

A. I. N° - 279696.0008/17-9
AUTUADO - CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA
AUTUANTE - ANGERSON MENEZES FREIRE
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO- INTERNET 22.08.2018

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0124-02/18

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS EM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A USO E CONSUMO. Se tratando de bens destinados a uso e consumo deve ser recolhido o diferencial entre as alíquotas internas e interestaduais, o que não aconteceu. Infração subsistente. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Negada a aplicação da decadência, de acordo com orientação da PGE/PROFIS. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de junho de 2017 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 355.053,15 bem como multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **06.05.01**. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou uso e consumo do próprio estabelecimento conforme planilhas de fls. 34 a 66.

A empresa autuada, por intermédio de seu procurador, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 71 a 78, onde, após firmar a tempestividade, argui a sua nulidade, tendo em vista o fato de não ter o autuante indicado de forma precisa os dispositivos da legislação tributária em que se fundamente a acusação fiscal, agindo em desacordo com o disposto no artigo 39, inciso V do RPAF/99.

Como sustentação de tal argumento, aponta que os artigos 69 e 72 do RICMS/97 possuem vários incisos e alíneas, e que tal indicação imprecisa dos dispositivos legais infringidos e/ou que respaldassem a lavratura do Auto de Infração, impossibilitaram o exercício do pleno direito de defesa do contribuinte, violando princípios do processo administrativo.

Adicionalmente, aponta não terem sido apresentados pela fiscalização os Termos de Início e Encerramento dos trabalhos, em violação ao artigo 28 e seguintes do RPAF/99.

No mérito, argumenta que a fiscalização lançou imposto correspondente a produtos intermediários, ao entendimento de que os mesmos se constituíam em bens de consumo, sendo o Parecer acostado ao feito, sucinto, além de se referir a consulta realizada por empresa de engenharia civil, cuja atividade não guarda a devida relação com aquela por ela (autuada) praticada, não podendo ser aproveitado para o presente processo.

Fala inexistir dúvida de que para se verificar se um material é intermediário ou não, é necessário profundo conhecimento do processo produtivo do contribuinte, para se constatar a pertinência ou não do seu enquadramento.

Assevera que a simples afirmação pelo autuante de que os materiais consistem em bens de uso e consumo afronta o artigo 130 do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito, o que a leva à conclusão de que o lançamento é nulo.

Aborda a seguir a existência de decadência, diante de seu entendimento de estar presente a hipótese contida no artigo 150 § 4º do CTN, conclusão perceptível a partir da leitura dos termos do lançamento.

Levanta questão prejudicial que se resume no fato de o presente lançamento possuir estreita relação com aquele de número 2796960007/17-2, o qual discute a possibilidade de utilização de crédito fiscal dos mesmos materiais arrolados no presente, e diante da possibilidade de eventuais decisões conflitantes, solicita que os mesmos sejam apreciados de forma conjunta e simultânea, ou que restando impossível tal julgamento conjunto, seja o mesmo apreciado após o julgamento daquele outro.

Explicita que tais materiais se constituem em produtos intermediários, imprescindíveis ao processo produtivo, uma vez se constituir em unidade que tem como atividade a extração de minérios.

Afirma estar acostando relatórios que explicitam seu processo produtivo, para melhor entendimento de tais atividades desenvolvidas, diante de seu entendimento de ter o autuante cometido equívocos por tal desconhecimento.

Pontua que a maior parte dos materiais apontados neste lançamento já foi objeto de discussão nas Ações Anulatórias 0122742-05-2006.805.0001 e 0162769-30-2006.805.0001 sendo a qualidade de matéria intermediário ratificada.

Frisa que aqueles itens que não foram objeto de debate nas mencionadas ações, também são materiais intermediários.

Traz à baila a legislação, especialmente a Constituição Federal em seu artigo 155, § 2º, inciso II, o qual estabelece o princípio da não cumulatividade (transcrito), fazendo algumas digressões acerca do mesmo, concluindo que dele decorre o direito ao crédito tributário que deve ser observado por todos os entes federados, salvo em casos de isenção e não incidência.

Após citar e copiar o teor dos artigos 93, inciso I do RICMS/97 e 309, inciso I, alínea “b” do RICMS/12, conclui que os mesmos apontam constituir crédito fiscal o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de produtos intermediários para a extração mineral, reafirmando o seu direito ao crédito, diante do resultado das ações judiciais impetradas, citadas anteriormente, e pelo fato de se tratarem de materiais intermediários, não há que se falar em diferencial de alíquota.

Considerando devidamente comprovado que os itens autuados são materiais intermediários, reafirma a improcedência do lançamento, ao tempo em que solicita a realização de perícia técnica para verificação de seu processo produtivo, a fim de se constatar que os mesmos são materiais intermediários, como firmado ao longo da peça apresentada, se reservando ao direito de apresentar quesitação e indicar assistente técnico à época da realização dos trabalhos.

Informação fiscal prestada pelo autuante constante às fls. 372 a 379 esclarece inicialmente que os demonstrativos de débitos deste lançamento (fls. 34 a 66) são os mesmos (comuns) do Auto de Infração 279696.0007/17-2, que reclama utilização de crédito indevido pela aquisição de materiais de uso e consumo, sendo a divisão em dois lançamentos automática pelo SLCT – Sistema de Lançamento de Crédito Tributário, e os débitos desta infração ora apreciada estão na última coluna do demonstrativo (VLDifalAud), ao passo que para o outro, estão na penúltima coluna.

Informa ser a fundamentação para o outro Auto de Infração (279696.0007/17-2) de não haver previsão legal para a utilização de créditos pela aquisição de materiais de uso e consumo, tendo o RICMS/BA recepcionado tacitamente pela falta de previsão, como expressa a Lei Complementar 138, de 29 de dezembro de 2010, que posterga efeitos de lei anterior, conforme reproduz.

Quanto aos tópicos defensivos, fala que fará referência/informação ao que for pertinente a uma contestação (ainda que seja mera alegação), uma vez que na peça apresentada constam diversos itens que dispensam informação ou consideração, e em relação aos documentos anexos à defesa às fls. 79 a 368 dará as necessárias informações e fará as considerações, para cada um deles.

Quanto aos vícios alegados pela defesa, esclarece que o Auto de Infração foi lavrado conforme a legislação vigente e com as tipificações onde constam o Enquadramento Legal e Multa Aplicada

indicados no próprio Auto de Infração lavrado no SLCT (Sistema de Lançamento de Crédito Tributário) da Secretaria da Fazenda.

Frente à alegação de não terem sido apresentados os Termos de Início e Encerramento de Fiscalização, informa que o Termo de Início de Fiscalização foi regularmente lavrado no RUDFTO (Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências) do contribuinte cuja cópia consta na fl. 07 dos autos, e o Termo de Encerramento consta no próprio Auto de Infração/T.E, nas fls. 01 a 06. É o próprio Auto de Infração, não procedendo, por ser inverídica, a sustentação do contribuinte.

No tocante à natureza, descrição e função dos materiais no processo produtivo, aponta que a empresa autuada cita o termo “materiais intermediários”, o que o leva a estabelecer aqui importante distinção de conceitos.

Material – é tudo que é corpóreo, que tem massa, em contraposição ao que é imaterial.

Produto – é tudo que é produzido, entendido como produzido pelo homem (não pela natureza). Tudo que é produzido pelo homem é produzido/produto por, ou para, ou de algum processo.

Diz ainda, que todo produto é material (exceto o produto do intelecto, como, por exemplo, o conteúdo de um livro, embora este seja), mas nem todo material é produto, e material intermediário pode não ser produto intermediário.

Já material de uso e consumo seria todo o material que utilizado, se consome, se esvai, se extingue, se acaba, pelo uso, pelo consumo propriamente, pelo desgaste, etc.

Quanto ao Produto intermediário, estabelece ser aquele que é produzido (é produto) para, e fará parte de outro processo de produção, e integrará outro produto. Caso contrário não poderá ser considerado produto intermediário.

Conceitua material intermediário como aquele que intermedeia qualquer processo, inclusive são todos os materiais de uso e consumo e todos os produtos intermediários, sendo o seu conceito muito amplo.

Reafirma que todos os materiais de uso e consumo (que não dão direito a crédito) são materiais intermediários, e todos os produtos intermediários (inclusive os que dão direito a crédito) são, também, materiais intermediários, e que por natural interesse na utilização dos créditos pelos contribuintes, há uma tendência neles para mudar a terminologia (e definição) ou até a aplicação ou o nome mesmo, dos materiais nos processos industriais.

Explica que para evitar e substituir o uso do termo “material de uso e consumo”, os contribuintes usam termos como: produtos intermediários (equivocadamente), insumos (que são demasiadamente genéricos), materiais diretos (normalmente devem ser bem específicos e definidos, como as matérias primas), etc. Não se confundem com os materiais de uso e consumo.

Informa que os produtos listados (por exercício) no item 02 às fls. 11 a 21 do Relatório de Auditoria (iniciado na fl. 10) são os mesmos listados no anexo das fls. 22 a 33, produtos da indústria metalomecânica ou da indústria de plásticos.

Diz serem “produtos intermediários” para outras indústrias metalomecânicas e/ou para indústrias de máquinas e equipamentos, pelo fato de serem componentes do seu produto final - as máquinas e equipamentos - que serão os ativos permanentes de outras indústrias ou empresas.

Assevera também que esses mesmos produtos do item 02 referido acima, não são “produtos intermediários” para indústrias de mineração, por não integrarem o seu produto final (o minério), e sim, materiais (produtos lá na indústria metalomecânica, materiais aqui na mineração) usados e consumidos (são materiais de uso e consumo) como peças de reposição dos equipamentos (ativos permanentes) ou utilizados diretamente nas diversas áreas da mina.

Chama a atenção para a informação prestada acerca do documento 04, anexo da defesa, apresentado pelo contribuinte nas fls. 130 e 131 que vêm a ser fluxogramas do processo com a representação dos principais equipamentos.

Conclui que os enquadramentos dependem dos “processos produtivos”. Não é todo material necessário à produção (que é um grande universo de materiais) que pode gerar crédito do ICMS, “deixando” de ser de uso e consumo, e diante da previsão legal isso poderá mudar em 2020, vez que de acordo com a Lei Complementar 138, deverá se permitir “*direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020*”.

Pontua que a simples denominação de “materiais intermediários” pelo contribuinte, não dá direito ao crédito, e “produtos intermediários”, para indústria de mineração, estes materiais referidos pelo autuado não são.

Fala que o sujeito passivo se refere e confunde bens de uso e consumo com “produtos intermediários”, sobre os quais já fez as devidas considerações anteriormente.

Quanto à tentativa da defesa em desqualificar o Parecer da DITRI emitido e anexado nas fls. 08 e 09, após transcrição da sua Ementa, reconhece ser o mesmo abrangente, muito bem elaborado pelo conteúdo e concisão e aplica-se integralmente ao caso em questão, uma vez que peça de reposição de ativo imobilizado é material de uso e consumo.

De resto, aponta que na defesa o contribuinte subestima o conhecimento do autuante, e que todas as exigências legais foram cumpridas.

Quanto à existência de “decadência” para débitos anteriores a 05/07/2012, informa que o Auto de Infração foi lavrado conforme determinação, inclusive do Período da Fiscalização: 01/01/2012 a 31/12/2016, da Ordem de Serviço - OS 502164/17, conforme consta nos Dados da Lavratura – fl. 01 do próprio Auto de Infração (no SLCT), e o período fiscalizado com o levantamento do débito está dentro do período determinado na O.S. Se não estivesse, diz que não seria possível a reclamação do imposto, pois o SLCT não permite a inclusão de débitos fora dos períodos determinados nas Ordens de Serviço, estando o lançamento e multa conforme legislação.

A seguir, assevera que o anexo “DOC. 04” será analisado no item abaixo: “SOBRE OS DOCUMENTOS (DOC.) ANEXOS DA DEFESA”, da mesma forma que os mesmos documentos neles anexados foram analisados para o Auto de Infração 279696.0007/17-2.

No tocante às ações judiciais de outros processos, com argumentos sobre a Constituição Federal sobre o princípio da “não-cumulatividade”, e sobre crédito fiscal citadas pela defesa na sua peça, se posiciona no sentido de que o lançamento foi realizado com base no RICMS, especificamente nos Decretos. 6.284/97 e 13.780/12, além da Lei 7.014/96, e que o mesmo não trata de crédito fiscal, mas sim de cobrança de ICMS referente a diferenças de alíquotas.

Discorda da solicitação do autuado quanto à perícia solicitada, reafirmando que “materiais intermediários” ou quaisquer outros que sejam de uso e consumo adquiridos de outra Unidade da Federação devem pagar diferença de alíquotas, conforme RICMS, além de não permitirem direito a crédito de ICMS, conforme Lei Complementar 138/2010.

Sobre os documentos anexados à defesa, aponta que o denominado DOC. 04 de fls. 107 a 126 – contém cópias de documentos com descrição de processos produtivos, fotografias, esquemas e fluxogramas de processo de outro estabelecimento da FERBASA, que não aquele objeto desta fiscalização, sendo a unidade referida no mencionado documento localizada na Fazenda Ipueira, município de Andorinha/Bahia, e tem processo muito semelhante ao da empresa fiscalizada. Uma diferença como informada nos documentos, é que a autuada faz extração do minério a céu aberto e a outra faz extração também subterrânea do minério.

E segue, indicando que alguns dos documentos anexos àquele documento ora analisado permitem bom entendimento e a confirmação do que informou anteriormente e também do que consta no Relatório de Auditoria – fls. 10 a 33, uma vez que contém as principais etapas de lavra de minérios em geral.

Assim, segundo ele, a demonstração do processo, se trata apenas com mapa de localização das unidades e minas da FERBASA, onde se constata a proximidade das duas minas, de Andorinha e

Campo Formoso, e por isso a provável ocorrência geológica do minério de cromo em ambas. E na fl. 110 fotos da mina subterrânea do município de Andorinha. Já às fls. 111 e 112 trazem em relação ao Minério de Cromo, folha com apresentação de resumo sobre “EXTRAÇÃO/BENEFICIAMENTO DE MINÉRIO DE CROMO” com informações sobre o produto – minério de cromo das duas minas e a distinção das formas de lavra, céu aberto e subterrânea.

Na fl. 113, indica se tratar do “LAYOUT DE PRODUÇÃO” da mina de Ipueira, com informações sobre os percentuais de cromo no minério e sua destinação, ao passo que nas fls. 114 e 115 estão encartados os “FLUXOGRAMAS DO PROCESSO COM A REPRESENTAÇÃO DOS PRINCIPAIS EQUIPAMENTOS”.

Sobre estes documentos entende caberem importantes informações que permitirão necessário entendimento sobre o processo da mineração, conhecimento sobre a utilização dos equipamentos (Ativos Permanentes) e sobre os materiais (de uso e consumo), mesmo por quem não seja especialista ou quem não seja da área de conhecimento – da mineração, uma vez que os dois fluxogramas apresentam uma simplificação dos processos de produção e ambos mostram processos a céu aberto (não subterrâneos) que é o caso também da mina de Campo Formoso – objeto da autuação.

Argumenta que ainda que possa haver alguma variação no porte e tipo dos equipamentos – são, na essência, os mesmos, para ambas as empresas, principalmente para efeito de tributação pela utilização indevida de crédito do ICMS sobre aquisição de material de uso e consumo.

Observa que os equipamentos representados nos dois fluxogramas são os ativos imobilizados ou permanentes a que se referiu na folha 11 deste processo contida no Relatório de Auditoria elaborado para esta fiscalização (fls. 10 a 33).

Aponta que tanto as listas das legendas dos fluxogramas como a referência (fl. 11) aos ativos não estão completas, nem são necessariamente coincidentes, pois indicam apenas os principais equipamentos. Também porque pode haver alguma diferença na tecnologia de extração do minério entre as duas minas. A de Campo Formoso pode ter equipamentos diferentes daquela outra de Andorinha, contudo não resta dúvida de que são todos ativos permanentes, havendo certamente, como já citado, alguns outros.

Esclarece que no Relatório de Auditoria de fls. 10 a 33 se referiu, obviamente, apenas a itens da mina de Campo Formoso, estabelecimento autuado, tendo considerado as notas fiscais e a EFD (Escrituração Fiscal Digital) de cada exercício.

Já às fls. 11 a 21 e 22 a 33, aponta constarem, por exercício, os materiais de uso e consumo, que são as peças de reposição dos referidos ativos permanentes ou materiais empregados diretamente nas atividades da mina, conforme mencionado anteriormente.

Avalia que esses materiais não são, absolutamente, produtos intermediários para a indústria de mineração, uma vez que como já citado anteriormente, são materiais de uso e consumo e para os itens adquiridos de outras Unidades da Federação é devido o ICMS referente a diferença de alíquotas.

Pontua que nada tem a informar, em relação ao documento de fl. 116 – Fluxograma de blocos intitulado “CADEIA DE VALOR – MINERAÇÕES IPUEIRA E PEDRINHAS MINÉRIO DE CROMO” com representação de fases e de recursos para as atividades de obtenção de minério de cromo, para as duas minas.

Relativamente ao documento intitulado “DEMONSTRAÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO MINA SUBTERRÂNEA – COMPLEXO DE IPUEIRA”, de fls. 117 a 126 se posiciona no sentido de que o mesmo é um descritivo geral dos principais ou importantes aspectos e atividades da mineração, mais direcionados para a mina da FERBASA de Ipueira no município de Andorinha (outro estabelecimento que não o autuado).

Quanto aos documentos de fls. 127 a 368 os quais contêm cópias de peças processuais de ações judiciais para outra autuação, com matéria supra regulamentar, assevera que desconsiderou os

mesmos também por entendimento e fundamentações diferentes, conforme já discorrido acima nos diversos itens da informação fiscal.

Em resumo, considerando que todos os itens contestados pelo autuado são improcedentes conforme demonstrado para cada item, acima e a fundamentação legal para a reclamação do pagamento de ICMS - diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, especialmente o Relatório de Fiscalização (fls. 10 a 33), o Parecer DITRI (fls. 08 e 09), a informação sobre os itens 10 a 15 (fls. 73 e 74) bem como o Documento 03 (fls. 114 e 115) contidas na presente informação fiscal, o leva a solicitar que as alegações do autuado sejam desconsideradas e que o Auto de Infração seja julgado totalmente procedente.

Tendo em vista a apresentação de documento pela autuada acerca da existência de julgamento a seu favor em relação a tal assunto, em fevereiro de 2018, o feito foi convertido em diligência (fl. 381), com o intuito de que a PGE/PROFIS emitisse parecer jurídico acerca do objeto da autuação, diante do fato de ter o STJ prolatado decisão para a empresa autuada no sentido de reconhecer a pertinência de utilização de crédito fiscal de diversos produtos devidamente constantes em listagem apensada pela defesa.

Em cumprimento à diligência solicitada, foi emitido o Parecer de fls. 384 e 385, no qual o ilustre Procurador se posiciona conclusivamente no sentido de que *“...a mesma não possui efeito vinculante, não se prestando, desta forma, como elemento definidor de outras demandas sobre o tema”*.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, ainda assim existem questões preliminares a serem apreciadas na peça de defesa.

Assim a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Análise de plano, as questões preliminares aventadas, iniciando por aquela relativa a indicação imprecisa dos artigos violados em que teria incorrido o autuante.

Relativamente ao fato de alegar a defendente não ter o autuante indicado de forma precisa os dispositivos da legislação tributária em que se fundamente a acusação fiscal, agindo em desacordo com o disposto no artigo 39, inciso V do RPAF/99, não posso acolher. Em primeiro lugar, pelo fato da peça defensiva apresentada, em seu conteúdo abordar de maneira completa e incisiva todo o teor da acusação, o que demonstra de forma cabal que foi inteiramente compreendida pela empresa autuada, inexistindo sequer resquício de violação aos princípios da ampla defesa, e do contencioso, diferentemente do alegado.

Em segundo lugar, pelo fato de que, ainda que eventualmente o autuante tivesse se equivocado na capitulação dos dispositivos da legislação tributária, a previsão contida no artigo 19 do RPAF é a de que *“a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*.

Quanto à eventual falta de entrega ao contribuinte dos Termos de Início e Encerramento de Fiscalização, não há de prosperar, diante do fato de que à fl. 07 consta cópia do livro Registro de

Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), do respectivo Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 02 de maio de 2017, ao passo que no próprio Auto de Infração lavrado consta em seu cabeçalho a expressão “AUTO DE INFRAÇÃO/T.E. FISCALIZAÇÃO ESTABELECIMENTO”, no qual a abreviatura “T.E.” representa “Termo de Encerramento”, motivo pelo qual ausente qualquer nulidade quanto a tal aspecto defensivo aventado, uma vez que o próprio Auto de Infração exerce a função do Termo de Encerramento da fiscalização empreendida.

O disposto no § 4º do artigo 28 do RPAF/99, determina que o Auto de Infração far-se-á acompanhar de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará que poderão ser substituídas por reprodução do exato teor do termo em folha à parte, pela autoridade fiscalizadora, devendo neste caso ser indicada a página do livro em que foi lavrado o termo original.

O Termo de Início de Fiscalização, que a legislação nivela e equipara ao Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais (artigo 26, inciso III do RPAF/99), possui a finalidade jurídica de dar ao contribuinte ciência de que ele está sendo fiscalizado.

O ato do lançamento tributário tem um rito, devidamente estabelecido pela legislação vigente. O lançamento tributário, acorde comando inserido no CTN, não pode ser praticado livremente pelo Fisco, sendo ato vinculado, sujeito à observância dos ditames da lei, tanto de natureza material quanto formal. Sob o aspecto material, ou de mérito, cabe verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento das infrações ali arroladas. Do ponto de vista formal, deve-se observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento, inexistindo hierarquia entre um ou outro aspecto.

No caso ora em exame, esse prejuízo inexistente, pois o sujeito passivo não foi surpreendido por um Auto de Infração sem que, formal ou juridicamente, lhe fosse informado que estava sendo fiscalizado, conforme se depreende pelo Termo de Início de Fiscalização lavrado à fl. 07, circunstância que, como já visto, não se caracteriza como caso típico de cerceamento de defesa, contrariamente ao alegado.

O referido Termo não se configura como mera formalidade, sem qualquer efeito prático ou jurídico. É elaborado para fazer parte do direito de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com um Auto de Infração sem saber, antecipadamente, que está efetivamente sob ação fiscal, o que se insere no conceito do princípio da segurança jurídica, um dos mais importantes do Processo Administrativo Fiscal e vertente do Princípio do Devido Processo Legal. Logo, tendo sido cumprida a formalidade, o contribuinte sabia que estava sob ação fiscal, e conseqüentemente, lhe seria exigido o cumprimento das obrigações tributárias, quer principais, quer acessórias.

Logo, era de pleno conhecimento a ação fiscal desenvolvida, não havendo, pois, que se falar em qualquer cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, ou prejuízo ao exercício do contencioso, reitero, até pelo fato do livro fiscal correspondente estar de posse da fiscalização, ou seja, lhe foi entregue pelo contribuinte autuado.

Quanto à questão prejudicial aventada pela defesa, informo que o lançamento constante do Auto de Infração 2796960007/17-2, foi julgado em 27 de junho de 2018, através do Acórdão J1F 0103-03/18, tendo na oportunidade, o colegiado se posicionado no mesmo sentido do voto condutor da ilustre relatora, que em síntese, entendeu no seguinte sentido: “*Constato que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração, está lastreada na disposição do § 7º, do art. 309 do RICMS/2012 e na lei 7.014/96, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.*”

Diante das razões acima expendidas, concluo que a apropriação de créditos e sua utilização pelo autuado é indevida, e com o acolhimento da decadência suscitada e exclusão das parcelas lançadas anteriores a 05.07.2012 no montante de R\$33.299,12, o Auto de infração remanesce em R\$387.806,97.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração” (grifo não original).

Ou seja, foi acolhido apenas o argumento referente a decadência, e no mérito, mantida a exação fiscal, o que prejudica o argumento do sujeito passivo, diante da correlação “crédito indevido x recolhimento do diferencial de alíquotas”.

Observo que mais uma vez, a exemplo de outras oportunidades, a defesa não atendeu ao quanto preceituado na legislação processual, no tocante a apresentação do arquivo de defesa em formato “TXT”, o tendo feito em formato “PDF” não editável, o que prejudica a instrução do feito, além de não ser a forma correta de apresentação do arquivo, agindo, pois em desacordo com o preceito contido no § 3º do artigo 8º do RPAF/99:

“§ 3º As peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada”.

Frente ao pedido de realização de perícia pela empresa autuada, indefiro o mesmo diante do entendimento contido no artigo 147 inciso II, alíneas “a” e “b” de que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de desnecessária em vista de outras provas produzidas, além do que da mesma forma, não foi atendido o requisito contido no parágrafo Único do artigo 145 do RPAF/99, referente a quesitação prévia.

Quanto à alegada existência de decadência, lembro que a infração ocorreu a partir do mês de janeiro de 2012, e a ação fiscal que resultou no presente lançamento se deu em 29 de junho de 2017, com ciência ao sujeito passivo em 05 de julho de 2017.

A legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que *“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, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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”.*

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173 inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era o que prevalecia em tais hipóteses como a da presente infração, somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o pensamento anterior da matéria, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: *“Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte*

declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas”.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “*Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação*”.

A acusação é a de falta de recolhimento do imposto. Aqui, não se há que aventar a possibilidade de se falar em antecipação de pagamento, vez que não houve lançamento de tais parcelas pelo contribuinte autuado, sendo o valor apurado resultante da realização de levantamento por parte do autuante, o que afasta a incidência da aplicação do artigo 150 § 4º do CTN, para se aplicar a regra do artigo 173, inciso I do CTN:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;

Ou seja: existem duas regras previstas no CTN relativas à contagem do prazo decadencial: aquela do artigo 150, §4º, aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara e recolhe o valor que entender devido; e o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsão do artigo 173, inciso I, aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício.

Como se vê não é uma questão de fácil pacificação em seu entendimento, o que motivou inúmeras discussões entre a doutrina, como posicionamentos e teses das mais diversas.

No âmbito do Poder Judiciário, e após o julgamento de reiterados recursos sobre a matéria, inclusive na sistemática do recurso repetitivo, em dezembro de 2015, o STJ publicou a Súmula 555 visando pacificar o entendimento:

“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.

A premissa da mesma é a de que o fato de o débito ter sido declarado ou não pelo contribuinte para fins de aplicação do artigo 173 do CTN, nas hipóteses de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, se o débito não foi declarado pelo contribuinte, e conseqüentemente não foi recolhido, aplica-se o prazo decadencial do artigo 173 e, por outro lado, se o débito foi declarado, aplica-se a regra do artigo 150.

Ou seja: o Tribunal utilizou como critério para aplicar o artigo 173, inciso I, do CTN, justamente a ausência de qualquer pagamento do tributo, ao passo que, havendo pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN.

Tal posição, se encontra, por exemplo, na seguinte decisão daquela Corte (AgRg no REsp 1.277.854):

“deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de

pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no §4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.

Contudo, para a aplicação do artigo 173, I, do CTN, existem ressalvas elencadas no julgamento do recurso repetitivo do REsp n.º 973.733/SC, quais sejam: de tributos que a lei não prevê o pagamento antecipado: lançamento de ofício; na hipótese de previsão de pagamento antecipado, o mesmo não ocorre: declaração do fato gerador e falta de recolhimento integral do seu valor, e; quando há dolo, fraude ou simulação: em ambos os tipos de lançamento do crédito tributário se comprovado o fato.

Por tal razão, diante do fato de inexistir lançamento ou pagamento, ainda que parcial, a regra a ser utilizada na infração, é do artigo 173, I do CTN, e como tal, afastar a decadência.

Quanto ao mérito da autuação, a discussão nos autos se manteve restrita ao aspecto eminentemente jurídico, em relação à possibilidade ou não de utilização dos créditos fiscais destacados em documentos fiscais, em operações de aquisições de bens tidos como de uso e consumo ou ativo imobilizado pelo fisco, e como produtos intermediários pela empresa e o consequente recolhimento de diferencial de alíquota para tais itens quando das aquisições interestaduais, não questionando nenhum item específico em particular. Ou seja: a autuada entende que todos os itens objeto da autuação são materiais de consumo, o que a desobrigaria do recolhimento do diferencial de alíquotas lançado.

No que se refere aos bens sobre os quais incidiu a cobrança ora realizada, foram, tal como descrito no corpo do lançamento, além de firmado na informação fiscal, máquinas e equipamentos que possuem tempo determinado e curto de utilização, e não se agregam ao produto final, qual seja o minério, a saber, porcas, luvas, parafusos, dentes de caçambas, lâminas de patrol, etc., não podem, contrariamente ao entendimento da autuada, ser considerados materiais intermediários, no sentido lato ou estrito que se interprete tal conceito, ainda que se possa argumentar no sentido de alargamento da interpretação de tal conceito, e do entendimento dos tribunais administrativos a respeito, diante dos materiais ora objeto desta ação fiscal, conforme enumeração acima.

A propósito, importante mencionar os demonstrativos e documentos acostados às fls. 10 a 33, bem como planilha elaborada pela própria empresa autuada, na qual esclarece a utilização dos mesmos.

A respeito de tal matéria, lembro que a Constituição da República, no inciso XII de seu artigo 155, remete à Lei Complementar a disciplina do regime de compensação do imposto:

“Art. 155.

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;”

E a Lei Complementar n.º 87/96, cumprindo tal determinação constitucional, embora garanta no artigo 20, o direito ao creditamento do ICMS, por contribuintes do imposto, em relação a material de uso, ou consumo, no inciso I do artigo 33 consta a determinação do início do prazo para tal creditamento somente ocorrer em 1º de janeiro de 2020, de acordo com a redação dada pela Lei Complementar 138 de 2010:

“Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020”.

Tais disposições foram como não poderia deixar de ser, recepcionadas, neste Estado, pelo inciso II do §1º do artigo 29 da Lei nº 7.014/96.

Fato é que o entendimento da autuada é que tais elementos se afigurariam como “*produtos intermediários*”, com o que não concorda a fiscalização, ao meu entender, acertadamente, lembrando que no presente caso, se trata de estabelecimento minerador, não pode e deve prosperar. E como tal, devido o diferencial de alíquotas nas suas aquisições interestaduais.

A respeito da matéria em discussão, o STJ, através da sua Primeira Seção pacificou entendimento sobre o creditamento de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), tributo bastante similar ao ICMS, relativo à aquisição de materiais intermediários que se desgastam durante o processo produtivo sem contato físico ou químico direto com as matérias-primas (bens destinados ao uso e consumo), inclusive o julgamento foi feito seguindo o rito da Lei 11.672, de 8 de maio de 2008 (Lei dos Recursos Repetitivos).

Na oportunidade, o relator, ministro Luiz Fux firmou entendimento de que a aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, de acordo com o Decreto 4.544/02.

Da mesma maneira tem se posicionado o STF, a se depreender das decisões contidas no RE 627984 PR, julgada na Primeira Turma, tendo como Relatora a Ministra Carmem Lúcia, em 23 de março de 2011, que resultou na seguinte decisão: “*Agravo Regimental no Recurso Extraordinário. Tributário. Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Impossibilidade de creditamento relativo à aquisição de bens destinados ao uso ou consumo e à integração ao ativo fixo. Precedentes. Agravo Regimental ao qual se nega provimento*”.

No mesmo sentido, posso igualmente mencionar o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento AI 737346 SP, dentre tantos outros.

Como consequência, entendo ser o diferencial de alíquotas referentes a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo devido.

Este é o entendimento assente neste Órgão, à vista das diversas decisões, dentre as quais destaco aquelas contidas nos Acórdãos CJF 0037-12/15, este contra a própria defendente, CJF 0367-12/17, CJF 0386-12/17 e CJF 0362-11/17.

Ainda assim, diante de ter sido acostada ao feito decisão judicial emanada do STJ, no sentido de entender que materiais semelhantes aos ora objeto do lançamento deveriam ser considerados materiais intermediários, o feito foi convertido em diligência, a fim de que, diante da alegação defensiva da existência de decisão judicial reconhecendo a possibilidade de uso do crédito fiscal de ICMS em tais operações, a Procuradoria Geral do Estado (PGE), à vista da decisão prolatada pelo STJ e mencionada pela defesa, e da listagem acostada aos autos, emitisse parecer jurídico acerca da matéria.

Em atenção ao quanto solicitado, o ilustre Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior emitiu o seguinte Parecer de fls. 384 e 385, cuja conclusão é a seguinte:

“...Considerando que o processo administrativo fiscal deve primar pela obediência a diversos princípios, sobretudo o da busca da verdade material, decidiu a 4ª JF converter o processo em diligência à Procuradoria Geral do Estado (PGE), a fim de que, à vista da decisão prolatada pelo STJ e mencionada pela defesa, e da listagem ora acostada aos autos pela defesa, emita parecer jurídico acerca da matéria’.

(...)

Sustenta a autuada que os produtos listados no presente lançamento são os mesmos produtos objeto do Auto de Infração nº 20691000004/06-5, tendo sido este lançamento objurgado na Ação

Anulatória de Débito Fiscal 0122742-05.2006.805.0001, com a declaração dos indigitados bens como produtos intermediários.

Pois bem, em que pese a decisão judicial colacionada aos autos servir como possível norte numa futura condução dos trabalhos do Estado, a mesma não possui o caráter vinculante, não se prestando, desta forma, como elemento definidor de outras demandas sobre o tema.

De mais a mais, não se encontra colacionado aos autos, em especial a petição inicial da ação anulatória, em que se fixa o ‘tema decidendu’, qualquer rol taxativo de produtos capazes de gerarem créditos fiscais ao postulante, mas tão-somente, enunciados genéricos e conceituais sobre a questão, relacionados a um lançamento específico.

Diante do exposto, opino que o presente pleito deve ser encaminhado ao Colendo Conselho de Fazenda Estadual para ser submetido ao crivo desta CORTE JULGADORA”.

Assim, devido a correlação entre o mesmo e a matéria ora julgada, até pelo fato de que a defesa de tais argumentos neste momento esposados no âmbito do Poder Judiciário, se ocorrer será de competência e responsabilidade da PGE/PROFIS, frente às suas conclusões e estribado em tais argumentos acima expostos, julgo o lançamento procedente.

Quanto ao argumento da defesa de que a não aceitação dos materiais arrolados pela Fiscalização como produtos intermediários violaria o princípio da não-cumulatividade, não acolho, diante do fato de que a restrição à utilização dos créditos tidos como indevidos e que ensejaram o lançamento do diferencial de alíquotas, não farão parte da base de cálculo em operações subsequentes, considerando que os citados materiais se destinam, de fato, para o uso e consumo do estabelecimento e não à revenda.

Contrariamente aos argumentos trazidos no bojo da defesa, o procedimento adotado na autuação não afronta ou viola o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Quanto às questões que envolvam discussões relativas à constitucionalidade, invoco o teor do artigo 167, inciso I do RPAF/99, segundo o qual não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279696.0008/17-9** lavrado contra **CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$355.053,15**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “F”, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 09 de agosto de 2018.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR