

**A. I. N°** - 087078.0013/08-7  
**AUTUADO** - PEDREIRA AMORIM LTDA.  
**AUTUANTE** - ARQUINITO PINHEIRO SOUSA  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 10.09.09

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0307-04/09

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração caracterizada. **b)** MATERIAL DESTINADO AO ATIVO IMOBILIZADO. Comprovado que o sujeito passivo havia estornado parte do valor exigido antes do início da ação fiscal. Infração parcialmente elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infrações caracterizadas. Não acolhido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 25/11/2008 e exige ICMS no montante de R\$ 106.244,70 além de multas, em razão de terem sido constatadas as seguintes irregularidades:

- 1- Utilização indevida de crédito fiscal do imposto referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Valor de R\$ 61.970,48. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII 'a' da Lei nº 7.014/96. Demonstrativos às fls. 10 a 34.
- 2- Utilização indevida de crédito fiscal relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Valor de R\$ 10.452,70. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, 'f' da Lei nº 7.014/96. Demonstrativo à fl. 35.
- 3- Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades federativas e destinadas ao consumo do estabelecimento. Valor de R\$ 16.191,36. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, 'f' da Lei nº 7.014/96. Demonstrativos às fls. 36 a 38.
- 4- Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades federativas e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Valor de R\$ 17.630,16. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, 'f' da Lei nº 7.014/96. Demonstrativo à fl. 39.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 646 a 663, através de advogada regularmente constituída mediante instrumento de mandato de fl. 665.

Faz uma breve síntese dos fatos e, após informar que é uma empresa constituída especialmente para exploração / britamento de pedras, podendo exercer outras atividades relacionadas com industrialização e comercialização de meios fios, pedras lavradas e marroadas (cf. Estatuto Social – doc. 02), diz que reconhece a procedência da ação fiscal no valor de R\$ 5.041,98, consoante demonstrativo anexo (doc. 08), pelas razões seguintes.

No exercício de sua atividade, utiliza como insumos diversos materiais que são empregados diretamente no processo de extração e beneficiamento, sendo nele consumidos, na condição de elementos indispensáveis, além de outros que, embora não integrem o produto, se desgastam na extração e beneficiamento, o que se demonstra no doc. 06.

Faz uma descrição dos seus procedimentos de industrialização e informa que na extração, carregamento e transporte das pedras utiliza, além materiais detonantes, outros equipamentos, tais como perfuratrizes manuais ou martelos, compressores para acionar os martelos, carretas de perfuração, escavadeira e caminhões basculantes. Nestes equipamentos faz uso de peças que são consumidas na condição de elementos indispensáveis na extração das pedras, embora a fiscalização tenha glosado o ICMS pago nas aquisições como crédito indevido.

Diz que usa britador 80x60 e 90x70, britador cônico 937SX, transportadores de correia, peneira classificatória que utiliza correias, cantoneiras, grampos farpas, graxas, colas, rolamentos, roletes, chapas para reforço, os quais são consumidos na condição de produtos intermediários e elementos indispensáveis na britagem das pedras, embora a Fiscalização tenha glosado o ICMS pago nas aquisições como crédito indevido, como se verifica no fluxograma de fl. 649.

Transcreve artigos do RICMS/BA e da Lei nº 7.014/96. Após, opina no sentido de que a legislação baiana não esclarece o que vem a ser produto intermediário para emprego em processo de industrialização e para efeito do uso de crédito, gerando muita discussão, ficando a exegese a cargo do fiscal intérprete.

Exemplifica com materiais empregados na lavra e perfuração, em que há o emprego dos equipamentos perfuratriz manual (peças indispensáveis: hastes, cone bites e brocas); martelos (peças indispensáveis: punho, haste, luvas e reparos); carreta de perfuração (peças indispensáveis: bits, hastes, punho, luvas, pontas diamantadas e mangueira) e compressores (peças indispensáveis: filtros, peças e mangueiras), em cujo uso ocorre desgaste, embora não tenham a finalidade de integração ao produto final.

Citando doutrina, pondera que o conceito de produtos intermediários para efeito de permissão de crédito fiscal não pode ficar restrito à idéia de substância corpórea procedente da natureza, utilizada para, pela transformação, produzir outro artigo ou outro produto, isto é, uma espécie nova. Aqui há de ser tido como indispensável ao beneficiamento do produto ou da sua extração.

Procurando demonstrar o processo de extração e beneficiamento de pedras, apresenta o fluxograma do beneficiamento, fotos das peças e equipamentos, identificando o uso dos materiais cujos créditos foram glosados, a exemplo de pneus, lubrificantes, graxas, martelo, diesel, filtro de óleo, kit separador de óleo, pistão, grafite em pó, punho, eletrodos, chapas, perfis, barra chata, tubos de aço, cantoneiras, vergalhão, barra redonda, aço, oxigênio, cunhas, mandíbulas, revestimentos, rolamentos, telas, óleos lubrificantes, óleos hidráulicos, porca, escavadeira e carregadora de pneu.

Menciona que os caminhões com caçambas basculantes, utilizados no transporte da pedra da mina para a central de britagem, são extremamente prejudicados desde o carregamento, que é feito pela carregadeira, jogando as pedras sobre a báscula, num impacto que tanto estraga as partes em chapa quanto a sua estrutura. O transporte que se inicia dentro da área da jazida, com pedras que se espalham por todo lado, é feito com um material tão pesado que exige trocas e recapagens de pneus, serviços constantes na mecânica, feixes de mola, suspensão, freios, amortecedores etc..

No tocante aos créditos originários de conhecimentos de transporte, afirma que a legislação, textualmente, permite o direito ao mesmo, relativo aos serviços de transportes interestadual e intermunicipal prestados por terceiros vinculados à comercialização e à extração. No entanto, os valores do ICMS incidente na prestação de serviços tomados relativo aos conhecimentos de transporte, documentos fiscais idôneos, relacionados no doc. 07, foram glosados, apesar de estarem vinculados à aquisição dos bens indispensáveis e/ou necessários à extração e beneficiamento.

Quanto aos créditos de bens do ativo fixo, reconhece que houve cálculo equivocado do crédito de que trata “o item 02” do Auto de Infração. Porém, como se verifica no livro de Apuração de ICMS, o uso do crédito ocorreu exatamente como se determina no § 2º do artigo 339 do RICMS/BA, ou seja, parcelado. Logo, no que se refere às operações com bens do ativo, que possibilitam o

direito ao crédito (cf. art. 93, V e §§ 11, 12 e 17 do RICMS/BA), assim como ao diferencial de alíquota desses bens, somente foram utilizados os percentuais permitidos, ou seja, à razão de um quarenta e oito avos (1/48) por mês.

Com relação às diferenças de alíquotas cobradas, diz que se referem às mesmas notas fiscais de que tratam os supostos créditos indevidos pelo uso de material para uso e consumo do estabelecimento, pois, ao entender que os materiais discriminados nas notas fiscais não fariam jus ao direito ao crédito do valor do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado entrada de bens para o uso e consumo do próprio estabelecimento, supostamente sem integrar o produto ou nele consumir como elemento indispensável à atividade da empresa, o autuante decidiu que deveria cobrar o diferencial de alíquota de que trata o artigo 5º, inciso I, do RICMS. Desse modo, a análise e avaliação dos “itens 03 e 04” do Auto de Infração dependerá da decisão que resultar do julgamento dos “itens 01 e 02”. Ou seja, se for mantida as exclusões de que tratam os “itens 01 e 02”, então, será devido o diferencial de alíquota. Caso se conclua que são bens do ativo permanente, o uso do valor pago é também permitido como crédito na mesma proporção, em suma, serão lançados no CIAP e serão utilizados 1/48 em cada mês.

Finaliza requerendo a improcedência parcial da autuação e o acolhimento da peça de defesa.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 699 a 703. Transcreve Parecer número 00217/2007, onde está dito que o direito à utilização de crédito fiscal nas aquisições de combustíveis, lubrificantes e explosivos usados na extração e britamento de pedras é proporcional à carga tributária incidente nas saídas dos produtos, nos termos do art. 93, I ‘e’ c/c 100, II do RICMS/BA.

À fl. 700, transcreve o art. 93, inciso I, ‘e’, e inciso V, ‘b’ do RICMS/BA, que estabelece o acima mencionado, inclusive para serviços de transporte. Menciona que o sujeito passivo somente tem direito ao crédito de combustíveis, lubrificantes e explosivos em virtude da participação destes materiais no processo extrativo mineral. Cita e transcreve o art. 100, II do RICMS/BA, que determina a obrigação de efetuar o estorno proporcional dos créditos quando a saída subsequente for beneficiada por redução de base de cálculo. Como as saídas do autuado estão sujeitas a uma carga tributária efetiva de 11,33%, em virtude de redução de base de cálculo na ordem de 33,33%, aponta a obrigação do estorno dos créditos das aquisições de combustíveis, lubrificantes e explosivos.

No tocante às partes e peças de reposição do maquinário industrial, em função do desgaste comum a todo e qualquer componente de equipamento do ativo imobilizado, entende que o direito ao crédito só ocorrerá a partir do ano de 2011. Mantém o débito apurado na infração 01.

No que se refere à infração 02, informa que a empresa realizou o estorno do crédito na aquisição de imobilizado no valor de R\$ 10.106,35. Anexa novo demonstrativo de débito às fls. 704 e 705.

Mantém a totalidade da exigência relativa às infrações 03 e 04, como dito, vinculadas à avaliação das infrações 01 e 02.

Conclui requerendo a procedência em parte do Auto de Infração.

Cientificado da informação fiscal (fl. 705, verso e 706), o contribuinte junta manifestação sobre a mesma às fls. 708 e 709.

Diz que a diferença entre o cobrado na infração 02 e o valor estornado de R\$ 10.106,35 decorre do não atendimento aos pressupostos do art. 142 do CTN e aos ditames do RPAF/99, pois entende ter havido cerceamento de defesa, na medida em que o autuante se limitou a transcrever parecer sobre o crédito nas aquisições de combustíveis, lubrificantes e explosivos, sem demonstrar a proporcionalidade dos créditos permitidos. Aduz que o parecer apresentado em nada distorce os seus argumentos, pois os créditos utilizados contemplaram a redução de 33,33% da base de cálculo. Alega que da planilha de crédito considerado indevido não constou a proporcionalidade das mercadorias tributadas, tal qual o Parecer 00217/2007, sendo que apenas R\$ 5.041,98 é procedente.

Mantém os termos da impugnação e requer conferência do livro RAICMS para julgar procedente em parte o Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração exige ICMS em função de utilização indevida de crédito fiscal do imposto referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento; utilização indevida de crédito fiscal relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação; falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades federativas e destinadas ao consumo do estabelecimento e falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades federativas e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

No tocante ao pedido de diligência para conferir o livro RAICMS, não há razões para seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas deixados pelo autuante que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

Com relação à infração 01 (utilização indevida de crédito fiscal do imposto referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento), cujos demonstrativos estão às fls. 10 a 34, o artigo 93, I, 'e' do RICMS/BA concede o direito ao crédito nas aquisições de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis. Observo que o Regulamento utiliza o termo "diretamente". Assim, no Parecer 00217/2007, em resposta à consulta sobre o direito ao uso de créditos fiscais relativos às aquisições de peças para utilização no desgaste de máquinas e equipamentos, combustíveis, lubrificantes e explosivos, restou informado que apenas os três últimos produtos enquadram-se no sobredito dispositivo regulamentar. Com efeito, é razoável tal entendimento, pois são empregados diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis, conforme exige o mencionado artigo do RICMS/BA, apenas os combustíveis, lubrificantes e explosivos, não as demais peças de reposição citadas pela impugnante. Estas últimas se enquadram no quanto disposto no art. 93, V, 'b' do RICMS/BA, que menciona que o direito ao crédito dar-se-á a partir de 1º de janeiro de 2011. Não é razoável a argumentação de que são indispensáveis ao desenvolvimento das atividades do sujeito passivo ou produtos intermediários, por exemplo, os pneus e as peças dos caminhões utilizados no transporte dos produtos, vez que tal atividade poderia ser efetuada por outros meios, ainda que mais onerosos, não sendo, portando, indispensáveis. O mesmo ocorre para outros itens citados, a exemplo de martelo, pistão, grafite em pó, punho, eletrodos, chapas, perfis, barra chata, tubos de aço, cantoneiras, vergalhão, barra redonda, aço, oxigênio, cunhas, mandíbulas, revestimentos, rolamentos, telas, porca, escavadeira e carregadora de pneu. Os valores do ICMS incidente na prestação de serviços tomados relativo aos conhecimentos de transporte, documentos fiscais concernentes às aquisições destas peças, foram corretamente glosados, por não estarem vinculados à aquisição dos bens indispensáveis e / ou necessários à extração e beneficiamento. Não procede a afirmação do autuado de que da planilha de crédito considerado indevido não constou a proporcionalidade (redução da base de cálculo) das mercadorias tributadas. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração caracterizada.

Quanto à infração 02, tendo em vista as argumentações de impugnação e a comprovação de estorno de crédito na aquisição de ativo imobilizado, no valor de R\$ 10.106,35 (fl. 674, RAICMS de outubro de 2007), o autuante elaborou novo demonstrativo de débito às fls. 704 e 705, restando como devida, a quantia de R\$ 333,07 (fl. 704) em setembro de 2007. Percebo que o autuante cometeu equívoco no cálculo do valor residual e no período ao mesmo relativo. Da análise do demonstrativo de fl. 35, vejo que a quantia restante a ser cobrada nesta infração é de R\$ 346,35, cujo mês de competência deve ser outubro de 2007, resultante da diferença do valor exigido R\$ 10.452,70 e o estornado neste mês (R\$ 10.106,35). Tendo-se em vista a presença nos autos dos mencionados documentos e demonstrativos referentes a esta infração, não houve, por conseguinte, cerceamento de direito de defesa ou não atendimento aos pressupostos do art. 142 do CTN e aos ditames do RPAF/99, como alegou o sujeito passivo em sede de manifestação sobre

a informação fiscal. Valor mantido de R\$ 346,35, com o mês de competência outubro de 2007. Infração parcialmente elidida.

Relativamente às diferenças de alíquotas cobradas nas infrações 03 e 04, como registraram autuante e autuado, são concernentes às mesmas notas fiscais de que tratam os supostos créditos indevidos pelo uso de material para uso e consumo do estabelecimento. Desse modo, a análise, avaliação e fundamentos da decisão acerca destas infrações são idênticos aos das duas primeiras. Em face do entendimento acima expendido sobre as infrações 01 e 02, reputo pertinentes as infrações 03 e 04.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087078.0013/08-7**, lavrado contra **PEDREIRA AMORIM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 96.138,35**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII 'a' e II, 'f' da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR