

A. I. N° - 206886.0001/12-1
AUTUADO - MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A
AUTUANTE - JORGE JESUS DE ALMEIDA
ORIGEM - IFEP NORTE
INTERNET - 13/06/2014

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0117-03/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. CRÉDITO INDEVIDO. **a)** MATERIAL DE CONSUMO.

Foi apurado que os bens objeto da autuação não constituem insumo e sim material de consumo, por isso, é devido o imposto apurado em relação a estes materiais. Infração subsistente. **b)** CRÉDITO RELATIVO A SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE DE SAÍDA TRIBUTADA.

Infração não impugnada. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO.

Autuado não contestou. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO.

É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Infração procedente. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/09/2012, refere-se à exigência de R\$859.540,98 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Lançamento nos livros fiscais de materiais de consumo nas CFOPs 1101 e 2101 ao invés das CFOPs 1556 e 2556, creditando-se indevidamente do imposto, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$131.724,49.

Infração 02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a processo de industrialização, produção, agropecuária ou extração, que resulte em operações de saídas tributadas, nos meses de janeiro outubro de 2007; janeiro, fevereiro e junho de 2008. Valor do débito: R\$62.515,81.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários, nos meses de janeiro a março de 2007. Valor do débito: R\$7.697,44.

Infração 04: 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, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$657.603,24.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 78 a 98 do PAF. Após reproduzir os quatro itens da autuação, informa que a partir da análise efetuada constatou a efetiva procedência das cobranças objeto dos itens 02 e 03 e que promoveu ao recolhimento dentro do prazo de defesa. Quanto às infrações 01 e 04, alega que não merece prosperar a pretensão fiscal.

Apresenta preliminar de decadência, alegando que os recolhimentos relativos a fatos geradores ocorridos entre janeiro e agosto de 2007 já se encontram tacitamente homologados e já pereceu o direito de a Fazenda Estadual exigir quaisquer diferenças do imposto referentes àquele período. Diz que o Código Tributário Nacional – CTN, valendo-se da competência outorgada pelo art. 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal, veicula prazos decadenciais diversos, consoante a sistemática de lançamento a que estejam sujeitos os tributos.

O defensor entende que o prazo decadencial referente ao ICMS está disciplinado no art. 150, § 4º do CTN, que transcreveu, reproduzindo também o art. 156, VII do referido Código. Alega que na data em que foi efetuado o lançamento (26/12/2012), já estavam tacitamente homologados os valores recolhidos correspondentes às competências de janeiro a agosto de 2007, pelo que se operou a perda do direito de o Fisco Estadual exigir o complemento do imposto supostamente recolhido a menos. Sobre o assunto, transcreve lições de Sacha Calmon Navarro Coelho, em seu artigo Prescrição e Decadência no Direito Tributário. Diz que outro não é o entendimento dos órgãos de julgamento da Receita Federal, conforme decisões que transcreveu, concluindo que restou demonstrada a decadência do direito da Fazenda Pública de promover o lançamento de eventual crédito tributário relativo às competências de janeiro a agosto de 2007, a teor do art. 156, VII c/c art. 150, § 4º do CTN.

No mérito, o defensor alega quanto à infração 01, que no exercício de suas atividades adquire determinados produtos que se afiguram indispensáveis ao seu processo produtivo, assim como energia elétrica, para emprego nas atividades de mineração que desempenha, apropriando-se dos créditos fiscais correspondentes. Cita o art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal e diz que embora a Lei Maior não contemple normas específicas para aplicação do mencionado preceito no que tange a mercadorias resultantes de processo industrial, o Decreto-Lei 406/68 veiculou elemento de grande importância para o entendimento da questão, ao tratar da possibilidade de manutenção dos créditos em operação de exportação.

Afirma que em se tratando de processos industriais – dentre os quais se inclui a atividade de mineração – haverá direito à apropriação de créditos relativos não somente ao imposto incidente sobre as aquisições de matérias-primas, como também daquele que grava as entradas de insumos. Diz que o RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos geradores autuados, garantia o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de insumos. Transcreve o arts. 93, I, “b” e 97, IV, “c” do RICMS. Também cita o entendimento constante no Parecer Normativo nº 01/81 da Procuradoria Fiscal do Estado e diz que o referido posicionamento não destoa da jurisprudência deste CONSEF, estampado no julgado da lavra da 2ª Junta de Julgamento Fiscal.

Prosseguindo, o defensor tece comentários sobre os procedimentos tendentes à obtenção dos recursos minerais sujeitos ao processo de beneficiamento do ouro, os quais se encontram espelhados no fluxograma que juntou aos autos. Comenta sobre cada item do referido processo e afirma que os produtos objeto da autuação se mostram essenciais ao regular desempenho da atividade de extração mineral desenvolvida pelo impugnante e não pode prevalecer o estorno do creditamento decorrente das respectivas aquisições. Diz que essa conclusão se aplica aos insumos objeto da infração 01, salientando que não prosperam as glosas de créditos relativos às compras de energia para emprego nos expedientes mineratórios, amparadas pelas Notas Fiscais de números 387096, 186242, 186243, 682041, 682042, 682043, 623023 e 681676.

Infração 04: Alega que as operações em foco não consubstanciam aquisições de materiais de uso e consumo, mas sim entradas de insumos para emprego na sua atividade fabril. Entende que somente o contribuinte revestido da qualidade de consumidor final fica adstrito ao recolhimento da diferença de alíquota, concluindo que não prospera a diferença de alíquotas sobre remessas que tenham por objeto insumos fabris.

O defensor pede o reconhecimento da total improcedência das infrações 01 e 04, e diz que ainda que admitisse a procedência das glosas refutadas, bem como a subsistência da cobrança da diferença de alíquotas, entende que não poderia o Fisco estadual aventure a exigência de

quaisquer débitos, considerando que no período autuado dispunha de saldos credores de ICMS suficientes para fazer face aos montantes lançados. Diz que em consonância com o quanto defendido, registra o posicionamento deste órgão julgador, reproduzindo parte de um voto. Reafirma que no período objeto da autuação dispunha de saldos credores do imposto, suficientes para fazer face aos montantes que foram objeto da cobrança refutada, citando a título exemplificativo a apuração referente ao mês de janeiro de 2007, conforme planilha que elaborou à fl. 97, concluindo que, sem qualquer dificuldade, se observa que nada poderia ser cobrado do impugnante, admitindo-se, no máximo, a redução do saldo credor originalmente escriturado. Diz que igual conclusão se aplica aos demais meses autuados e requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento dos itens 01 e 04 do presente Auto de Infração, pugnando pela homologação dos pagamentos realizados, relativamente às infrações 02 e 03.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 269 a 275 dos autos, dizendo que não pode prosperar a alegação de decadência do lançamento tributário referente aos fatos geradores ocorridos entre os meses de janeiro a agosto de 2007, salientando que não pode ser aplicada a regra constante no § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que não houve pagamento antecipado, mas sim, exigência do imposto mediante ação fiscal e, se não houve pagamento não pode haver homologação. Salienta que o Código Tributário do Estado da Bahia, no art. 107-B, fixou prazo para homologação, e este prazo é de cinco anos, contados a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Entende que o período correspondente entre janeiro e agosto de 2007 não se encontra atingido pela decadência.

No mérito, quanto à infração 01, informa que o valor exigido encontra-se detalhado mensalmente nos Anexos I e I-A, demonstrativos que foram entregues em mídia ao impugnante, mediante protocolo (fl. 14 do PAF). Diz que os materiais foram considerados de acordo com CFOPs 1556 e 2556 e que se observa nesses anexos que os itens que correspondem à glosa de créditos constituem materiais que não se enquadram na qualidade de insumos.

Quanto à infração 04, o autuante esclarece que o valor exigido não poderia ser apenas decorrente dos materiais adquiridos e relacionados na infração 01, que representa cerca de 20% da infração 04. Informa que nos Anexos I e I-A efetuou-se o cálculo do ICMS relativo à diferença de alíquotas, utilizando as colunas “BC difal”; alíquota correspondente; alíquota interna 17% e ICMS origem, resultando nos valores apurados mensalmente. Destes valores foram deduzidos os lançamentos mensais que o contribuinte efetuou a débito no livro RAICMS, apurando a diferença de recolhimento efetuado a menos no período considerado (2007 e 2008). Diz que o defendant não impugnou os cálculos que resultaram na diferença apurada, e em relação ao argumento de que o defendant possuía saldos credores, para compensação dos valores apurados nas infrações 01 e 04 seria necessário haver concordância do autuado e o correspondente lançamento para redução do saldo credor existente, dentro do período em que transcorreu a fiscalização, mas isso não ocorreu. Finaliza pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

Intimado da informação fiscal, o defendant se manifestou às fls. 510 a 530 com as mesmas alegações apresentadas na impugnação inicial.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante à fl. 534, dizendo que as alegações apresentadas já foram objeto de consideração na defesa acostada ao presente PAF.

Consta às fls. 536/538, extrato emitido através do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, indicando o pagamento de parte do débito apurado no presente Auto de Infração, no valor principal de R\$70.213,25.

Considerando a alegação do autuado de que os materiais objeto da autuação se afiguram indispensáveis ao seu processo produtivo, apropriando-se de forma correta dos créditos fiscais correspondentes, o que não foi acatado pelo autuante, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à ASTEC/CONSEF, solicitando que Auditor Fiscal estranho ao feito:

- a) Intimasse o autuado, para apresentar descrição sobre a função, na empresa, de cada tipo dos bens objeto da exigência fiscal, de modo a ficar clara a forma como cada um dos referidos materiais é empregado, utilizado ou consumido.
- b) Verificasse *in loco* e informasse quais os materiais objeto da autuação indispensáveis ao processo produtivo, como alegou o autuado, ou seja, se esses materiais integram o produto final; como são utilizados em cada etapa do processo produtivo; se são gastos ou inutilizados no processo produtivo e são necessários à produção ou composição do produto final.
- c) Excluisse das planilhas correspondentes às infrações 01 e 04 os materiais indispensáveis ou necessários à produção ou composição do produto final.

Após o cumprimento da diligência, que o presente processo fosse encaminhado à Infaz de origem para dar ciência ao autuante e o sujeito passivo fosse comunicado quanto ao resultado da diligência fiscal, fornecendo-lhe no ato da intimação cópia do parecer e respectivos demonstrativos, com a indicação do prazo de dez dias para se manifestar, querendo.

Conforme PARECER ASTEC Nº 10/2014, fls. 542/544, o Contribuinte foi intimado em 08/11/2013, conforme fl. 545. No dia 20/11/2013 o autuado solicitou prorrogação do prazo alegando a quantidade de documentos que deveria ser revolvido, sendo concedido o prazo solicitado. Em 05/12/2013 o autuado protocolou junto ao SIPRO nº 431059/2013-0, arquivo digital constante do CD-ROM contendo descriptivo técnico dos bens objeto das glosas, indicando como são empregados no processo produtivo.

Em face das explicações apresentadas pelo autuado, foi efetuada análise dos itens que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração. Não foi efetuada exclusão dos materiais indispensáveis ou necessários à produção ou composição do produto final por ser questão de mérito da autuação.

VOTO

Inicialmente, analisando a preliminar de decadência suscitada pelo deficiente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2007, sendo alegado nas razões de defesa que o Fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a agosto de 2007, fundamentando a alegação no § 4º do art. 150 do CTN.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior

homologação da autoridade administrativa.

§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

Art. 107-B. *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2007 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2012. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 26/09/2012, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, o primeiro item do presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Lançamento nos livros fiscais de materiais de consumo nas CFOPs 1101 e 2101 ao invés das CFOPs 1556 e 2556, creditando-se indevidamente do imposto, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

O defendente comentou sobre cada item do seu processo produtivo e afirmou que os produtos objeto da autuação se mostram essenciais ao regular desempenho da atividade de extração mineral desenvolvida pela empresa e não pode prevalecer o estorno do creditamento decorrente das respectivas aquisições.

Quanto 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 desta 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.

Em relação ao Parecer Normativo nº 1/81, citado pelo defendant, cumpre observar que a legislação do antigo ICM não era precisa na fixação dos critérios de identificação os produtos intermediários, e a Procuradoria da Fazenda, através do seu presidente àquela época, o Prof. Johnson Barbosa Nogueira, elaborou o famoso Parecer Normativo nº 1/81, o qual passaria a orientar a fiscalização e demais órgãos fazendários acerca do conceito de produto intermediário.

Entretanto, de acordo com o critério adotado pela Lei nº 7.014/96, atualmente em vigor e pelo RICMS-BA/97, foram definidos quais os insumos que dão direito ao crédito, o que derrogou o mencionado Parecer Normativo nº 1/81. Ou seja, ao ser editado o RICMS/97, o legislador, deixou de lado a importância em se definir o que sejam “insumos” ou o que sejam “produtos intermediários”, preferindo especificar, em detalhes, o que e em que casos dá direito ao crédito, conforme se pode observar no § 1º do art. 93 do RICMS/97, já reproduzido neste voto.

Como é impossível que o Relator do PAF conheça a totalidade das funções dos produtos objeto da glosa do crédito fiscal e da exigência do imposto, foi solicitada a realização de diligência fiscal por preposto da ASTEC, no sentido de que fosse apurado de que forma e as etapas de utilização, explicando se o material objeto da autuação é consumido durante o processo produtivo.

Em atendimento à intimação realizada por preposto da ASTEC, para o cumprimento da diligência encaminhada por esta JJF, o defendant apresentou o CD-ROM contendo descriptivo técnico dos bens objeto das glosas, indicando como são empregados no processo produtivo.

Vale salientar que materiais de consumo empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

No presente PAF, com base na descrição feita pelo autuado no CD-ROM que apresentou em cumprimento à diligência encaminhada por esta JJF, e de acordo com análise efetuada no levantamento fiscal, foi verificado que os bens objeto da glosa do crédito (item 1º do Auto de Infração) são materiais de uso ou consumo, não são insumos da produção, a exemplo de parafuso, disjuntor, rolamento, botina, materiais diversos.

Assim, pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da exigência contida na infração 01 referem-se a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na descrição feita pelo próprio Contribuinte, não podem ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado no primeiro item do presente Auto de Infração.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado não impugnou as infrações 02 e 03, tendo informado que promoveu ao recolhimento dentro do prazo de defesa. Assim, considero procedentes os itens não impugnados, haja vista que não há controvérsia a ser decidida.

Infração 04: 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, nos meses de janeiro de 2007 a dezembro de 2008.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a 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, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96), conforme demonstrativo às fls. 08 a 20 do PAF.

O autuado alegou que o levantamento fiscal relaciona diversas notas fiscais referentes a entradas de mercadorias que não se referem a aquisições para uso/consumo e, consequentemente, não sujeitas ao pagamento do ICMS por diferença de alíquotas.

Constata-se que este item da autuação também está relacionado à infração 01, em que foi exigido o imposto relativo ao crédito fiscal considerado indevido, correspondente aos materiais considerados de uso ou consumo do estabelecimento. Como foi verificado que os bens objeto da glosa do crédito (item 1º do Auto de Infração) são materiais de uso ou consumo, consequentemente, é procedente o lançamento da diferença de alíquotas neste item 4º do Auto de Infração.

O defensor alegou que, ainda que admitisse a procedência das glosas refutadas, bem como a subsistência da cobrança da diferença de alíquotas, entende que não poderia a Fiscalização estadual aventar a exigência de quaisquer débitos, considerando que no período autuado dispunha de saldos credores de ICMS suficientes para fazer face aos montantes lançados. Tal alegação não pode ser acatada, tendo em vista que nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido a mais ou créditos acumulados, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206886.0001/12-1, lavrado contra **MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$859.540,98, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA