe provimento, tendo-se em vista a natureza intrínseca dos bens e as suas funções, descritas, por exemplo, às fls. 1.003 a 1.006: óleo, lubrificantes, ácidos, detergentes, tela de peneiramento, rolamento, peças para perfuração, soda cáustica etc.

Não é pertinente trazer à baila o princípio da não cumulatividade no que concerne a aquisições de materiais de uso e consumo, pois o direito a crédito só se dará a partir de 1º de janeiro de 2020, nos termos do art. 33, I da Lei Complementar nº 87/1996.

Como bem disse o relator da Junta, os materiais empregados na construção da planta industrial (vigas, pilares, coberturas etc.), não são bens do ativo imobilizado para efeito de aplicação da legislação do ICMS e do Programa DESENVOLVE.

Assinale-se que o sujeito passivo foi devidamente intimado do Parecer ASTEC 120/2012, mas não se manifestou (fl. 957).

O recorrente se insurge à fl. 996 contra o suposto fato de as planilhas homologadas na Decisão recorrida não terem incorporado as informações constantes de documentos protocolados por si no dia 27/08/2012.

Cumpre consignar que à fl. 904 foi protocolada petição de 24/07/2012, enquanto à fl. 909 informação fiscal de 24/08/2012, seguida da solicitação de diligência de 17/10/2012 (fl. 915). Portanto, não há nos autos qualquer documento protocolado pelo contribuinte em 27/08/2012, a não ser que tenha sido equivocadamente colacionado pela repartição competente, o que não constato.

Por outro lado, não há possibilidade de consideração de documentos na planilha revisada e

homologada pela JJF, de vez que a mesma não acrescentou nada, mas apenas deduziu os montantes atinentes às esferas metálicas e aos explosivos de demolição.

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, com a homologação dos valores já pagos.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário)

Em que pese o brilhantismo do voto do Ilustre Relator, divirjo do seu entendimento quanto à classificação de insumos (produtos intermediários). Observo que a exigência de que os produtos sejam “*consumidos ao final de cada processo produtivo*” ou que “*se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção*” para que sejam classificados como insumos, decorrem de uma interpretação da lei antiga e ultrapassada.

Frise-se que o Convênio 66/88 adotava um critério físico para fins de definição do que poderia ser considerado insumo ou não, para fins de creditamento de ICMS. Com base nesse diploma normativo, fazia sentido a exigência da prova de que o produto fosse consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo para ser caracterizado como insumo.

Com o advento da LC 87/96, o critério para definição dos insumos foi alterado, passando a ser reconhecido como insumo todo aquele produto relacionado à obtenção do objetivo final da empresa. Por este critério, é reconhecido o caráter de insumo para todos os bens destinados à consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. É o que se conclui da leitura, *a contrario sensu*, do §1º do art. 20 da LC 87/96:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. (grifamos)

A mudança legislativa já é reconhecida pelo STJ, conforme se percebe dos seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.

1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel.

Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.

2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no AREsp 142263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013) (grifamos)

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.

1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.
2. A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.
3. A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.
4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.
5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.
6. Recurso especial provido.

(REsp 1090156/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010)

TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.

2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.

3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.

4. Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".

Porém, é impossível afirmar ser isso incontrovertido, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).

7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.

8. Recurso Especial parcialmente provido.

(REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

A doutrina também reconhece a alteração legislativa e a consequente mudança no entendimento do STJ:

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois casos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do § 1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento.

(MOREIRA, André Mendes. A Não-Cumulatividade dos Tributos. São Paulo. 2^a Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369) (explicamos entre parênteses).

Destarte, conforme reconhecido, tanto pela Primeira como pela Segunda Turma do STJ, não há mais que se exigir, para fins de conceituação de materiais como insumos (produtos intermediários), que estes sejam “*consumidos ao final de cada processo produtivo*” ou que “*se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção*”.

Frise-se que, no caso em tela, o Ilustre Relator negou provimento ao Recurso Voluntário, não reconhecendo a natureza de insumos (produtos intermediários) aos produtos do Recorrente:

Com relação ao apelo voluntário, relativo aos itens remanescentes após a desoneração (infrações 01/02), não há como dar-lhe provimento, tendo-se em vista a natureza intrínseca dos bens e as suas funções, descritas, por exemplo, às fls. 1.003 a 1.006: óleo, lubrificantes, ácidos, detergentes, tela de peneiramento, rolamento, peças para perfuração, soda cáustica etc.

Data venia, discordo do entendimento do Ilustre Relator, pois entendo que tais produtos não são alheios à atividade do Recorrente e, portanto, o ICMS incidente sobre as suas aquisições deve ser creditado pelo Recorrente, conforme preceitua o art. 20, § 1º, da LC 87/96, e a jurisprudência atual do STJ.

Ressalte-se, ainda, que mesmo que se fosse adotado o critério do Convênio 66/88, como entendeu o Ilustre Relator, alguns produtos do Recorrente se enquadrariam no conceito de insumos (produtos intermediários), tais como soda cáustica, ácidos, entre outros materiais que se desgastam durante o processo produtivo de extração mineral.

Destarte, entendo que as infrações 01 e 02 devem ser julgadas improcedentes, de acordo com a legislação vigente (art. 20, § 1º, da LC 87/96) e em consonância com a jurisprudência do STJ. Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281231.0005/10.3, lavrado contra MIRABELA MINERAÇÃO DO BRASIL LTDA. (LORICH), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$7.294.207,89, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, no valor total de R\$165.641,17, previstas nos incisos XIII-A, “i” e XVIII, “c”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores já pagos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Edmundo José Bustani Neto.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário)

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS