

A. I. Nº - 110123.0016/04-9  
AUTUADO - PEDREIRAS VALÉRIA S/A  
AUTUANTES - LUIZ HENRIQUE DA SILVA TEIXEIRA e JOSÉ ROMULO FRAGA BARRETO  
ORIGEM - INFRAZ BONOCÔ  
INTEXNET - 29/09/05

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0333-03/05**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração não elidida. **b)** MERCADORIA DESTINADA À CONTRIBUINTE DIVERSO DO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. **c)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Infração parcialmente elidida. **d)** FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DAS ENTRADAS. A legislação da época previa o estorno do crédito nessa situação. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** BENS DO ATIVO PERMANENTE. Acusação não impugnada, com reconhecimento do débito pelo sujeito passivo. **b)** MATERIAL DE CONSUMO. Infração devidamente caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração parcialmente caracterizada. Reduzido o valor do débito. Rejeitado o pedido de perícia fiscal e não acolhida a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2004, exige ICMS de R\$398.537,35 acrescido da multa de 60%, além da multa de R\$46.234,38, relativo as seguintes infrações:

01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento - R\$203.278,71. No campo da descrição dos fatos consta que já foram lavrados os autos de infração de nº 130610.0010/01-0 em 10/12/2001 e o de nº 232963.0001/03-9 em 31/03/2003, ambos julgados procedentes pelo CONSEF e inscritos em dívida ativa do Estado.
02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias destinadas a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal - R\$24,52.
03. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito - R\$1.777,68.
04. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal do ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução - R\$20.155,14.
05. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas

ao ativo fixo do próprio estabelecimento - R\$70.976,96.

06. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquota entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento - R\$102.864,34. No campo da descrição dos fatos consta que o contribuinte é reincidente neste tipo de infração, já tendo sido lavrado os Autos de Infração 130610.0010/01-0 em 10/12/2001 e o 232963.0001/03-9 em 31/03/2003, ambos julgados procedentes pelo CONSEF e inscritos em Dívida Ativa.

07. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de 10% sobre o valor não registrado, totalizando R\$46.234,38 (2000 a 2002).

O autuado, através de seu representante legalmente constituído (fl. 2022) em sua impugnação (fls. 1978 a 2021), preliminarmente diz que o preposto fiscal exigiu imposto indevido o que constitui crime conforme disposto no art. 316, § 1º do Código Penal Brasileiro (CP), que transcreveu à fl. 1978. Afirma, antecipadamente que, “inexiste utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, bem como falta de recolhimento do ICMS sobre diferencial de alíquotas”, o que no seu entendimento conduz a nulidade do Auto de Infração.

No que se referem às infrações 03 e 07, relativas à utilização de crédito sem apresentação do documento fiscal e da falta de escrituração de documento fiscal, esclarece que em 16/04/01 transferiu sua sede com Inscrição Estadual nº 00.630.704 e CNPJ 15.851.413/0011-29 para o local onde havia a inscrição de nº 70.670.003 e CNPJ 15.851.413/0001-57, tendo pedido baixa da primeira e solicitando a transferência de débitos do estabelecimento baixado para a segunda inscrição acima indicada.

Pelo motivo acima exposto, afirma que a partir do momento da transferência, as notas fiscais foram escrituradas nos livros fiscais da empresa Matriz, fato ignorado pelo autuante, e que constitui um ato arbitrário, conforme disposto no art. 174 da CF, que transcreveu à fl. 1979 e crime de prevaricação previsto no art. 319 do CP.

Diz que o procedimento fiscal ofende o princípio da verdade material. Transcreveu às fls. 1981 e 1982 trechos escritos pelo Professor James Marins acerca da verdade material e pede a nulidade da autuação pelo fato de que viola os princípios da legalidade e da segurança jurídica dos atos administrativos.

Esclarece que é uma sociedade comercial que atua no setor de mineração, com atividades de prospecção, pesquisa e lavra de minerais, beneficiamento e transformação e que sempre cumpriu fielmente com suas obrigações tributárias, principalmente o ICMS, motivo pelo qual foi surpreendido com a autuação.

Descreveu as sete infrações contidas na autuação e diz que o lançamento é passível de nulidade, tendo em vista que não houve infringência de quaisquer dispositivos legais.

Quanto à infração 01, utilização indevida de crédito fiscal de material destinado ao uso/ou consumo do estabelecimento, afirma que os materiais relacionados pelo autuante não se destinam a consumo e nem ao ativo imobilizado, e sim “tratam-se de insumo utilizados na cadeira produtiva”. No seu entendimento, é legal a utilização do crédito fiscal.

Esclarece que a sua atividade compreende diversas etapas de prospecção, pesquisa, lavra, beneficiamento, transformação e comercialização:

- a) Extração - São utilizados equipamentos roto-percurssivos pneumáticos (hastes, luvas, mangueiras, pistões, cabeçotes, cilindros, buchas punhos e brocas), no qual são desgastados;

- b) Desmonte – São feitos furos na rocha, preenchidos com explosivos para fragmentação em blocos menores. São utilizados, nesta etapa, explosivos, espoleta, cordel, estopim e retardo (consumidos);
- c) Beneficiamento – Os fragmentos são transportados através de caminhões fora-de-estrada para os britadores. São utilizados, nesta etapa, combustíveis, lubrificantes, pneus, lâminas de pás carregadeiras (consumidas);
- d) Britagem – Os fragmentos de rochas são triturados. São utilizados, mandíbulas, roletes, chapas-metálica, cunhas, abanadeiras, calhas, molas, espirais, revestimentos, camisas, parafuso de fixação, massa de aderência, correias transportadoras, roletes, chapas de aço e peneiras vibratórias.

Diz que, para um melhor entendimento, listou um breve fluxograma de produção(fl 2045) onde indicou a utilização de diversos insumos nas etapas de LAVRA e BENEFICIAMENTO (fls.1987 e 1988), inclusive os que foram reconhecidos os créditos fiscais (óleo diesel, cordéis detonantes, estopins, espoletas, emulsões explosivas, retardos, nitrato de amônia, busters/iniciador de fogo, energia elétrica). Ressalta ter juntado ao processo um “Laudo Técnico emitido por perito” (fls. 2047 a 2049), para respaldar o pleno direito do crédito fiscal.

Alega que, a utilização de crédito fiscal, tem respaldo no princípio não cumulativo do ICMS nos termos do art. 155, § 2º da Constituição Federal, que transcreveu às fls. 1990 e 1991. No seu entendimento, com base no citado princípio, o contribuinte tem o direito de “se creditar do montante de imposto pago nas operações anteriores desenvolvidas no curso do exercício das atividades empresariais, abatendo-o nas operações futuras, desonerando, desta forma, o preço final do produto”.

Transcreve trechos de publicações dos professores Roque Carrazza, José Eduardo Soares de Melo, José Afonso da Silva e Geraldo Ataliba, no que se refere ao princípio da não cumulatividade e o direito do contribuinte para utilizar o crédito fiscal da aquisição de materiais para compensar os débitos fiscais gerados na cadeia produtiva.

Afirma que não há qualquer vedação aos créditos fiscais conforme disposto no art. 19 da LC 87/96, que transcreveu à fl. 1995, bem como na Lei Estadual nº 4.825/89, quanto à compensação do imposto pago na aquisição de materiais “utilizados durante o processo de industrialização”. Diz que, o art. 93, § 1º estabelece o direito à utilização do crédito fiscal “relativo às aquisições de produtos intermediários, vinculados ao processo de industrialização, produção e extração”.

Ressalta que o princípio da não-cumulatividade faz parte da essência do ICMS como tributo e salvo as regras dos benefícios constitucionais visando reduzir os desequilíbrios regionais, deve a tributação ser uniforme para garantir a livre iniciativa e a propriedade privada.

Relata que o Fisco do Estado de Minas Gerais, para evitar ilegalidade nas suas autuações, aprovou a IN SLT nº 01 de 03/05/2001 e a IN SLT nº 1/1986, na qual delimitou a amplitude do processo produtivo das mineradoras e a gama de materiais cujos créditos são passíveis de compensação (fl. 2051). Transcreveu os artigos 1º e 2º da citada Instrução Normativa (fl. 1997):

*“Art. 1º - Por processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras entende-se aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local de extração até o de beneficiamento ou estocagem;*

*Art. 2º - Para efeitos de crédito no imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de*

*desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”.*

Diz que a citada IN estabelece critérios lógicos entre produtos intermediários que entram em “ contato físico com o produto que industrializa, o qual importa perda de suas dimensões ou características originais, exigindo por conseguinte, a sua substituição periódica” e geram direito ao crédito, dos produtos que se constituem ferramentas, utensílios, peças de máquinas, aparelhos e equipamentos, que “por não serem produtos individualizados, não seriam passíveis de creditamento”.

Esclarece que o processo produtivo das mineradoras apresenta características similares à do autuado, com o desmonte da rocha, remoção e estocagem, e que este é também o entendimento do Fisco do Estado do Ceará, consoante diversos pareceres exarados, conforme cópias anexadas às fls. 2116 a 2120.

Pondera que há um descompasso entre a legislação e a atuação fazendária da Bahia em relação a outros Estados, o que provoca uma distorção entre os custos das empresas mineradoras aqui instaladas e as localizadas em outros Estados, o que, consequentemente, reduz a lucratividade das empresas baianas e pode levar a falência destas.

Transcreveu às fls. 2000 e 2001, outros trechos de publicações dos professores Roque Carrazza e José Eduardo Soares de Melo e as decisões emanadas de Tribunais de Justiça, inclusive do Tribunal de Tributos do Estado de São Paulo do processo DRT 1-965/86.

Cita a ementa do Acórdão nº 015/21/02 em que a Relatora Verbena Matos Araújo decidiu que “os materiais foram considerados produtos intermediários utilizados no processo produtivo, sendo por isso, considerada insubstancial a exigência fiscal”.

Quanto à infração 02, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria destinada a contribuinte diverso do indicado no documento fiscal, diz que acosta ao processo o DAE relativo ao imposto exigido (fl.2131) e requer que seja considerado extinto o crédito tributário nos termos do art. 156, I do CTN.

No que se refere à infração 03, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento fiscal competente, alega que, não procede à acusação e que faz a juntada das cópias das notas fiscais para demonstrar a regularidade dos créditos fiscais (fls. 2137 a 2210). Requer perícia contábil para dirimir a lide.

Relativo à infração 04, falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, em valor proporcional à redução concedida, alega que tal exigência contraria o princípio não-cumulativo nos termos do art. 155, § 2º, I da CF e art. 20 da LC nº 87/96.

Diz que as exceções previstas na Constituição Federal são as hipóteses da saídas com isenção e não incidência, “casos em que o sujeito passivo deverá estornar o imposto que se tiver creditado” e não cabe ao legislador infraconstitucional ampliar o alcance destas exceções. Transcreve à fl. 2006, o entendimento do professor Roque Antonio Carrazza quanto ao princípio da legalidade inserido no art. 5º, II da CF e as restrições impostas ao legislador ordinário para ampliar as normas constitucionais. Transcreve às fls. 2007 e 2008, diversas decisões proferidas por diversos Tribunais de Justiça quanto à redução de alíquota e redução da base de cálculo.

Conclui em relação à infração 04, que as regras dispostas no RICMS/BA são inaptas, vai de encontro à doutrina, às normas Constitucionais e à interpretação dos Tribunais superiores, caracterizando uma afronta ao contribuinte, motivo pelo qual requer a improcedência desta infração.

Ressalta que não se deve confundir isenção com redução da base de cálculo e cita o entendimento do professor Sacha Calmon e decisão do Recurso Especial nº 115.307 de 3/11/98 da 1ª Turma do STJ, cujo relator foi o Ministro Milton Luiz Pereira, que transcreveu à fl. 2005.

Quanto à infração 05, falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, diz que pediu o parcelamento do débito desta infração, acosta ao processo o DAE relativo ao imposto exigido (fl. 2212 a 2216) e requer que seja considerado extinto o crédito tributário nos termos do art. 156, I do CTN.

Relativo à infração 06, falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, diz que decorre do entendimento errado do autuante quanto ao direito ao crédito anteriormente questionado na infração 01.

Alega que não é consumidora final dos insumos e materiais, tendo em vista que os materiais adquiridos foram utilizados no processo produtivo onde os mesmos são consumidos de forma imediata ou integral, o que enseja o direito de utilização do crédito fiscal e não o tratamento dado pelo autuante de que se trata de material de uso/consumo.

Diz que o custo destes produtos intermediários empregados pelo autuado na extração de blocos rochosos até a sua transformação em pedra britada, integra o custo de produção e é tributado integralmente no produto final, o que justifica a utilização do crédito com base no princípio da não-cumulatividade do imposto, consagrado no art. 155, § 2º, II da CF/1988, da EC 23/1983 e LC 87/96.

Assevera que o ICMS é um imposto incidente sobre o consumo e tal qual o IPI, não deve ser suportado pelo contribuinte de direito, o industrial ou comerciante, em todo ciclo de produção e comercialização, conforme disposto no mencionado parágrafo, que transcreveu à fl. 2013. Argumenta que a CF/88 não criou formas distintas de operar a não-cumulatividade e qualquer regra infra-constitucional que limite a utilização do crédito é inconstitucional, abusiva e arbitrária.

Afirma que o autuante “baseou-se para lavrar a suposta infração nos art. 97, III do RICMS/89; 97, II do RICMS/96 e 93, V do RICMS/97, sem se ater as alterações havidas no mencionado dispositivo legal” e que o procedimento correto que dá suporte a utilização do crédito é previsto no art. 93, I, “b” e “e” do RICMS/97.

Ressalta que para efeito de caracterização do produto intermediário, deve-se levar em conta os conceitos de consumo imediato e consumo integral pacificados na doutrina e nos tribunais administrativos, salientando (fl. 2016) que:

- a) Consumo Imediato é aquele no qual se tem o consumo direto de produto individualizado quando sua utilização efetiva se der em qualquer das etapas integrante do processo produtivo, conforme acima explicitado.
- b) Já por consumo Integral, tem-se com o esgotamento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, que ao longo da utilização é consumido e desgastado, gradativa, contínua e progressivamente, restando imprestável à utilização posterior.

Afirma que neste sentido, os materiais adquiridos se desgastam no processo produtivo em função do uso contínuo, o que provoca uma diminuição do valor dos ativos, os quais são reconhecidos contabilmente através de mapas de custos.

Diz que faz juntar ao processo decisões emanadas do CONSEF em consonância com a Constituição Federal e transcreve à fl. 2017 um trecho da decisão proferida pelo TIT/SPDRT 1-1965/86 de 17/10/89.

Requer que seja julgada improcedente esta infração e da mesma forma, lhe seja assegurado o direito de uso dos créditos fiscais da aquisição dos produtos em questão.

Quanto à infração 07, entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, diz que comunicou à SEFAZ em 16/04/2001 que transferiu sua sede, com a mudança do seu CNPJ para o de nº 15.851.413/0001-57 e imediatamente solicitou a baixa do CNPJ 15.851.413/0011-29 em 18/06/2001 e também a inscrição estadual de nº 00.630.704, passando a escriturar todas operações para o primeiro CNPJ e inscrição estadual nº 70.670.003, tudo conforme cópia dos documentos juntados ao PAF.

Diz que, providenciou cartas de correção de todas operações relacionadas nesta infração, e que faz juntada ao processo das respectivas notas fiscais (fls. 2241 a 2345), conforme disposto no art. 201, § 6º do RICMS/97.

Ressalta que a título exemplificativo, foi dado entrada de mercadorias no valor de R\$288.247,37, cuja nota fiscal foi emitida pela Volvo do Brasil Ltda em 21/06/2002, tendo sido feita carta de correção do CNPJ e inscrição estadual e devidamente escriturada, o que ocorreu com as demais operações e que não foram consideradas pelo autuante.

Ressalta que as notas fiscais emitidas pela empresa COSNAL-Cozinha Nacional Ltda de nº 2863 a 2866 e 2872 a 2877 se trata de notas fiscais de simples remessa que foram enviadas para seu estabelecimento para uso do prestador de serviço na exploração de cozinha industrial. Diz que junta ao processo uma declaração da empresa BAMZAIN-Comérico e Serviços de Alimentos Ltda, sucessora da COSNAL, esclarecendo os fatos.

Alega que estas operações, decorrentes de contrato de comodato, arrendamento ou locação, são isentas do ICMS, conforme disposto no art. 6º do RICMS/BA e que não existe fato gerador do imposto destas operações.

Alega que, o ICMS exigido pela não escrituração de documentos fiscais das operações indicadas pelo autuante, estão regularmente escrituradas nos livros da empresa Matriz (IE 70.670.003) e “suportadas por meio das respectivas Cartas de Correção”.

Requer perícia contábil nos seus livros para pacificar esta questão da infração 07 e também das demais infrações em relação a planilhas de custos, notas fiscais, carta de correção, lançamentos contábeis e outros elementos probantes.

Requer também diligência fiscal na sua sede para verificar in loco o processo produtivo e enquadramento dos produtos intermediários empregados em detrimento do reconhecimento do direito de uso do crédito fiscal.

E por fim, pede que considerando as preliminares argüidas que seja anulado o presente Auto de Infração em decorrência da violação dos princípios da legalidade e da verdade material. E se vencido os argumentos quanto à preliminar de nulidade, que seja julgado improcedente o Auto de Infração, face a inexistência de irregularidades fiscais. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo desde já, que se realize perícia técnico-contábil e diligência, juntada de documentos com objetivo de provar o alegado.

Os autuantes, na informação fiscal prestada às fls. 2.357 e 2358, dizem que em relação a:

INFRAÇÃO 01 – “Todos os créditos glosados se referem a materiais não usados direta ou indiretamente no processo produtivo da empresa” e que foram considerados como legítimos os créditos de matérias primas, materiais secundários e produtos intermediários empregados diretamente no processo de extração, industrialização e beneficiamento de pedra britada, a exemplo de: Dinamite, estopins, espoletas, emulsões explosivas, retardos, óleo diesel, brocas e cordel detonante.

Dizem que o autuado usou indevidamente créditos fiscais destacados em notas fiscais de aquisição de peças para tratores, veículos e inúmeros outros produtos de uso ou consumo que não estão vinculados diretamente às atividades de extração, beneficiamento e comercialização do produto final (brita), conforme demonstrativos juntados às fls. 15 e 1317 do PAF.

Ressaltam que o autuado é reincidente no cometimento desta infração e já teve duas autuações anteriores, as quais foram julgadas procedentes pelo CONSEF e foram inscritas em Dívida Ativa.

Elaboraram o demonstrativo 1-ANEXO (fls. 2361 a 2363) e dizem que devem ser incluídas na Infração 1.

INFRAÇÃO 02 – Mantém a infração, que foi reconhecida e paga pelo autuado (fl. 2.353).

INFRAÇÃO 03 – Acataram algumas notas fiscais apresentadas na defesa em relação a “documentação não apresentada”, mas alegam que as referidas notas fiscais se referem a compra de material de uso ou consumo e que o contribuinte não tem direito ao crédito fiscal. Retificaram o demonstrativo e apresentaram um novo à fls. 2359 e 2360.

INFRAÇÃO 04 – Ratificam o procedimento fiscal, com fundamento no art. 100, II do RICMS/97, que prevê o estorno do crédito quando as mercadorias forem objeto de saída com redução da base de cálculo proporcional ao valor da base de cálculo reduzida, conforme disposto no art. 82, III, do RICMS/97, que transcreveu às fls. 2357 e 2358, regra que foi inserida no RICMS/97 a partir do Dec. 7.867 de 01/11/00.

Afirmam que, no período de novembro/00 a março/01, o autuado não efetuou o estorno de crédito fiscal relativo à aquisição de insumos utilizados no processo produtivo o que caracteriza a infração.

INFRAÇÃO 05 – Ratificam o procedimento fiscal da infração que foi reconhecida e paga pelo autuado (fl. 2.216).

INFRAÇÃO 06 – Afirmam que esta infração está vinculada à infração 01 e que o material de uso ou consumo adquirido em outros Estados estão sujeitas ao pagamento do ICMS referente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. Dizem que o autuado não recolheu o ICMS destas operações, conforme demonstrativos juntados às fls. 1689 e 1746, motivo pelo qual mantém a infração.

INFRAÇÃO 07 – Dizem que a empresa esteve ativa até o dia 22/08/2003 e conforme disposto no art. 167 do RICMS/BA, ao encerrar suas atividades deveria requerer baixa no prazo de 10 (dez) dias e que no seu entendimento tendo requerido baixa no dia 03/09/2003, “é por que a empresa ainda estava em funcionamento em data anterior”.

Afirmam que não tendo registrado na escrita fiscal do seu estabelecimento, as notas fiscais relacionadas nos demonstrativos 11 e 12 (fls. 1906 e 1919), fica sujeita à multa de 10% pelo não registro de mercadoria tributável prevista no art. 915, IX do RICMS.

Por fim, pedem o julgamento pela procedência do Auto de Infração.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal, conforme documento juntado à fl. 2365, tendo o autuado apresentado nova manifestação com a juntada às fls. 2370 a 2417.

O autuado repetiu quase que totalmente os argumentos da defesa inicial, acrescentando apenas:

Alegou que a informação fiscal prestada pelos autuantes (fls. 1257 a 1258) “mostra-se contaria à legislação, à doutrina e jurisprudência pátria” e que inexistem razões de direito para aplicação das penalidades que lhe está sendo imposta porque carece de fundamentação.

Quanto à infração 03, afirma que diante das provas apresentadas os autuantes reconheceram a legitimidade dos créditos fiscais “conforme Informe Fiscal de fls. 2.357/2.358”). Salienta que os valores constantes das notas fiscais ora apresentadas não podem ser acrescidos na infração 01, haja vista que, no seu entendimento, as mercadorias constituem insumos utilizados no processo de produção e que faz jus ao crédito fiscal.

Por fim, renovou o pedido de realização de perícia contábil, técnica e fiscal, a fim de demonstrar a veracidade dos fatos, notadamente em relação aos livros fiscais e contábeis da impugnante, do enquadramento dos produtos intermediários empregados no processo minero-industrial.

Requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente pelos fatos expostos na defesa inicial.

Esta 3<sup>a</sup> JJF converteu o PAF em diligência (fl. 2430), para que o autuante em relação à infração 07, juntasse ao processo a cópia do Documento de Informação Cadastral, no qual a empresa pediu baixa.

O autuante, na informação prestada à fl. 2435, afirmou que anexa à fl. 2438 a cópia do pedido de baixa de nº 499.965/2003-6, e “conforme se vê no verso do DIC o pedido de baixa foi assinado pelo contribuinte em 21/08/2003 e protocolado em 22/08/2003 ‘em forma de papel’”.

Diz que, anexa também cópia do processo de baixa protocolado em 03/09/03, “em meio eletrônico”, e que no seu entendimento “prova que a empresa exerceu atividades até a data de 22/08/2003”.

Novamente esta 3<sup>a</sup> JJF converteu o PAF em diligência (fl. 2443), para que a Inspetoria Fazendária de origem intimasse o autuado para tomar conhecimento dos novos documentos juntados às fls. 2430 a 2440, mediante recibo a ser juntado ao PAF e concedesse prazo de 10 (dez) dias para manifestar-se, o que foi providenciado conforme documento juntado à fl. 2447.

O autuado apresentou nova manifestação às fls. 2450 a 2453, dizendo que o autuante afirma que a empresa esteve ativa até o dia 22/08/03, mas que conforme explanado anteriormente, comunicou a autoridade fazendária estadual em 16/04/01, da transferência de sua sede e procedeu à baixa do CNPJ de nº 18.851.413/0011-29 na Receita Federal, bem como solicitou a transferência dos débitos do CNPJ baixado para a inscrição nº 70.670.003 NO.

Alega que a discussão é formalista, quanto à falta de registro fiscal de operações, tendo em vista que a escrituração foi feita na outra inscrição, com respaldo em cartas de correção. Diz que, faz juntar ao PAF, cópias das DMAs relativas ao período fiscalizado das duas inscrições em tela para demonstrar a regularidade das operações. Requer que seja feita perícia contábil nos seus livros a fim de solucionar o impasse criado pela fiscalização.

Ressalta ainda, que as notas fiscais de nº 2863, 2864, 2865, 2866, 2872, 2873, 2876 e 2877 emitidas pela empresa COSNAL – Cozinha Nacional Ltda, através de sua sucessora BANZAIN – Comércio e Serviços de Alimentos Ltda, se trata de simples remessa de bens destinados à prestação de serviços (exploração de cozinha industrial) e que nos termos do art. 6º do RICMS, não incide ICMS em decorrência de fornecimento de bens vinculados a contratos de comodato, locação ou arrendamento mercantil e seu respectivo retorno.

Protesta, por todos os meios de prova em direito admitidos, reitera o pedido de perícia técnico-contábil para provar a veracidade do que foi alegado.

## VOTO

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade suscitada na impugnação do autuado, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF/99.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração é decorrente das seguintes irregularidades: utilização indevida de crédito fiscal (infrações 01, 02 e 03); pela falta de estorno de crédito relativo a operações de saída com redução de base de cálculo (infração 04); falta de pagamento do ICMS de diferença de alíquota referente a bens de consumo (infração 05) e bens do ativo (infração 06) e da imposição de multa pela falta de registro na escrita fiscal (infração 07).

O autuado, na defesa apresentada, em relação à infração 01, afirmou que não fez utilização indevida de crédito fiscal de ICMS e nem deixou de recolher o ICMS sobre o diferencial de alíquotas, tendo em vista que os materiais relacionados pelos autuantes tratam-se de insumos utilizados nas suas atividades operacionais de prospecção (Extração, desmonte e britagem), pesquisa, lavra, beneficiamento, transformação e comercialização e que ao contrário do que foi afirmado pelos autuantes, não se destinavam ao consumo ou ativo imobilizado.

Alegou, também, que a utilização de crédito fiscal, tem respaldo no princípio da não cumulatividade do ICMS previsto no art. 155, § 2º da CF/88, no art. 19 da LC 87/96 e na Lei Estadual nº 4.825/89, mas que há um descompasso entre a legislação baiana e a de outros Estados, o que distorce os custos das mineradoras aqui instaladas em relação as localizadas em outros Estados.

Os autuantes, por sua vez, afirmaram que consideraram legítimos os créditos referentes a materiais usados diretamente no processo produtivo da empresa, a exemplo de: Dinamite, estopins, espoletas, emulsões explosivas, retardos, óleo diesel, brocas, cordel detonante e que foram considerados créditos indevidos os destacados em notas fiscais de aquisição de peças para tratores, veículos e inúmeros outros produtos de uso ou consumo que não estão vinculados diretamente às atividades de extração, beneficiamento e comercialização do produto final.

Em se tratando de estabelecimento minero-industrial, constato pela análise dos demonstrativos juntados pelos autuantes às fls. 15 a 1317 do PAF, que não foram incluídos naqueles demonstrativos nenhum produto intermediário consumido diretamente no seu processo produtivo, como alegado na defesa, a exemplo de explosivos, espoleta, estopim, combustíveis, óleo diesel, cordéis detonantes, espoletas, emulsões explosivas, retardos, nitrato de amônia, busters/iniciador de fogo, energia elétrica, o que certamente lhe asseguraria o direito ao crédito fiscal.

Pela análise dos citados demonstrativos, verifico que se tratam de peças de reposição que se caracterizam como material de uso (anel, esteira, manto, rotor, cantoneira, tec bond, placa de revestimento, braço de direção, bateria, sapata, bucha, porca, parafuso, retentor, gaxeta, óleo de eixo, junta, válvula, mola, kit motor, cabo de aço, coroa, pinhão, filtro, rolamento, arruela e peças diversas, etc.), que não geram direito ao crédito (art. 93, V, “b” e 97, § 2º, III). Este é o entendimento que prevalece nas decisões proferidas neste Conselho, a exemplo da decisão contida no AC 057-021/04 da 2ª JJF, que foi mantida pela 1ª CJF no AC 131-11/04.

Dessa forma, considero indevida a utilização dos créditos destes bens e voto pela procedência da infração 01.

Considerando que com o saneamento da infração 01, o autuado trouxe ao processo novos documentos fiscais que implicaram na reformulação dos demonstrativos relativos a créditos fiscais utilizados indevidamente, e consequentemente no aumento do valor desta infração, recomendo à autoridade fazendária a instaurar novo procedimento fiscal para exigir o imposto devido além do que foi exigido nesta infração inicialmente.

Quanto à infração 02, o autuado reconheceu a mesma (fl. 2003) e efetuou o seu pagamento, conforme cópia do DAE acostado à fl. 2.131, devendo ser mantida a infração, como a homologação dos valores já recolhidos.

No que se refere à infração 03, relativo à utilização de crédito sem apresentação do documento fiscal, o autuado alegou ser improcedente e juntou às fls. 2137 a 2210, cópias de notas fiscais para comprovar a regularidade dos créditos fiscais. Os autuantes, na informação fiscal (fl. 2.357 e 2.358) acataram todos os documentos fiscais apresentados na defesa e elaboraram novo demonstrativo juntado às fls. 2.359 e 2360. O autuado tomou conhecimento dos citados demonstrativos e disse apenas que "restou de uma clareza solar a incongruência entre a apresentação dos documentos comprobatórios - notas fiscais - e a incidência na infração 03. Os documentos acostados ao PAF são aptos a elidir a aplicação da penalidade em comento".

Pelo exposto, não tendo o autuado contestado os valores remanescentes apresentados pelo autuante e nem apresentado os documentos comprobatórios do direito ao crédito escriturado, acato os demonstrativos apresentados pelos autuantes às fls. 2.359 a 2.360, resultando em valor devido de R\$329,92, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Data da Ocorr.	Data Vencido	Base de Cálculo	Aliq. %	Multa %	Valor do Débito
3	31/03/00	09/04/00	28,14	7,00	60,00	1,97
3	30/06/00	09/07/00	109,04	25,00	60,00	27,26
3	31/07/00	09/08/00	12,68	25,00	60,00	3,17
3	30/08/00	09/09/00	117,41	17,00	60,00	19,96
3	30/09/00	09/10/00	2.000,00	12,00	60,00	240,00
3	31/10/00	09/11/00	462,50	17,00	60,00	37,56
Total						329,92

Voto pela procedência parcial da infração 03.

No que se refere à infração 04, falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, em valor proporcional à redução concedida o autuado alegou que tal exigência contraria o princípio da não-cumulatividade do ICMS previsto na Constituição Federal e LC 87/96, em que a regra matriz é de que deve ser feito o estorno de crédito nas hipóteses da saídas subsequentes de mercadorias com isenção e não incidência.

Disse que, não cabe ao legislador infraconstitucional estabelecer qualquer regra além das restrições constitucionais e que não deve se confundir isenção com redução da base de cálculo.

Os autuantes afirmaram que o autuado, no período de novembro/00 a março/01, não efetuou o estorno de crédito fiscal relativo à aquisição de insumos utilizados no processo produtivo.

Verifico que o autuado não contestou os valores apurados pelos autuantes, conforme demonstrativos juntados às fls. 1689 a 1693 e 1746 a 1749, limitando-se apenas a alegar a constitucionalidade da legislação estadual.

Verifico que, conforme ressaltado pelos autuantes, com a regra inserida a partir do Dec. 7.867 de 01/11/00, o art. 100, II do RICMS/97, prevê o estorno do crédito quando as mercadorias forem objeto de saída com redução da base de cálculo, proporcionalmente ao valor da base de cálculo reduzida, conforme disposto no art. 82, III, do citado Regulamento. Ressalto que, não cabe a este órgão julgador a declaração de constitucionalidade e ilegalidade da legislação tributária estadual, nos termos dos artigos 167, I e 168 do RPAF/99. Portanto, não é oportuno esta discussão nesta fase processual.

Dessa forma, concluo pela manutenção dos valores exigidos e procedente a infração 04.

No tocante à infração 05, falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota de bens destinado ao ativo fixo, o autuado reconheceu a mesma (fl. 2009) e requereu o seu parcelamento, conforme documentos juntados às fls. 2212 a 2216.

Não se estabelecendo qualquer controvérsia quanto a esta infração, considero devido os valores exigidos na autuação, com a homologação dos valores já recolhidos.

Em relação à infração 06, falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de mercadorias destinadas a uso ou consumo do estabelecimento, o autuado alegou que conforme questionado na infração 01, refere-se a insumos e materiais utilizados no processo produtivo onde são consumidos de forma imediata ou integral e não o tratamento dado pelos autuantes de que se trata de material de uso/consumo.

Afirmou que o autuante fez o enquadramento da suposta infração nos art. 97, III do RICMS/89; 97, II do RICMS/96 e 93, V do RICMS/97 e que o procedimento correto que dá suporte a utilização do crédito é previsto no art. 93, I, "b" e "e" do RICMS/97 por se tratar de produtos intermediários.

Constato que, conforme discutido na infração 01, o autuado não questionou a classificação dos bens relacionados nos demonstrativos apresentados pelos autuantes e sim que se tratavam de produtos intermediários consumidos no processo produtivo. Conforme ressaltado na discussão inicial relativo a primeira infração, considerando a atividade operacional do estabelecimento autuado (minero-industrial), os autuantes reconheceram a legitimidade do crédito dos insumos consumidos diretamente no processo produtivo, a exemplo de explosivos, espoleta, estopim, combustíveis, óleo diesel, cordéis detonantes, espoletas, emulsões explosivas, retardos, nitrato de amônia, busters/iniciador de fogo e energia elétrica.

Quanto aos bens adquiridos que se desgastam indiretamente e por um período mais prolongado, constituem materiais de uso ou consumo, como peças de reposição e materiais elétricos, (anel, esteira, manto, rotor, cantoneira, tec bond, placa de revestimento, braço de direção, bateria, sapata, bucha, porca, parafuso, retentor, gaxeta, óleo de eixo, junta, válvula, mola, kit motor, cabo de aço, coroa, pinhão, filtro, rolamento, arruela e peças diversas, etc.), sendo vedada à utilização do crédito, e da mesma forma, mantido a exigência da autuação dos valores correspondentes das diferenças de alíquotas devidamente lançadas, haja vista que esta infração está diretamente relacionada com a primeira, e por isso, as conclusões alcançam também os lançamentos efetuados na mencionada infração.

Quanto à alegação da constitucionalidade da legislação tributária do Estado, conforme anteriormente dito, não cabe a este órgão julgador declarar sua constitucionalidade nos termos do art. 167 do RPAF/99.

Dessa forma, fica mantido o valor integral exigido nesta infração.

Quanto à infração 07, falta de escrituração de documento fiscal, o autuado alegou que em 16/04/01 transferiu sua sede com Inscrição Estadual nº 00.630.704 e CNPJ 15.851.413/0011-29 para o local onde havia a inscrição de nº 70.670.003 e CNPJ 15.851.413/0001-57, pediu baixa da primeira e passou a escriturar as operações na inscrição estadual nº 70.670.003 (matriz). Providenciou também cartas de correção das operações relacionadas com esta infração (fls. 2248 a 2345).

Alegou também, que as notas fiscais emitidas pela empresa COSNAL-Cozinha Nacional Ltda de nº 2863 a 2866 e 2872 a 2877 eram de simples remessa, enviadas para uso do prestador de serviço na exploração de cozinha industrial e que estas operações (comodato, arrendamento ou locação) são isentas do ICMS, conforme disposto no art. 6º do RICMS/BA e que não existiu fato gerador do imposto nestas operações.

Os autuante por sua vez, alegaram que a empresa esteve ativa até o dia 22/08/2003 e que tendo encerrado suas atividades deveria requerer baixa no prazo de 10 (dez) dias. Afirmaram que tendo o autuado requerido baixa no dia 03/09/2003 é por que ainda estava em funcionamento até aquela data.

Esta 3<sup>a</sup> JJF, determinou a realização de diligência, para saber qual a data efetiva que a empresa pediu baixa (fl. 2430), tendo sido juntado cópia do Documento de Inscrição Cadastral (fl. 2436 a 2439), ficando comprovado que o pedido de baixa foi protocolado em 03/09/2003 (fl. 2436).

O autuado, cientificado do resultado da diligência, manifestou-se afirmando que no seu entendimento é irrelevante a data do pedido de baixa, haja vista que comunicou a mudança de sua sede a autoridade fazendária estadual em 16/04/01.

Por tudo que foi exposto, verifico que conforme demonstrativo juntado pelos autuantes às fls. 1906 e 1919 a 1924, foram relacionadas notas fiscais emitidas por diversos contribuintes e destinados ao estabelecimento autuado, no período de janeiro/2000 a agosto/2002. Conforme disposto no art. 167 do RICMS/97, com a redação vigente à época, o contribuinte ao encerrar suas atividades, deveria requerer baixa de sua inscrição num prazo de 10 (dez) dias, conforme transcrevo abaixo:

*"Art. 167. O contribuinte que encerrar suas atividades deverá requerer a baixa da inscrição à repartição fazendária de sua circunscrição fiscal, mediante preenchimento do DIC, no prazo de 10 dias, contado da data da ocorrência, juntando ao mesmo:*

..."

Conforme documento juntado pelo autuante à fl. 2436, o autuado só protocolou o pedido de baixa de sua inscrição em 03/09/03, o que prova que durante todo o período que compreende a autuação (2000 e 2001) permanecia ativo no cadastro de contribuintes do ICMS. Os documentos juntados pelo autuado às fls. 2456 a 2522, fazem prova de que se mantinha ativo, tanto que, continuou cumprindo obrigação acessória de transmissão mensal para a SEFAZ, das Declarações de Apuração Mensal do ICMS até o mês 08/03, tendo inclusive indicado nas referidas declarações:

- até o mês 07/03 que "Motivo de baixa: não";
- no mês 08/03 (fl.2499) indicou "Motivo de baixa: sim".

Tal fato, comprova que somente no mês de setembro de 2003 a empresa, requereu sua baixa do cadastro, portanto, estava ativa até aquele mês e dessa forma, deveria ter escriturado os documentos fiscais nos livros próprios e não tendo feito, está devidamente caracterizada a infração. Ressalto que deve ser considerado o princípio de autonomia de cada estabelecimento, conforme preconiza os Princípios Fundamentais da Contabilidade (PFC), inclusive para efeito de apuração do ICMS, como determina a sua legislação.

Observo que, o autuado fez uma comunicação à SEFAZ em 16/04/01, de que transferiu o estabelecimento filial para o estabelecimento onde funcionava a matriz, mas não pediu baixa naquele momento, permanecendo ativa a inscrição estadual do estabelecimento autuado. Nesta situação, deveria ter sido escriturada no estabelecimento filial as notas fiscais de compras e emitir notas fiscais de transferência para o estabelecimento matriz. Caso contrário, deveria ter efetuado as compras no período da autuação ( 04/01 a 08/03) em nome do estabelecimento matriz e ter pedido baixa imediata da sua inscrição estadual, fato que só ocorreu em 22/08/03, o que caracteriza que estava ativa durante todo o período fiscalizado.

Quanto à alegação defensiva de que as notas fiscais emitidas e destinadas a inscrição do estabelecimento autuado foram corrigidas através de carta de correção, não pode ser acolhida,

tendo em vista que conforme disposto no § 6º do art. 201 do RICMS/97, "as chamadas 'cartas de correção' apenas serão admitidas quando não se relacionarem com dados que influam no cálculo do imposto ou quando não implicarem mudança completa do nome do remetente ou do estabelecimento destinatário" e no caso presente, implica em mudança completa do estabelecimento destinatário, o que não é admissível.

Quanto as alegações defensivas de que as notas fiscais emitidas pela COSNAL (fl. 2335 a 2345), não contemplam operações tributadas pelo ICMS, por se tratarem de remessas de ativos daquela empresa para prestação de serviço de alimentação no estabelecimento autuado, verifico que conforme grafado nas referidas notas fiscais, a exemplo da cópia da NF 2866 (fl. 2340), foi indicado na mesma "remessa p/empréstimo" e "material de nossa propriedade que ora segue a título de empréstimo devendo retornar".

Dessa forma, entendo que caso o remetente localizado em São Paulo possuísse inscrição no cadastro de contribuintes no Estado da Bahia, seria sua a responsabilidade para efetuar o registro da nota fiscal no livro próprio. No entanto, tendo sido emitida conta o estabelecimento autuado, a responsabilidade passa a ser sua, inclusive para controle do seu ativo imobilizado e pagamento de diferença de alíquota, se cabível, e não tendo registrado, fica caracterizada a infração, sujeitando-se à multa de 10% pela falta de registro da mercadoria na escrita fiscal.

Quanto à alegação do autuado de que não cabe a aplicação de multa de 10%, em relação às mercadorias recebidas de terceiros (CONSAL), pelo fato de que as mercadorias não são tributadas, verifico que o art. 915 do RICMS/97 estabelece multa de:

*"Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*IX - 10% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

...

*XI - 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;"*

Conforme anteriormente explicado, as mercadorias foram recebidas a título de "simples remessa" ou de "remessa para empréstimo", portanto não se enquadram na situação prevista no inciso XI do art. 915, tendo em vista que esta penalidade refere-se à mercadoria não tributável ou cujo imposto já tenha sido pago por antecipação. No presente caso, tendo o autuado recebido as mercadorias para posterior devolução, a mercadoria é tributável, embora a operação não seja tributável. Não tendo registrado a entrada da mercadoria, o que ocorreu no presente caso, a fiscalização fica impossibilitada de exercer os controles sobre a circulação das mercadorias e a operação passa a ser tributada.

Pelo exposto, entendo que é correta a aplicação da multa de 10%, nos termos do art. 915, XI do RICMS/BA, devendo ser mantido o valor original exigido.

Quanto à infração 01, conforme demonstrativos juntados pelos autuantes às fls. 2361 a 2364, nos termos do art. 156 do RPAF/99, tendo ocorrido o agravamento da infração, represento a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, a salvo de equívocos, para cobrança da diferença apurada de R\$436,55.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 110123.0016/04-9, lavrado

contra **PEDREIRAS VALÉRIA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$397.629,59**, sendo R\$313.784,41 atualizado monetariamente acrescido da multa de 60% previstas no art. 42, II, "f" e VII "a", "b" e da Lei n.<sup>o</sup> 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, e de R\$83.745,17 acrescido da multa de 60% previstas nos incisos II, "f" e VII, "a" e "b" da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$46.234,38** sendo R\$5.231,16 atualizado monetariamente prevista no art. 42, IX da Lei n.<sup>o</sup> 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, e de R\$40.913,22 prevista no mesmo inciso da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já pagos.

Recomendada a instauração de novo procedimento fiscal para reclamar o imposto exigido a menor em relação à infração 01.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA DE AGUIAR-JULGADOR