

**PROCESSO** - A. I. Nº 206851.0010/08-3  
**RECORRENTE** - MINERAÇÃO DO OESTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0119-01/09  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 21/09/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0261-12/12

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. EXTINÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO. Nos termos do Art. 156, inciso I do CTN extingue-se o crédito tributário com o pagamento total do débito pelo sujeito passivo, ficando, consequentemente, também extinto o processo administrativo fiscal em conformidade com o inciso IV, do artigo 122, do RPAF/99. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre as entradas efetuadas em decorrência de operações interestaduais, quando os bens são destinados ao uso e consumo do estabelecimento. Modificada a Decisão recorrida, mantendo-se, apenas, a exigência fiscal em relação aos produtos que por suas características e pela nomenclatura se enquadram no conceito de bens de uso e consumo. Recurso Voluntário **PREJUDICADO** em relação ao item 3 e **PARCIALMENTE PROVIDO** em relação ao item 2. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0119-01/09) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 31/03/2008, para exigir ICMS no valor de R\$ 45.681,00, sob a acusação do cometimento de três infrações à norma tributária deste Estado. Porém somente fazem parte do Recurso Voluntário as infrações 2 e 3 que são as seguintes:

*Infração 02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de março a dezembro de 2003, março, abril, junho a setembro, novembro e dezembro de 2004, março a maio, julho, setembro a novembro de 2005, março, abril, junho e agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 17.112,06, acrescido da multa de 60%, apurado conforme Demonstrativo das Notas Fiscais de Entradas de material para consumo- Anexo I.*

*Infração 03. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de março a dezembro de 2003, fevereiro a dezembro de 2004, março a dezembro de 2005, janeiro a junho e agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 27.938,94, acrescido da multa de 60%.*

Após análise de todas as peças processuais, a 1ª JJF prola Decisão a respeito das infrações ora em lide, após rejeitar todas as preliminares arguidas pela defesa:

No que concerne à infração 2 e relativamente ao argumento defensivo diz a JJF:

[...]

*Observe que, para serem considerados como produtos intermediários, é necessário que não apenas sejam consumidos no processo produtivo, mas concomitantemente integrem o produto final na condição de elemento*

*indispensável à sua composição, conforme previsto no art. 93, § 1º do RICMS/97. Examinando os demonstrativos acostados aos autos, constato que as mercadorias adquiridas se referem a peças de reposição e material de uso e consumo do estabelecimento, tais como: brocas, martelo/braço, correias, grelha especial, tela p/peneira, suporte, martelo e placa, tampa, revestimento, peças diversas, telas metálicas, haste, punho e luva.*

*Como a atividade de extração e beneficiamento de calcário tem similitude com o processo de industrialização, a apropriação de créditos fiscais de ICMS deve obedecer aos mesmos ditames relativos a uma empresa industrial. Assim sendo, verifico que dentre os produtos acima relacionados nenhum apresenta a natureza de produto intermediário, haja vista que são utilizados no processo extrativo e de beneficiamento, na qualidade de peças de reposição e material de uso e consumo.*

*Consigno que este entendimento se encontra consolidado na jurisprudência deste CONSEF, no caso específico de empresas de mineração, de acordo com reiteradas decisões, na primeira instância e confirmadas pelas Câmaras de Julgamentos, a exemplo dos Acórdãos JJF 0082-02/02, JJF 0323-01/03, CJF 0033-12/02, CJF 0150-12/03 e CJF 0015-11/03.*

*A título ilustrativo, reproduzo trecho do Acórdão n. CJF 0015-11/03, que trata de situações que guardam similaridade com o caso em exame:*

*[...]*

*Portanto, no caso em exame, não resta dúvida que as mercadorias objeto da autuação se referem a peças de reposição e material para uso e consumo do estabelecimento, conforme consta nos autos, inclusive, no demonstrativo juntado ao processo pelo próprio defendente às fls. 352 a 355, devendo ser exigido o imposto concernente ao crédito fiscal indevidamente utilizado, conforme a Decisão acima transcrita.*

*Cumpra registrar que os atos normativos suscitados pelo autuado vigentes no Estado de Minas Gerais, não estabelecem qualquer vinculação com o Estado da Bahia. Ou seja, não são aplicáveis no território baiano, haja vista a competência legislativa estar adstrita ao território daquele Estado, isto é, não tem alcance extraterritorial.*

*Contudo, apesar de o autuante ter acatado parte das alegações defensivas referentes às Notas Fiscais nºs 85413,6191, 8942,90199 e 44372, por não terem o crédito fiscal lançado em sua escrita fiscal, excluindo-as da exigência fiscal, bem como, ter retificado os valores referentes às Notas Fiscais nºs 59804,6954 e 749, constato assistir razão ao autuado quanto à alegação relativa à Nota Fiscal nº 42381.*

*Efetivamente, a Nota Fiscal n. 42381, lançada no demonstrativo elaborado pelo autuante como nº 42361, não teve o lançamento do crédito fiscal no livro Registro de Entradas de mercadorias nº 5, fl. 6, conforme se verifica, cabendo, portanto, a exclusão do valor de R\$ 43,52, no mês de março de 2003, inexistindo débito a recolher neste mês. Quanto à Nota Fiscal nº. 1046 realmente foi lançada em duplicidade no demonstrativo elaborado pelo autuante, no mês de setembro de 2003, porém, na coluna referente à diferença de alíquotas – infração 03-, inexistindo qualquer valor exigido a título de crédito indevido referente a esta nota fiscal..*

*Assim, após as correções e ajustes efetuados a exigência fiscal referente aos meses de março e julho de 2003, deixam de existir, passando o ICMS originalmente exigido neste item da autuação do valor de R\$ 17.112,06 para R\$ 14.932,21. Infração parcialmente subsistente.*

**Em relação à infração 03, após descrevê-la e sucintamente indicar as razões de defesa e os contra argumentos apresentados pelo fiscal autuante, decide a JJF:**

*[...]*

*No caso, constato assistir razão ao autuante, haja vista que os materiais adquiridos pelo autuado têm a natureza de uso e consumo do estabelecimento, portanto, sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, conforme exigido no Auto de Infração em exame.*

*Certamente, labora em erro o autuado quando diz que adquiriu as mercadorias na condição de consumidor final, pelo que recolheu o ICMS à alíquota cheia, quando da aquisição em outros Estados da Federação, haja vista que, sendo contribuinte do ICMS, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, a alíquota aplicável é de 7% ou 12%, conforme a origem e não a alíquota cheia. Ou seja, não pode a mercadoria ser destinada ao autuado com a alíquota cheia e este entender que descabe a diferença de alíquotas devida ao Estado da Bahia, desde quando se destina ao uso e consumo do estabelecimento.*

*Não resta dúvida que é devido o imposto na forma do presente Auto de Infração. Contudo, conforme dito acima, a exigência fiscal relativa à Nota Fiscal nº. 1046 foi lançada em duplicidade no mês de setembro de 2003, cabendo, no caso, a exclusão da parcela de R\$ 430,00.*

*Assim, após as correções e ajustes realizados pelo próprio autuante e os acima identificados, este item da autuação passa a apresentar nos meses abaixo indicados, os seguintes valores de ICMS devido, ficando os demais meses sem alteração, conforme o demonstrativo originalmente apresentado.*

Julho/2003 – R\$ 644,85;  
Setembro/2003 – R\$ 1.991,13;  
Outubro/2003 – R\$ 2.387,05;  
Setembro/2004 – R\$ 1.034,98;  
Abril/2006 - R\$ 173,26.

*Diante do exposto este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$ 26.050,08.*

Inconformado com a Decisão proferida, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 950/957). Após descrever todas as infrações a ele imputadas e indicar a Decisão de 1º Grau, passa a contestar as infrações 2 e 3.

Sustenta que as mercadorias objeto da autuação não se destinam a consumo puro e simples da empresa, tampouco à integralização em seu ativo imobilizado, tratando-se de insumos utilizados na cadeia produtiva, os quais geram direito a créditos fiscais do ICMS, nos moldes preconizados pela legislação específica (art. 93, I, “e”, do RICM/97).

Que a JJF, de forma equivocada, as indicou como materiais de uso e consumo com base em ultrapassado entendimento jurisprudencial do CONSEF, dos anos de 2002 e 2003 e em descompasso com Acórdãos da Câmara Superior deste órgão Colegiado, a exemplo dos Acórdãos nºs: 0076-12/05, 0330-12/06, 0241-12/07 e 0279-12/07. E, nesta esteira de transcrição de Acórdãos, transcreve parte dos Acórdãos nºs 0009-21/09 e 0003-21/09.

Considerando pacificado tal entendimento, afirma que todos os produtos são indispensáveis à cadeia produtiva da empresa, face aos rápidos desgastes pelo “contato/atrito” com a rocha, integrando o preço final do produto, razão pela qual é legítimo o seu creditamento, assegurado constitucionalmente.

Novamente diz que além dos recentes Acórdãos que citou e apensou aos autos, existem outras decisões de 1º e 2º na esfera judicial que seguem a mesma linha, além de ser este o entendimento jurisprudencial dominante.

Requer a improcedência da infração 2.

Atacando a infração 3, sustenta que adquire as mercadorias constantes desta suposta infração na condição de consumidor final, pelo que recolheu o ICMS à alíquota cheia, quando da aquisição em outros Estados da Federação, conforme destaque feito nas Notas Fiscais de aquisição.

Afirma que, diversamente do quanto alegado pelo autuante, nunca utilizou créditos fiscais oriundos destas aquisições, citando como exemplo, as Notas Fiscais nºs 85413, 6191, 42381, 89842, 90199, 44372, conforme se pode observar da documentação, sendo o “estorno” levado a efeito pelo autuante completamente descabido, por nunca ter havido qualquer utilização de créditos de aquisições de material para uso e consumo.

Salienta que o autuante, além de estornar créditos inexistentes, ao calcular a suposta base de cálculo do imposto procedeu de uma maneira completamente equivocada, pois ao invés de buscar o valor real da base de cálculo nas notas fiscais buscou o valor do ICMS escriturado no Livro de Apuração para, com base no percentual da alíquota, obter a base de cálculo.

Assevera que, com relação a tais notas, o valor da alíquota variava de acordo com a unidade da Federação onde se deu a aquisição, o que não foi considerado pelo autuante que calculou a autuação em cima de valores por ele criados, completamente equivocados, conforme se demonstra por meio da documentação em anexo.

Continuando, diz que sobre esta irreal base de cálculo fez incidir, ainda, um diferencial de alíquotas, sobre todas as notas fiscais, sem considerar o fato de que tal procedimento somente seria possível em relação às aquisições em outra unidade da federação de produtos para uso e consumo do estabelecimento e cujo ICMS tivesse sido destacado a alíquota interestadual, caso, quando da entrada no território do Estado da Bahia, não houvesse sido emitida GNRE.

Cita e transcreve o art. 541, § 1º, “c”, itens 1 e 2, do RICMS/BA para dizer que se aplica analogamente ao caso concreto, posto que referido artigo prevê o tratamento que deve ser dado quando da aquisição em outra unidade da Federação e que o ICMS tenha sido destacado de maneira equivocada na nota emitida naquela unidade federada, conforme se verifica nas Notas Fiscais nºs 70489 e 172140.

Diz que pelos inúmeros erros apontados verifica-se a total nulidade da infração de nº 03, pelo que deve ser esta julgada improcedente e não como decidido pela JJF.

Observa, em seguida, que embora a JJF tenha excluído da autuação o valor de R\$430,00 referente a duplicidade de lançamento, este valor permaneceu como pode ser verificado no “*demonstrativo de cálculo que veio anexo à Decisão*”.

Finaliza a sua peça recursal requerendo a nulidade da infração 2, diante do reconhecimento jurisprudencial deste Colegiado, bem como da infração 3, pelo fato da legalidade de sua conduta. Em seguida, requer a improcedência do Auto de Infração e que o mesmo seja arquivado.

Em Parecer a d. PGE/PROFIS opina pelo não provimento do Recurso interposto (fls. 987/989). Preliminarmente ressalta que as infrações estão tipificadas e comprovadas mediante demonstrativos, notas e levantamento fiscais fundamentados nos livros fiscais do recorrente. Os elementos essenciais de qualquer lançamento tributário estão caracterizados, não havendo dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantificador.

Sobre a infração 2, afirma que as mercadorias para serem caracterizadas como produtos intermediários no processo industrial desenvolvido por uma mineradora é essencial não só o consumo, como também a integração dos mesmos ao produto final na condição de elemento indispensável. Em assim sendo não merecia guarida à tese recursal, pois diante das notas fiscais apensadas aos autos as aquisições foram de peças de reposição e materiais de uso e consumo, tais como, brocas, martelo, correias, telas metálicas etc.

Em relação à infração 3, entende importante esclarecer de que a simples leitura da razões defensivas demonstra que o contribuinte não logra a descaracterizá-la, pois a sua condição de contribuinte do ICMS implica na obrigatoriedade do recolhimento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, em consonância com os termos da legislação tributária vigente.

Na sessão de pauta suplementar do dia 30/06/2010 (fl. 992) esta 2ª CJF decide encaminhar o processo em diligência à fiscal estanho ao feito para que fossem elaborados, em relação à infração 02 e seguindo o modelo do demonstrativo de fls. 904/911, dois demonstrativos: um com as mercadorias empregadas diretamente na extração de calcário e outro com as mercadorias não empregadas diretamente na extração do calcário.

Em 29/05/2010, o recorrente utilizando-se do benefício fiscal concedido através da Lei nº 11.908/2010 recolhe o valor total da infração 3, como decidido pela JJF (fls. 994/997 e 1084/1088).

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 00020/2011, fiscal estranho ao feito elaborou tres levantamentos a partir daquele que deu lastro à Decisão da JJF. O primeiro com todos os produtos levantados. O segundo com as mercadorias empregadas diretamente na extração do calcário (Anexo III) e o terceiro com as mercadorias não empregadas diretamente na extração do calcário (Anexo II). Elaborou demonstrativo de débito (fls. 1001/1017).

Após duas intimações (fls. 1019/1022), o recorrente se manifesta (fls. 1024/1032). Sacando do princípio da especialidade, entende que as determinações do art. 93, V, “b”, do RICMS/97 a ele não podem ser aplicadas, vez que para a sua atividade existe norma específica (extração e beneficiamento de minerais), ou seja, as determinações do art. 93, I, “e” na norma nominada. Salienta, em seguida, que a norma específica não exige que os materiais empregados diretamente na extração de substancias minerais sejam integralmente consumidos. O único requisito é, exclusivamente, o seu emprego direto na extração. Afirma que nesta linha caminham os Acórdãos CS nº 0009-21/09 e CS nº 0003-21/09 deste CONSEF, os transcrevendo.

Ainda, em atenção á eventualidade, caso, seu argumento não seja acolhido por este Colegiado, ou seja, de que todas as mercadorias adquiridas constituíram-se em insumos utilizados na sua cadeia produtiva, passa a analisar os documentos que apensou aos autos, indicando as páginas.

O fluxograma apresentado indica seus equipamentos principais, quais sejam: moinho de martelo e moinhos de martelos (com fotos ilustrativas) para afirmar que eles possuem contato com os produtos minerais, “*provocando o seu completo desgaste no curso do seu processo produtivo*”.

Com base no Parecer 7110 do IPT – Instituto de Pesquisas Tecnológicas de São Paulo, informa a utilização dos seguintes produtos:

Vedador - anel de vedação utilizado na parte interna dos moinhos, que sofre o contato direto do calcário no processo de redução do tamanho da partícula (moagem).

Revestimento / Revestimento Lateral — material de elevada dureza utilizada na câmara de britagem para redução da granulometria de substância mineral (cominuição).

Correia Transportadora - elemento utilizado para o transporte da substancia mineral (calcário) em todo o fluxo/estágio do processo de beneficiamento (cominação/moagem), ou seja, em contato direto com o calcário que se desgasta em determinados ciclos de produção.

Tela - malha metálica usada no fluxo de tratamento da substância mineral (calcário) para a sua classificação granulométrica, sofrendo desgaste com o contato direto da substancia mineral.

Grelhas ou Grades de descarga — dispositivos metálicos elaborados com aço-liga de excepcional dureza e tratados termicamente para alta resistência de desgaste, utilizados nos sistemas de moagem (moinhos) para permitir a descarga rápida da substância calcária já moída, ou seja, elemento em contato permanente com a substancia mineral, que se desgasta a cada ciclo de produção.

Com tais definições, entende ter demonstrado que, mesmo não se aplicando o quanto disposto no art. 93, I, “e” do RICMS, os bens elencados na diligência ASTEC são integralmente utilizados durante o processo produtivo, fazendo jus ao crédito de ICMS correspondente.

Concluiu, afirmando: “*verifica-se claramente que o Parecer ASTEC nº 00020/2011, não pode ser considerado no presente caso, já que, não houve a aplicação do art. 93, I, “e” do RICMS, lei específica ao caso concreto, e, ainda que aplicado o quanto disposto no art. 93, V, “b” do RICMS, os bens elencados no Parecer, são integralmente utilizados no processo produtivo*”.

Em manifestação, a PGE/Profis (fl. 1049) diz que da análise comparativa dos valores indicados na Decisão da JJF e no demonstrativo de débito elaborado pelo diligente fiscal, ratificava integralmente o Parecer exarado às fls. 987/989 e opina pelo conhecimento e improvemento do Recurso interposto.

O novo e anterior relator do presente processo o submete, novamente, para análise desta 2ª CJF. Os autos foram encaminhados em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 1054) para que fiscal estranho ao feito verificasse “*junto ao contribuinte, a partir da análise de sua atividade, bem como os laudos técnicos acostados ao feito, a aplicação de cada um dos produtos contestados pela empresa recorrente, indicando, os valores, por mês de apuração correspondentes aos valores apurados.*”

Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 00023/2012, diligente fiscal informa: *Foi efetuada verificação “in loco”, junto ao estabelecimento autuado, a partir da análise da sua atividade, constatando que a mesma atua com a atividade de empresa mineiro-industrial, dedicando-se a extração e beneficiamento de calcário, produzindo Corretivo de solos para a agricultura e britas para a construção civil; foram analisados os laudos técnicos acostados ao feito e a aplicação de cada um dos produtos contestados pela empresa recorrente, sendo elaborados demonstrativos com a aplicação de cada um dos produtos, indicando os valores, por mês de apuração correspondente aos valores apurados, conforme fls. 1.060 / 1.071.*”

Por duas vezes intimada, a empresa não se manifesta (fls. 1081/1085).

O PAF foi redirecionado a esta relatora para instrução e julgamento (fl.1089).

## VOTO

O recorrente requer a nulidade da infração 2, diante do “reconhecimento jurisprudencial” deste Colegiado a respeito da matéria em tela (utilização indevida de crédito fiscal sobre aquisições de materiais de uso e consumo).

Entendo equivocado o argumento externado pelo recorrente. Em primeiro, caso este CONSEF assim se posicionasse, decidiria ele pela improcedência da autuação. Em segundo, as decisões reiteradas deste Colegiado a respeito do que seja material de uso e consumo e produto intermediário em uma empresa de extração mineral e fosseis se pauta na analisar cada produto. Portanto, as decisões não são como apresenta o entendimento do recorrente.

Volto à análise da infração 3, que trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de março a dezembro de 2003, fevereiro a dezembro de 2004, março a dezembro de 2005, janeiro a junho e agosto de 2006.

Após saneamento, inclusive realizado pelo próprio autuante, a 1ª JJF decidiu pela procedência parcial deste item da autuação. Nesta sua Decisão, além de acatar o novo demonstrativo de débito elaborado pelo fiscal autuante, percebendo a duplicidade de lançamento da Nota Fiscal nº 1046, a excluiu, no valor de R\$430,00, passando o débito originalmente reclamado de R\$27.938,94 para R\$26.050,08.

Não houve interposição de Recurso de Ofício, conforme determinações do art. 169, I, “a”, do RPAF/BA.

A empresa apresenta Recurso Voluntário tempestivo em 19/06/2009. No entanto, após Parecer exarado pela PGE/PROFIS e antes de se iniciar a instrução do presente processo, em 28/05/2010, o recorrente recolhe integralmente o valor do débito conforme decidido pela JJF, com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.908/2010.

O Estado da Bahia, através da Lei nº 11.908/10, por determinado período nela indicado, reduziu multas e acréscimos moratórios incidentes sobre os créditos tributários do ICM e do ICMS neste Estado, expressamente indicando que tal benefício somente açambarcaria aqueles contribuintes que, por opção, quisessem transacionar com o Estado. Eis o texto do art. 1º da referida lei:

*Art. 1º Fica dispensado o pagamento de multas por infrações e de acréscimos moratórios relacionados a débitos fiscais do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias – ICM e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, decorrentes de fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2009, inclusive com cobrança ajuizada, desde que o interesse seja formalizado pelo contribuinte (grifo) até 25 de maio de 2010 e o pagamento seja efetuado em moeda corrente, nos percentuais a seguir estabelecidos:*  
[...]

E para esta transação, estabeleceu condições, entre elas, aquelas inseridas no seu art. 7º:

*Art. 7º Para formalização de pedido de quitação ou parcelamento, o sujeito passivo deverá reconhecer, expressamente, a procedência da autuação que tenha dado origem ao procedimento, ficando condicionada à:*

*I - desistência de eventuais ações ou embargos à execução fiscal, com renúncia, nos autos judiciais, ao direito sobre o qual se fundam e ao pagamento das despesas judiciais respectivas;*

*II - desistência expressa de eventuais impugnações, defesas e Recursos apresentados no âmbito administrativo.*

Por consequência do ora exposto, houve a renúncia expressa do recorrente ao Recurso Voluntário interposto, no que tange a infração 3, tornando-o ineficaz, conforme previsto pelo art. 122, inciso IV do RPAF/BA, assim como, fica extinto o processo administrativo fiscal, nos termos

do art. 156, inciso I do CTN e prejudicado o Recurso apresentado, devendo, contudo, o órgão competente desta Secretaria de Fazenda homologar os valores recolhidos.

Na Infração 2, o recorrente foi acusado de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do próprio estabelecimento.

A argumentação da empresa passa por três argumentos:

1. As mercadorias não se destinam a consumo puro e simples da empresa, tampouco à integralização em seu ativo imobilizado, tratando-se de insumos utilizados na sua cadeia produtiva.
2. Que já existe jurisprudência pacificada neste Colegiado a respeito da matéria, pois sua atividade se trata de extração mineral, trazendo diversos Acórdãos deste foro administrativo para substanciar seus argumentos.
3. Que de acordo com o princípio da especialidade, entende que as determinações do art. 93, V, “b”, do RICMS/97 a ele não pode ser aplicado, vez que para a sua atividade existe norma específica (extração e beneficiamento de minerais), ou seja, as determinações do art. 93, I, “e” na norma nominada.
4. Traz, ainda, a IN SLT nº 01 do Estado de Minas Gerais.

A respeito da legislação do Estado de Minas Gerais, observo que ela aqui não pode ser recepcionada, já que legislação afeta a outro Estado da Federação.

Isto posto, a definição do que seja material de uso e consumo e produto intermediário é espinhosa, tendo este Conselho de Fazenda Estadual se debruçado, ao longo dos anos, sobre a matéria, buscando a correta aplicação da norma vigente. E, no presente caso, torna-se ela mais crucial, pois aqui se está a analisar os produtos de uma empresa mineradora, cujo processo produtivo não se constitui em agregação de produtos e sim de desagregação de rochas para buscar o produto final de sua atividade, que no presente caso é o calcário.

Poderia citar inúmeras decisões deste Colegiado onde se encontra externado que alguns materiais aplicados no processo de extração de substâncias minerais são considerados de uso e consumo. Também poderia indicar outras decisões contrárias a este entendimento. No entanto, ao longo dos anos, este CONSEF tem firmado posição de que, no caso de uma empresa de mineração, cuja atividade é específica, tendo, inclusive, normatização própria a respeito da utilização de crédito fiscal dos materiais por ela empregados (art. 93, I, “e”, do RICMS/97), a vedação legal posta não pode, sobre diversos deles (empregados diretamente na sua atividade de extração), serem considerados produtos de uso e consumo, mas sim, constituem-se produtos intermediários.

Nesta situação, permito-me transcrever parte de alguns votos, por este Colegiado, exarados:

**CS Nº 009-21/09**

[...]

*O art. 93, inc. I, letra “e”, do RICMS/97, que regulamenta as disposições legais atinentes ao direito de crédito na atividade de extração mineral e fósil, apresenta a seguinte redação:*

*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*(...)*

*e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;*

*Uma das leituras que se pode extrair do dispositivo acima mencionado é no sentido de que no processo de extração mineral e fósil, o legislador não condicionou o direito à apropriação dos créditos fiscais ao consumo instantâneo ou imediato dos materiais aplicados. Também não foi colocada a exigência de incorporação dos denominados bens intermediários ao produto final, até porque nessa atividade não há transformação de uma utilidade em outra, como se verifica no processo de industrialização, mas a retirada de minérios da superfície ou do subsolo, havendo, em relação aos produtos diretamente afetados à atividade extrativa, desgaste ou consumo, em maior e menor espaço de tempo, em função do tipo de contato físico que mantêm com o material a*

*ser extraído. Ademais, a incorporação de materiais ao produto da extração pode até ocorrer, mas de forma indesejada em relação a resíduos ou impurezas, não sendo da essência do processo extrativo mineral ou fóssil a transformação de um bem em outro.*

*Importante destacar que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no processo Auto de Infração nº 207140.00037/05-5, ao julgar lançamento tributário atinente a créditos fiscais apropriados na atividade mineradora, registrou no Acórdão nº 0136-11/07 o seguinte entendimento: “...tanto materiais de consumo quanto produtos intermediários, são ‘consumidos’ pelo estabelecimento (...), porém o que importa para a sua caracterização legal é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário, caso contrário, deve ser definido como material de consumo”.*

*Entendemos que o direito ao crédito na atividade mineradora está assentado em cinco premissas, todas elas derivadas de dispositivos contidos na legislação do imposto, originários do Regulamento do ICMS. Em primeiro lugar, a disposição expressa do art. 93, inc. I, letra “e”, que ao delimitar o direito de creditamento utiliza as expressões: “mercadorias (...) empregadas diretamente no processo de extração de substâncias minerais e fósseis”, afastando a linha de interpretação restritiva desenvolvida pela Procuradoria Estadual no Recurso em exame. As expressões utilizadas pelo legislador não permitem ao intérprete fazer qualquer distinção conceitual quanto às espécies de mercadorias, desde que haja, o preenchimento concomitante de quatro outros requisitos, também contidos na legislação, a saber:*

- a) afetação ou participação direta dos produtos no processo extrativo das substâncias minerais ou no corte das mesmas, na condição de elementos indispensáveis;*
- b) contato direto com as matérias-primas;*
- c) desgaste resultante daquela participação ou contato.*
- d) as operações subseqüentes se sujeitarem à incidência do imposto.*

*Os quatro requisitos acima enumerados se encontram também previstos no RICMS/97, em seu art. 93, parágrafo 1º, e sua aplicação conjunta com o dispositivo específico, atinente à atividade de mineração (alínea “e”, do inc. I, do art. 93), sustentam a pretensão empresarial pela legitimidade e legalidade dos créditos fiscais apropriados em relação aos seguintes produtos: fio heliocoidal, cordoalha dupla e fio diamantado.*

*Nessa linha de entendimento aqui desenvolvida trilharam outras decisões deste Conselho de Contribuintes da Bahia, assegurando o direito ao crédito de materiais utilizados no corte e polimento de substâncias minerais, a exemplo dos Acórdãos 0076-12/05, 0330-12/06, 0241-12/07 e 0279-12/07, apesar da posição historicamente majoritária deste CONSEF, no sentido de não acolher esses créditos, por enquadrá-los como bens ferramentais, em razão do desgaste dos materiais não se operar de forma instantânea ou imediata ao cabo de cada etapa do processo extrativo. Todavia, diante de força do argumento contrário e a partir de uma leitura mais detida da legislação, faz-se necessária a revisão dessa posição, razão pela qual modifico, também, o entendimento por mim externado no julgamento deste processo na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.*

#### **CJF Nº 0033-11/06**

*[...]*

*Quanto aos bits/botões, também conhecidos como brocas, observo que são empregados na perfuração dos blocos originados dos desmontes de rochas e são inutilizados em razão do contato direto com a rocha para fabricar o produto final do autuado (brita). Este CONSEF, até este momento, exarou decisões contraditórias sobre a questão: em alguns julgamentos como, por exemplo, nos Acórdãos CS nº 0085-21/02 e CJF nos 0080-12/02, considerou legítimos os créditos fiscais oriundos de entradas de brocas nos estabelecimentos de contribuintes com a mesma atividade desenvolvida pelo Recorrente. Em outros lançamentos de ofício, entretanto, entendeu que o crédito fiscal deveria ser glosado, como se pode observar na Resolução nº 1830/00 expedida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal e no Acórdão CJF nº 0246-11/03.*

*Em referência às mandíbulas, verifico que são empregadas nos britadores diretamente no processo produtivo do sujeito passivo para fragmentar a rocha detonada e, do mesmo modo que as brocas, são inutilizadas em decorrência do contato direto com a pedra para fabricar o produto final (brita).*

*É necessário que se saliente que, tanto os materiais de consumo como os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para a sua caracterização legal é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário; caso contrário, deve ser definido como material de consumo.*

*Assim, embora as brocas e as mandíbulas não possam ser catalogadas como insumos integrantes do produto final, também não podem, a meu ver, ser caracterizadas como partes ou peças de reposição dos equipamentos nos quais se inserem, pois estas (as partes e peças) se desgastam com a mera ação do tempo. No caso das brocas (bits/botões) e das mandíbulas não é a ação do tempo que concorre para a sua inutilização, mas é o atrito ocasionado pela rocha, no processo produtivo de transformar a pedra bruta em brita, que provoca um desgaste progressivo e rápido, fazendo-se necessária a sua substituição em curto prazo. Pode-se dizer, então,*



que, embora não se integrem ao produto fabricado pelo sujeito passivo, as brocas e as mandíbulas se “consomem” no processo produtivo do autuado, estando vinculadas a este processo, pois entram em contato direto com os bens produzidos, merecendo a denominação de produtos intermediários. Ou, em outras palavras, são bens que sofrem alterações, “como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado”, como bem conceituado na Instrução Normativa SRF nº 358/2003, da Secretaria da Receita Federal. Conseqüentemente, entendo que deve ser acolhido o crédito fiscal utilizado pelo recorrente, tanto em relação às mercadorias, quanto em referência ao serviço de transporte a elas vinculado.

Aliás, este CONSEF já se manifestou anteriormente pela admissibilidade do crédito fiscal referente a mercadorias que se consomem no processo produtivo, ainda que tal desgaste ocorra ao cabo de sua participação em diversos processos produtivos, como é o caso dos discos de widea, placas e caixas refratárias nas empresas fabricantes de azulejos (Acórdãos CJF nºs 0467- 11/03 e 2149-11/01 e CS nº0799/01).

Observo, por fim, que esse entendimento está perfeitamente de acordo com a definição que o RICMS/97 estabelece para as mercadorias de uso e consumo do estabelecimento (artigo 93, inciso v, alínea “b”): “as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação”, o que não é o caso das mercadorias objeto desta autuação, como explanado anteriormente, que se consomem efetiva e diretamente no próprio processo de transformação da rocha bruta em brita.

Por outro lado, o RICMS/97 também determina, em seu artigo 93, § 1º, inciso I, as condições alternativas (e não cumulativas) para que seja permitida a utilização do crédito fiscal relativo a aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, da seguinte forma:

**Art. 93.**

(...)

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que: (grifos meus)

I- as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou (grifos meus)
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso;

Em suma, considero que não merece retificação o posicionamento adotado pela Junta de Julgamento Fiscal relativamente à infração I, devendo ser exigido o débito apontado na Decisão recorrida, de R\$3.087,28.

**CJF Nº 0372-11/09**

[...]

É justamente a busca da verdade material e a ampla devolutividade do Recurso Voluntário que permitem perquirir o direito à utilização do crédito dos produtos objeto deste Auto de Infração, levando em consideração a atividade extrativa desenvolvida pelo sujeito passivo.

E, cumprindo esse mister, deve-se registrar que a utilização de crédito fiscal por estabelecimentos que realizam atividades extrativas possui regra própria no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, não se submetendo, portanto, às normas gerais aplicadas às outras espécies de estabelecimentos, que dependem do enquadramento das mercadorias adquiridas como insumos, bens de uso e consumo ou produtos intermediários. E que o art. 93, I, alínea “e”, do mencionado Regulamento, garantiu às empresas que se dedicam à extração de minerais ou fósseis a utilização do crédito fiscal de todas as mercadorias utilizadas diretamente na consecução de tal atividade, sem qualquer ressalva ou distinção, como se extrai da literalidade da norma, a seguir transcrita:

“Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

(..)

e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;

Assim sendo, não restam dúvidas de que os produtos brocas, cone bits, luva para acoplamento e barra de extensão, por serem empregados diretamente no processo de extração do mármore e/ou granito, se enquadram

*no permissivo regulamentar anteriormente transcrito e, portanto, conferem direito à utilização do crédito decorrente das aquisições, livrando o sujeito passivo do pagamento da diferença de alíquotas. Os valores relativos a esses produtos, portanto, devem ser excluídos do lançamento de ofício, mantendo-se a exigência exclusivamente quanto às demais mercadorias, a seguir relacionadas, que não são diretamente empregadas no processo extrativo:*  
[...]

Seguindo e conforme se verifica às fls. 304/309 dos autos, o recorrente é empresa que atua no ramo de mineração (minero-industrial) e seu processo produtivo consiste na extração e beneficiamento de calcário, produzindo corretivos de solos para a agricultura e britas calcárias para a construção civil.

Este processo consiste basicamente:

1. perfuração das rochas, utilizando-se de equipamentos tipo rotopercussivos pneumáticos, dotados de martelos com componentes mecânicos;
2. após a perfuração da rocha bruta, são colocados explosivos para obter a fragmentação em blocos, tais como lama explosiva, emulsão bombeada, espoleta, estopim, cordel e retardo;
3. os referidos blocos são colocados, por meio de tratores “pás-carregadeiras”, em caminhões, que os encaminham para os britadores, a fim de obter a redução dos blocos de rochas;
4. nos britadores é realizado o processo de cominuição dos blocos irregulares e fragmentados da rocha gerada na extração mineral.
5. A etapa seguinte é a moagem, realizada por moinhos de martelos, onde o material já britado seja submetido a ações contínuas de cominuição através dos impactos dos martelos, até se atingir a granulometria desejada.

As mercadorias autuadas foram as seguintes: broca, revestimento, suporte de aço, mandíbula, haste/bits, punho, tela peneira, grelhas ou grades de descargas, vedador, correia transportadora, suporte de aço, martelo, pastilhas e lâmina de aço.

Diante da posição deste Colegiado e da análise das descrições dos produtos cujos créditos foram glosados, trazidas pelo recorrente (fls. 304/308, 1031/1032, bem como da descrição apresentada pelo diligente fiscal - fls. 1060/1072 e no caso aquela de fl. 1072), todas elas foram apresentadas como material que sofrem desgastes no processo de extração e produção do calcário, a exceção do “vedador” e da “correia transportadora”. E, neste momento ressalto de que o produto “pastilha” foi dito pelo recorrente que ele é, apenas, outra denominação do produto “martelo” subdividido em duas partes. (fl. 305). Este fato foi ratificado pelo fiscal revisor.

Neste contexto e diante das decisões já reiteradas deste Colegiado, com exceção do “vedador” e “correia transportadora” entendo que a Decisão recorrida deve ser modificada.

Por fim, a respeito desses dois últimos produtos, embora tenham contato direto com o mineral, pela análise apresentada nos fólios processuais, a meu ver não se desgastam da mesma forma que os demais, constituindo-se como peças de reposição e partes de equipamento. Neste específico caso, correta a glosa dos créditos fiscais como autuado.

Diante do exposto, o Recurso Voluntário resta PREJUDICADO em relação à infração 3 e em relação à infração 2 voto pelo seu PROVIMENTO PARCIALMENTE para decidir pela procedência parcial deste item da autuação no valor de R\$326,32, conforme demonstrativo a seguir, solicitando-se ao órgão competente desta Secretaria de Fazenda a homologação dos valores efetivamente recolhidos.

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 2**

<b>DATA OCORRÊNCIA</b>	<b>DATA VENCIMENTO</b>	<b>ICMS</b>
31/03/2003	09/04/2003	43,52
31/10/2003	09/11/2003	126,00
30/11/2003	09/12/2003	156,80
<b>TOTAL</b>		<b>326,32</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** em relação ao item 3 e **PROVER PARCIALMENTE** em relação ao item 2, o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206851.0010/08-3**, lavrado contra **MINERAÇÃO DO OESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$26.895,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de agosto de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS