

A.I. Nº - 206900.0001/18-8
AUTUADO - INTERCEMENT BRASIL S.A.
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18.03.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0038-02/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. BENS DO ATIVO PERMANENTE. Equipamentos, materiais e bens diversos incorporados à estrutura física como parte inerente à própria construção. Bens imóveis por acessão física. Vedação de apropriação do crédito fiscal. Art. 302, inciso V, do RICMS/2012. Infração subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedado utilizar crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. Infração subsistente. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 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 ou consumo do estabelecimento. Infração subsistente. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/03/2018, exige crédito tributário no valor histórico de R\$873.309,06, acrescido da multa, em razão da constatação do cometimento das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 01.02.01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento por incluir no CIAP – CONTROLE DE CRÉDITOS DO ICMS DO ATIVO IMOBILIZADO, materiais, equipamentos e bens diversos que por sua natureza e características, foram utilizados na construção e ou modernização da estrutura física como parte integrante ao imóvel, caracterizando-se como aquisição de bens imóveis por acessão física, portanto, vedado a utilização de créditos fiscais na forma do artigo 310, inciso VII do Decreto 13.780/12 – RICMS/BA, no período de maio a dezembro de 2015, janeiro a novembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017, exigindo o ICMS no valor de R\$273.654,61, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 30, inciso III da Lei nº 7.014/96 c/c art. 310, inciso VII do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 01.02.02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, tudo em conformidade com o DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS NAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO – ANEXO B, no período de fevereiro a dezembro de 2016, fevereiro a junho e setembro a dezembro de 2017, exigindo o ICMS no valor de R\$268.681,35, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 29, §1º, inciso II e art. 53, inciso III da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 – 06.02.01 – Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, tudo em conformidade com o DEMONSTRATIVO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DEVIDO NAS AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO – ANEXO C, no período de fevereiro a dezembro de 2016 e fevereiro a dezembro de 2017, exigindo o ICMS no valor de R\$330.973,10, acrescido de multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96 c/c art. 305, §4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/2012.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 120 a 148, inicialmente afirmando ser tempestiva a presente impugnação e após transcrever as infrações arroladas no auto de infração, diz que a autuação, ora combatida, não merece prosperar, pelos frágeis fundamentos contidos nas descrições fáticas demonstrando que a fiscalização não analisou com o devido cuidado a atividade desempenhada o que levaria à conclusão acerca da legalidade dos créditos glosados.

Explica que se dedica, dentre outras atividades, a exploração, extração, beneficiamento e comercialização de minerais, além da industrialização e comercialização de insumos, aditivos e componentes do cimento, tudo em conformidade com seu objeto social.

Afirma que a glosa dos créditos não deve prosperar na medida em que os débitos questionados se fundamentam no entendimento da fiscalização de que as mercadorias adquiridas não foram aplicadas em seu processo produtivo. Dessa maneira, a autuação deverá ser cancelada pela ausência de fundamentação, haja vista que não foi apresentado nenhum fundamento técnico para a glosa dos créditos utilizados, pois, todos os créditos se referem a bens efetivamente empregados em seu processo produtivo.

Portanto, entende se tratar de legal a utilização dos créditos e consequentemente, as multas aplicadas são indevidas.

Passando a descrever seu processo produtivo, relaciona os produtos que comercializa conforme tabela a seguir.

PRODUTO	NCM	DESCRIÇÃO
CIMENTO CII F	25232910	Cimento comum
CIMENTO CII Z	25232910	Cimento comum
CALCÁRIO ACABADO	25171000	Calhaus, cascalho, pedras britadas, dos tipos geralmente usados em concreto ou para empedramento de estradas, de vias férreas ou outros balastros, seixos rolados e sílex, mesmo tratados termicamente
FARINHA MOAGEM CRU	38249079	Outros
CLINQUER	25231000	Cimentos não pulverizados, denominados clinkers

Descreve as seguintes etapas que compõem o processo produtivo em sete passos.

1. EXTRAÇÃO DE CALCÁRIO E ARGILA: o calcário, principal matéria-prima para fabricação do cimento, é retirado da mina;
2. BRITAGEM: o calcário é transportado da mina até um britador, equipamento cuja finalidade é reduzir o tamanho da rocha;
3. MOAGEM: o calcário, juntamente com os demais materiais, passa por um sistema de dosagem controlada, e é introduzido no moinho;
4. HOMOGENEIZAÇÃO: a farinha produzida pelos moinhos é estocada em silos dotados de um sistema de homogeneização;
5. FABRICAÇÃO DE CLINQUER: a farinha sofre um processo térmico controlado para obtenção de um subproduto denominado clínquer;
6. MOAGEM DE CIMENTO: o clínquer, juntamente com o gesso e outros aditivos, são moídos finamente para obtenção do cimento. O principal componente do cimento é o clínquer,

responsável pelas características de resistência. Após ser moído, o cimento é estocado em silos;

7. ENSAQUE E EXPEDIÇÃO: O cimento é extraído dos silos de estocagem e introduzido na ensacadora, onde é acondicionado em sacos de 50 kg, e carregado em caminhões para ser expedido ao mercado.

Apresenta desenho esquemático retratando todo o processo descrito acima, e prossegue analisando o que entende como sendo uma ilegalidade as glosas efetuadas, diante da nítida aplicação dos bens que originaram os créditos, no processo produtivo.

Afirma ser grande o grau de incerteza da acusação fiscal porque não existe prova de que o fisco tenha analisado elementos suficientes para chegar à conclusão de ocorrência de creditamento indevido, muito embora os dados estivessem à sua disposição, seja por conta dos livros e documentos fiscais, notas fiscais eletrônicas, dados bancários, entre outros.

Destaca que o auto de infração apresenta sucintas descrições sobre as infrações, e, em seus anexos, simples planilhas com a indicação dos bens que originaram as glosas questionadas, sem, contudo, indicar as razões para tal além de não tecer nenhum comentário sobre o processo produtivo supostamente analisado.

Aduz que é esperado que a fiscalização analise as especificidades do processo produtivo, inclusive, para alcançar a certeza fática necessária à lavratura do auto de infração. Portanto, conclui ser o mesmo inválido, pois cabe ao Fisco comprovar os fatos que justificam toda e qualquer autuação fiscal e, no caso da aplicação de presunções em matéria tributária.

Cita lição do jurista Geraldo Ataliba, destacando que *“...não pode ser aplicado qualquer tipo de punição com base em presunções. Por outro lado, também não pode - sem ampla comprovação, convincente aos olhos do julgador - ser reconhecida a existência ou autoria de qualquer fato ilícito. Na verdade, em matéria punitiva, todo ônus da prova incumbe à Administração, ficando ao acusado simplesmente a prova das circunstâncias ou fatos que sejam excludentes, elidentes ou de quaisquer atenuadores das circunstâncias que o prejudicam...”*

Recorre ao art. 142 do CTN, que impõe o dever de apurar a certeza fática do caso concreto, e, portanto, afastar-se de presunções, e que a constituição do crédito tributário envolve *“verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente”*. Logo, conclui que é dever dos autuantes demonstrar, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador, o que sustenta não ter ocorrido.

Afirma que a fiscalização tem o dever de apresentar indícios concretos da prática da infração com todas as provas pertinentes, que, todavia, não existem nos autos, e não se valer de presunções não fundamentadas e inverter o ônus da prova. Além do que, assegura que a autuação é inválida por falta de fundamentação e motivação, cuja ausência ocasiona verdadeira ofensa ao direito de defesa.

Objetivamente ao abordar a infração 01, reproduz a acusação, destacando que a autuação se baseia na suposição de que os bens que ensejaram o creditamento, foram utilizados na construção ou modernização física do imóvel, o que justificaria a glosa dos créditos, nos termos do art. 310, inciso VII, do RICMS/2012, reproduzido.

Complementa que a infração foi enquadrada no art. 30, inciso III, da Lei nº 7.014/1996, que não permite o creditamento quando a mercadoria não seja utilizada na atividade fim do contribuinte.

Explana que a autuação glosa créditos fiscais decorrentes da aquisição de estruturas de um galpão pré-montado, que afirma ter sido utilizadas em seu processo produtivo.

Destaca que nos termos do art. 20, §5º, da Lei Complementar nº 87/1996, o contribuinte poderá se apropriar dos créditos relativos a entrada de mercadorias destinadas ao seu ativo permanente, observando-se a razão de 1/48 por mês, regramento absorvido pela legislação baiana no art. 29, §6º, da Lei nº 7.014/1996, que transcreve.

Lembra que após a edição da Lei nº 11.941/2009, a nova redação do art. 178, §1º, da Lei nº 6.404/1976 modificou a expressão “ativo permanente” substituindo-a pelo conceito de ativo não-circulante, cuja definição é obtida por exclusão do alcance do ativo circulante, nos termos do Comitê de Pronunciamento Contábil nº 26 – CPC nº 26, que reproduz, deduzindo assim que um ativo não-circulante consiste em um bem adquirido para ser utilizado em um longo prazo.

Complementa que o direito ao crédito do ICMS, no caso, está condicionado às efetivas saídas tributadas, conforme previsto no art. 29, §6º, inciso III, da Lei nº 7.014/1996, requisitos, que afirma, serem atendidos pela aquisição da estrutura de galpão pré-montado, apresentando fotografias da estrutura, o que considera bastante para comprovar de que se trata de um bem apto a integrar o ativo não-circulante.

Assegura que as imagens são claras em atestar que se tratam de estruturas que serão utilizadas durante um prazo razoável, sendo correta, portanto, sua classificação como um ativo não-circulante, classificação esta, não questionada pela fiscalização.

Descreve que a utilização da estrutura, objetiva a montagem de um galpão paletizador que permite o ensacamento paletizado do cimento, dentro da qual ocorre a etapa de ensacamento e expedição do cimento fabricado, ficando desta forma afastado o entendimento do fisco que as estruturas são empregadas na atividade-fim da empresa em seu processo produtivo.

Portanto, conclui que a estrutura é de grande importância para a empresa, pois permite que o cimento seja devidamente ensacado em um local apropriado, impedindo o contato com outros elementos capazes de alterar sua natureza e diferente do que alega a fiscalização, não se trata de aquisição de bens destinados à construção de imóveis por acessão, mas de verdadeira aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (não-circulante), os quais são efetivamente utilizados no seu processo produtivo.

Reproduz ementa do julgamento do Agravo Regimental pelo STJ, AgRg no REsp 1358847/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 15/03/2016, onde foi consignado o entendimento que é permitindo o creditamento do ICMS incidente sobre instalações necessárias ao processo produtivo dos contribuintes.

Diz que pelas notas fiscais anexas (Doc. 04), constata-se que as saídas são oferecidas à tributação pelo ICMS, ou seja, não se aplica a exceção prevista pela jurisprudência do STJ, apresentando exemplo da escrituração.

Registra que a fiscalização não questionou o controle no CIAP, bem como o cumprimento de qualquer outra obrigação acessória relativa aos créditos oriundos de seu ativo permanente, sendo incontroverso, portanto, o atendimento de todos os procedimentos e obrigações previstas em lei.

Conclui que diante das considerações, fica evidente que as estruturas metálicas que originaram os créditos glosados: devem ser caracterizados como ativo não-circulante; são utilizadas no processo produtivo; e as mercadorias produzidas estão regularmente sujeitas ao ICMS, atestando a improcedência da infração.

Ao se reportar as infrações 02 e 03, reproduz as mesmas e afirma que a fiscalização considerou que a empresa se creditou do ICMS incidente sobre bens destinados a seu uso e consumo, entretanto não apresentou fundamentação para a autuação, a impossibilitando de contraditar a mesma.

Constata que aos bens indicados nos anexos B e C do auto de infração, certifica-se que foram glosados créditos relativos a bens utilizados no processo produtivo da empresa.

Destaca que o art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, os arts. 19 e 20 da LC nº 87/1996, asseguram o direito aos créditos em obediência ao princípio da não-cumulatividade do ICMS em relação às entradas de mercadorias e bens atrelados às atividades do estabelecimento e que estejam vinculados a operações posteriores tributadas.

Afirma que a Lei Complementar nº 87/1996, em regra, veda o direito de crédito, seja na entrada de mercadorias ou serviços decorrentes de operações isentas ou não tributadas, seja em relação às

mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, seja em relação aos bens do imobilizado vinculados a operações ou prestações de serviços posteriores isentas ou não tributadas.

Lembra que o vocábulo “alheios” tem o significado de “estranhos”, ou seja, todos aqueles bens que não sejam – direta ou indiretamente – empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, isto é, no processo de comercialização, industrialização ou prestação de serviços sujeitas ao ICMS.

Aduz que os processos de industrialização ou comercialização são entendidos como o conjunto de ações e práticas coordenadas e convergentes para o desempenho das atividades econômicas industriais ou de vendas desempenhadas pelo estabelecimento. Assim sendo, diz que todas as mercadorias que guardem pertinência com o processo de industrialização ou comercialização do estabelecimento geram direito a créditos, independentemente do grau de inerência ou essencialidade que apresentem ou da etapa da atividade desenvolvida no estabelecimento em que se insiram, ou seja, dão direito a créditos as mercadorias e bens adquiridos e empregados no processo de industrialização ou de comercialização que gerem benefícios econômicos na atividade do contribuinte tributável pelo ICMS, sendo vedado apenas se não houver pertinência entre a mercadoria adquirida ou o serviço tomado e a atividade desenvolvida no estabelecimento, dentre outras hipóteses de vedação do crédito.

Explica que dentro dos parâmetros atuais, é permitida a apropriação de créditos relacionados a aquisições de mercadorias ou serviços tributados pelo ICMS e que, participem do processo industrial ou comercial. Para corroborar esse entendimento cita posicionamento de Ives Gandra da Silva Martins sobre a matéria.

Diz que Superior Tribunal de Justiça tem decidido pela possibilidade de utilização de crédito de ICMS decorrente da aquisição de produtos que, ainda que não integrem o produto final, participem do processo produtivo ou comercial, transcrevendo ementa do Agravo Interno – AgInt no REsp 1486991/MT, Rel. Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 27/04/2017.

Descreve como incorreção das glosas efetuadas, por meio de exemplos.

1. ROTOROEM HOWDEN L4N 3005.04.01 SBL6T, bem adquirido em 24/11/2016, e indicado no Anexo B à fl. 74, aplicado no exaustor de moinho de cru, que, por sua vez, é utilizado no transporte de farinha, dentro do processo de moagem de cru, necessário ao processo produtivo da empresa. Apresentando imagem, afirma que resta atestado que não se trata de materiais de escritório, por exemplo, classificáveis como bens de uso e consumo. Esclarece que a moagem de cru é a etapa onde o calcário, juntamente com os demais materiais, passa por um sistema de dosagem controlada, e é introduzido no moinho.
2. CALHA, DES CAF-441-M-0523, aplicado no resfriador de clínquer, indicado no Anexo B, fl. 76. Apresenta imagem correspondente ao bem e explica que o resfriamento do clínquer está envolvido na fabricação do clínquer, correspondendo a etapa onde a farinha sofre um processo térmico controlado para obtenção do clínquer.
3. CORRE TRA EA 4LO 72 1/4 PN2200 MER, aplicado no transportador de correia, é citado no Anexo B, fl. 76. Apresenta imagem correspondente ao bem e explica que é utilizado em diversas etapas no processo produtivo para transportar a matéria prima em todas as suas etapas.

Declara que elaborará um laudo técnico com as informações necessárias e complementares ao seu processo produtivo, onde descreverá o emprego de todos os bens, para que não parem dúvidas quanto à aplicabilidade dos bens glosados em seu processo produtivo.

Realça o elevado grau de incerteza sobre a fiscalização que ensejou a autuação, uma vez demonstrado que os bens cujos créditos foram glosados, não se confundem com bens de uso e consumo e atesta a legalidade do creditamento que desqualifica a infração 02 e afasta a obrigação de recolhimento da parcela relativa ao diferencial de alíquota, nos moldes exigidos pela infração 03.

Conclui que em consideração à verdade material, os créditos utilizados são legítimos, não devendo subsistir o presente auto de infração.

Invoca o princípio da eventualidade, para arguir que as multas aplicadas não devem prevalecer, pois a invalidade das mesmas é patente, por desproporcionalidade, falta de razoabilidade e caráter confiscatório, afrontando o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, decorrentes do art. 5º, LIV, da CF/88.

Discorre que o exato conteúdo da razoabilidade é de difícil aferição, mas pode-se dizer que seu conceito, no direito tributário, está intrinsecamente relacionado com o respeito à proporcionalidade do ato, sendo certo que determinada norma ou ato não serão considerados razoáveis quando forem desproporcionais.

Destaca o que determina o art. 150, IV, da CF/88 vedando à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco, matéria já manifestada pelo STF no sentido de que o princípio do não confisco deve ser aplicado às multas tributárias, considerado razoáveis percentuais que variam apenas entre 20% e 30% do crédito tributário, conforme decisões proferidas nos processos: RE 239.964, Rel. Min. Ellen Gracie; AI 675.701, Rel. Min. Ricardo Lewandowski; AI 755.741, Rel. Min. Cezar Peluso; AI 685.380, Rel. Min. Eros Grau; RE 582.461, Rel. Min. Gilmar Mendes.

Conclui que as multas que totalizam 60% do crédito glosado, são inválidas por violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e do não confisco, sendo assim, requer o seu cancelamento integral.

Por fim, requer o recebimento, o conhecimento e o provimento da impugnação, com o cancelamento integral do auto de infração e caso assim não se entenda, que ao menos, sejam afastadas as penalidades ou reduzidas as multas.

Pugna ainda que todas as intimações, publicações ou notificações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome de Eduardo Pugliese Pincelli (OAB/SP nº 172.548), com endereço profissional na Rua Cincinato Braga nº 340, 9º andar, CEP 01333-010, São Paulo/SP, e endereço eletrônico em contencioso@schneiderpugliese.com.br, até o encerramento definitivo do processo, sob pena de nulidade, nos termos do art. 272, § 2º, do CPC.

Os autuantes prestam a informação fiscal às fls. 217 a 221, onde inicialmente registra o teor das infrações e refutam o argumento da autuada de que faltam fundamentos na lavratura e enquadramentos das infrações, considerando que as mesmas estão devidamente tipificadas no auto de infração, com documentação comprobatória apensadas nos anexos A, B e C, listando inclusive nos demonstrativos, o número do documento fiscal o período e a base de cálculo das operações.

Portanto, complementam que a autuação não se limitou a aduzir sobre vagas assertivas de infrações cometidas como cita a defesa, mas comprova, de forma inequívoca, as infrações fiscais cometidas através dos demonstrativos e documentos apensados nos anexos acima citados.

Ao analisar o mérito, referindo-se a infração 01, dizem que a mesma consiste na utilização de créditos fiscais indevidos na aquisição de bens para o ativo imobilizado, cujo argumento utilizado para glosa dos créditos se fundamenta no inciso VII do artigo 310 do RICMS/2012 que veda a utilização de créditos na aquisição de bens que sejam incorporados ao imóvel por acessão física, que reproduz.

Complementam, transcrevendo parte do Parecer DITRI/GECOT 18020/2013, que trata do mesmo assunto, cuja cópia anexa.

“Nesse contexto, ao ser fixado ao solo, em caráter definitivo ou temporário, a estufa agrícola adquirida pela Consulente para o cultivo das mudas de laranja, e formada pela sua estrutura de sustentação, cobertura e demais componentes, assume a condição de um bem imóvel por acessão física, não podendo ser caracterizada como um bem de ativo para efeito de apropriação do crédito fiscal relativo ao imposto incidente em sua aquisição.

Essa disciplina encontra-se prevista no art. 310, inciso VII do RICMS-BA (Dec. nº. 13.780/12) ...”

Da mesma forma, se reportam ao Parecer DITRI/GECOT 28757/2014, transcrevendo trecho cuja cópia anexou.

“Nesse sentido, os equipamentos, materiais e bens diversos que se incorporam à estrutura física do estabelecimento do contribuinte, como parte inerente à própria construção são considerados como bens imóveis por acessão física, visto que sua vinculação direta é com a própria edificação na qual se incorporam, por vontade do homem que a promove de forma intencional.

A caracterização supra não implica, necessariamente, em uma imobilidade definitiva, visto que a mesma irá atender ao interesse e à vontade do homem que a promove; é a intenção de fixar (temporariamente ou não) a estrutura na edificação, de forma a compô-la que determina o caráter de imobilidade. Enquanto tais equipamentos estiverem assim afixados, são considerados imóveis por acessão física artificial, ou imóveis por ação do homem, e, conforme o art. 310, inciso V, do RICMS-BA, não gera crédito para o adquirente.

Ressalte-se que o fato do avanço tecnológico na área de engenharia e de montagem industrial possibilitar a fabricação de estruturas que podem ser deslocadas e removidas do solo sem sofrerem maiores danos à sua forma original, não é suficiente para afastar o outro fato, este primordial, de que tais equipamentos destinam-se à incorporação física no solo, na qualidade de parte integrante da estrutura imobilizada que compõe a planta industrial do estabelecimento adquirente.”

Concluem que da análise dos bens listados e dos documentos apensados no anexo A, fls. 12 a 66, pode-se comprovar que os créditos glosados se referem a bens que foram incorporados a estrutura do imóvel, sede da fábrica de forma permanente, estando estes fixados ao solo por bases solidas de concreto armado, da mesma forma que está incorporado ao prédio, telhados e coberturas que, se removidos, certamente, causará danos as suas formas e objetivos originais.

Dizem que a própria autuada confirma que os créditos, ora glosados, se referem a aquisição de estrutura de galpão pré-montado conforme admite a defesa.

Requerem a manutenção da imputação fiscal conforme lançado na inicial do auto de infração por considerar que estes bens estão incorporados a estrutura física da empresa na condição de bens imóveis por acessão física.

Sobre a infração 02 e 03, dizem que os valores exigidos se referem à utilização indevida de créditos fiscais de ICMS nas aquisições de materiais para uso e consumo no estabelecimento e a falta de pagamento da diferença de alíquota nas aquisições dos bens em operações interestaduais.

Discordam do argumento da autuada, por considerar que os bens que permitem crédito são aqueles que tem uma relação direta com o produto final elaborado e se torne, elemento indispensável na confecção do mesmo.

Afirmam que os produtos listados nos anexos B e C tais como: correias transportadoras, corpo do moedor, lonas, pallet, flanges, manga de filtro, moldes, arruelas, calha, pinhão, polias, mancal, etc., verificaram que são partes e peças e ou, componentes de máquinas que se desgastam durante o uso, devendo ser substituídos periodicamente. Desta forma, tratam-se de bens que não têm relação direta com a composição o produto (cimento), se enquadrando assim, no conceito de manutenção e proteção dos equipamentos, e, portanto, sem direito a crédito fiscal, e ainda, sujeito ao pagamento da diferença de alíquotas.

Sobre os bens citados pela autuada como exemplo: ROTOREM HOWDEM L4N 3005.04.01 SBL6T, CALHA, DES CAF-441-M-0523 e CORRE TRA EA 4LO72 ¼ PN2200 MER, são peças de equipamentos que pelo seu uso, se desgastam ou quebram devendo ser substituídas, caindo no conceito de manutenção ou proteção do equipamento.

Frisam que a infração 03 é decorrente da infração 02, apesar de que nem todas as notas fiscais constem em ambas as infrações, e esclarece que isso ocorre em razão do autuado ter adquirido alguns bens dentro do estado não sendo obrigado ao pagamento da diferença de alíquota.

Por fim, pugnam pela manutenção das infrações 02 e 03.

Em relação as multas aplicadas, justifica que as mesmas estão respaldadas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e quanto ao pedido da defesa, falece de competência para apreciar qualquer pedido de dispensa ou redução das mesmas.

É o relatório.

VOTO

O auto de infração em lide, contém três infrações arrolada pelos autuantes referentes a utilização de crédito fiscal e falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas, conforme relatado.

Preliminarmente a autuada alega que a autuação não merece prosperar, pelos frágeis fundamentos contidos nas descrições fáticas e que deve ser considerada inválida por falta de fundamentação e motivação, cuja ausência ocasiona verdadeira ofensa ao direito de defesa. O autuado afirma que a fiscalização não analisou com o devido cuidado a atividade desempenhada o que levaria à conclusão acerca da legalidade dos créditos glosados.

Compulsando os autos, verifico que o lançamento em análise foi efetuado em observância as formalidades legais, contendo a descrição clara e precisa da irregularidade apurada e indicação expressa dos dispositivos legais infringidos e da penalidade aplicada, ou seja, todos os requisitos formais e materiais necessários para o lançamento previstos no RPAF/99, foram atendidos. Não há negligência dos autuantes na fundamentação das acusações nem falta de exposição dos motivos que comprometa a eficácia da exação fiscal, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os princípios jurídicos que autorizaram a sua prática.

Por outro lado, os demonstrativos elaborados durante os trabalhos de auditoria, claramente identificam a infração, posto que se encontram identificados todos os documentos fiscais e demais elementos pertinentes ao levantamento que geraram o lançamento. Desta forma, não existe nos autos vício formal que o macule.

Destarte, afasto a preliminar de nulidade, pois não há justificativas válidas para as alegações da defesa, tampouco vislumbro qualquer cerceamento do direito de defesa.

Ultrapassadas as questões preliminares, no mérito a infração 01 se refere a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento, assim apurou os autuantes.

A empresa autuada ao se defender, aduz que os créditos foram utilizados em consonância com a legislação, posto que os valores creditados decorreram da aquisição de estruturas de galpão pré-montado, efetivamente utilizadas em seu processo produtivo, tratando-se de item a ser classificado como ativo não-circulante, que consiste em um bem adquirido para ser utilizado em longo prazo.

Apresenta fotos do equipamento para demonstrar que a estrutura foi utilizada para a montagem de um galpão, destinada a abrigar o ensacamento do cimento, concluindo assim que as estruturas são empregadas na atividade-fim da empresa em seu processo produtivo.

Os autuantes em sede da informação fiscal, atestam que os créditos glosados se refere a bens que foram incorporados a estrutura do prédio da fábrica de forma permanente, estando estes fixados ao solo por bases sólidas de concreto armado, da mesma forma que está incorporado ao prédio telhados e coberturas que, se removidos causará danos as suas formas e objetivos originais.

Resta, portanto, caracterizado que os créditos considerados indevidamente utilizados pela autuada em afronta ao que dispõe o art. 310, inciso VII do RICMS/2012 é proveniente da aquisição da estrutura do galpão pré-montado, admitido pela própria autuada.

O art. 310, inciso VII do RICMS/2012, estabelece:

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

VII - destinados à construção de imóveis por acessão física;

Dos fatos relatados e documentos acostados aos autos, resta demonstrado que a exigência refere-se a créditos decorrentes das aquisições destinadas a montagem de um galpão. Portanto, um equipamento incorporado ao estabelecimento por acessão física, que para servir aos objetivos a que se destina, necessariamente perde a sua mobilidade, fato que pode-se verificar pela descrição dos autuantes e pelas fotografias anexadas pela própria defesa.

Fica evidente que o galpão não pode ser considerado bem do ativo imobilizado para efeito de manutenção do crédito do ICMS, pois não se trata de bem móvel destinado à manutenção das atividades do estabelecimento, e sim de um equipamento incorporado ao estabelecimento por acessão física.

O Código Civil – Lei nº 10.406, de 10/01/2002, define nos artigos 79 a 81 o conceito legal de bens imóveis, *in verbis*.

Art. 79. São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

Art. 80. Consideram-se imóveis para os efeitos legais:

I - os direitos reais sobre imóveis e as ações que os asseguram;

II - o direito à sucessão aberta.

Art. 81. Não perdem o caráter de imóveis:

I - as edificações que, separadas do solo, mas conservando a sua unidade, forem removidas para outro local;

II - os materiais provisoriamente separados de um prédio, para nele se reempregarem.

Portanto, os bens imóveis, conforme definição legal são aqueles que não podem ser removidos sem perder as suas características/essências. Pode-se didaticamente dividir os bens imóveis em três categorias: por natureza, por acessão física, por fim, acessão intelectual, onde os bens imóveis por acessão física: “*são bens que o homem incorpora permanentemente ao solo*”, conforme define Cezar Fiúza (Direito Civil: Curso Completo. Belo Horizonte: Del Rey, 2004) a exemplo das construções.

O objeto da autuação está relacionado a aquisição de estruturas metálicas para construção do galpão que se incorporou depois da montagem no estabelecimento da autuada, coincidindo com o conceito constante do inciso VII do art. 310 do RICMS/2012, por se tratarem de mercadorias entradas no estabelecimento destinadas à construção de imóveis por acessão física.

Desta forma, resta concluir que a entrada das mercadorias que deram origem aos créditos fiscais, objeto da autuação, na infração 01, se encontram fora do campo de incidência do ICMS, visto que o conceito de bem do ativo, ou mesmo de mercadoria, para fins de creditamento do imposto, pressupõe necessariamente um bem móvel.

Nesse sentido, os equipamentos, materiais e bens diversos que serão aplicados na construção, incorporando-se à sua estrutura física como parte inerente à própria construção incluindo vigas, pilares, telhas, coberturas, estruturas pré-moldadas, dentre outras, são considerados como bens imóveis por acessão física, visto que sua vinculação direta é com a própria edificação na qual se incorporam, por vontade do homem que a promove de forma intencional.

Os argumentos defensivos de que estruturas metálicas que originaram os créditos glosados devem ser caracterizadas como ativo não-circulante, pois, são utilizadas no processo produtivo da autuada e estão sujeitas a incidência do ICMS, não podem ser considerados válidos.

Portanto, considero subsistente a infração 01.

As infrações 02 e 03 são correlacionadas, a 02 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, enquanto a 03 da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, respectivamente.

A defesa argui que os bens indicados nos anexos B e C do auto de infração são utilizados no processo produtivo da empresa, cujo direito ao crédito do ICMS em relação às entradas de mercadorias e bens atrelados às atividades do estabelecimento e que estejam vinculados a operações posteriores tributadas, consoante art. 155, §2º, inciso I, da Constituição Federal e os artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996.

Na informação fiscal os autuantes asseguram que os itens relacionados nos anexos B e C, são partes e peças e ou, componentes de máquinas que se desgastam durante o uso, sendo necessariamente substituídas. São bens que não têm relação direta com a composição o produto, desta forma, se enquadram no conceito de manutenção e proteção dos equipamentos, e, portanto, sem direito a crédito fiscal, e ainda, sujeito ao pagamento da diferença de alíquotas.

Devido a pequena abordagem sobre os tópicos técnicos-operacionais acerca das mercadorias relacionadas, a discussão se restringiu ao aspecto jurídico quanto à possibilidade de manutenção ou não dos créditos fiscais decorrente das operações de aquisição de itens tidos como de uso e consumo ou ativo imobilizado pelos autuantes e considerados pela autuada como “bens indubitavelmente utilizados no processo produtivo”, ou seja produtos intermediários, mesma discussão cabe para a exigência do diferencial de alíquotas para tais itens.

Apesar do entendimento da autuada de que as mercadorias alcançadas pela autuação são utilizadas como matérias primas ou produtos intermediários, indispensáveis à produção industrial, o que possibilita o creditamento dos valores destacados nos documentos fiscais de aquisição e a desobrigaria do recolhimento do ICMS-Diferencial de alíquotas, o fisco assim não entende.

Os autuantes discriminaram nos Demonstrativos B e C os itens sobre os quais recaiu a cobrança. Na informação fiscal foi esclarecido que todas as mercadorias não se agregam aos produtos CIMENTO CII F, CIMENTO CII Z, CALCÁRIO ACABADO, FARINHA MOAGEM CRU e CLINQUER, portanto, não podem ser considerados materiais intermediários.

O anexo B de fls. 67 a 80 lista os materiais considerados na autuação cuja aquisição geraram crédito fiscal que não poderia ter sido utilizado pelo autuado em razão da vedação expressa no RICMS/2012.

A autuada não comprova que os itens arrolados nos Anexos B e C não são destinados ao uso e consumo do estabelecimento industrial. É importante ressaltar que o conhecimento e elementos probantes das características emprego e uso dos citados itens é de poder da autuada.

Registro que apesar da assertiva da defesa que *“elaborará um laudo técnico com as informações necessárias e complementares ao seu processo produtivo, onde descreverá o emprego de todos os bens.”*, transcorrido o período entre a apresentação da defesa e inclusão do processo em pauta para julgamento, este laudo não foi apresentado.

No propósito de caracterizar os itens constantes dos supracitados anexos como insumos, porquanto não se dê o imediato exaurimento da mercadoria empregada no processo industrial, cita a título de exemplo três itens, atribuindo-lhes características que não conduz à conclusão de que não se tratam itens de uso e consumo no processo industrial.

Cabe ainda salientar que as imagens anexadas na defesa, relativas aos exemplos citados, após exame cuidadoso, verifica-se que as mesmas correspondem aos equipamentos onde os itens são aplicados e não aos itens propriamente ditos.

Assim sendo não como atribuir a tais itens os atributos para classifica-los como itens que integram o produto industrial.

Segue tabela contendo os argumentos referentes aos itens exemplificados na defesa às fls. 143 a 145.

PRODUTO	JUSTIFICATIVA	IMAGEM APRESENTADA
ROTOR OEM HOWDEN L4N 3005.04.01 SBL6T	aplicado no exaustor de moinho de cru e necessário ao processo produtivo	moinho de cru
CALHA, DES CAF-441-M-0523	aplicado no resfriador de clínquer	resfriador de clínquer
CORRE TRA EA 4LO 72 1/4 PN2200 MER	aplicado no transportador de correia	transportador de correias

Concluo dessa forma que os itens arrolados nos anexos B e C, embora participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

O art. 29, §1º, inciso II da Lei nº 7.014/96 prevê o direito ao crédito fiscal a partir de 1º de novembro de 1996, sendo que tratando-se de mercadorias ou bens, destinados ao ativo permanente do estabelecimento e respectivos serviços de transporte, o direito ao crédito fiscal somente será permitido a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme o art. 33, inciso I da LC 87/96.

A infração 03 se refere à 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, conforme itens relacionados no ANEXO C às fls. 90 a 100.

Ressalto que a Lei nº 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 no seu art. 4º, inciso XV.

Diante do exposto, considero subsistentes as infrações 02 e 03.

Ao apreciar a alegação defensiva do caráter confiscatório da multa de 60%, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista na Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não podem ser apreciadas por este órgão julgador por estar prevista na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Também não pode ser acatado o pedido de exclusão ou redução da multa, visto que a penalidade imposta está vinculada à infração cometida, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, consoante o art. 158 do mesmo diploma legal, onde permite a redução ou cancelamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Quanto ao pedido para que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas para endereço do advogado indicado, informo não existir óbice para o seu cumprimento. No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade do Processo Administrativo Fiscal, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do RPAF/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.

Pelo exposto, voto pela PROCEDENCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206900.0001/18-8**, lavrado contra

INTERCEMENT BRASIL S.A. devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$873.309,06**, acrescido das multas de 60%, previstas no artigo 42, inciso VII, alínea “a” e II “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR