

PROCESSO - A. I. Nº 281390.0041/09-2
RECORRENTE - PEDREIRAS CARANGI LTDA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0106-02/12
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 12/06/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0162-12/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo. Modificada a Decisão recorrida. Declarado, de ofício, Nulas as infrações 1 e 2. Recurso **PREJUDICADO** a análise. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0106-02/12) que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 18/12/2009, que exige ICMS no valor de R\$91.738,85, em decorrência do cometimento a três infrações à legislação tributária deste Estado. No entanto somente fazem parte do Recurso interpostos as infrações 1 e 2 que são as seguintes:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que a empresa considera como insumos materiais de uso e consumo, a exemplo de peças de reposição. Valor R\$35.940,36, multa 60%;

INFRAÇÃO 2 - 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. ICMS no valor de R\$ 47.72,16, multa 60%;

Após análise de todas as peças processuais, a 2ª JJF, após indicar as infrações em lide, prolata a seguinte Decisão:

Em sua impugnação o sujeito passivo não concorda com a classificação dos produtos que originaram a infração 01 e conseqüentemente a infração 02. Diante do impasse entre o entendimento do autuante, que considera os itens como de consumo e do autuado que os considera intermediários, foi designada diligência para elucidar a questão. Assim, a 2ª JJF determinou diligência a ASTEC/CONSEF, para que auditor designado descrevesse os produtos relacionados pelo autuado em sua defesa, item 3.2, no processo produtivo (extração e preparação do produto final) do autuado, observando se o mesmo é inutilizado, gasto ou destruído a cada processo de extração e proporção do produto final, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempo, mas em cada novo processo referido.

Conclui o diligente que, pela demonstração e explicações junto ao engenheiro da empresa, ser incontestável que todos os itens autuados são consumidos no processo, mas quanto à orientação feita no pedido de diligência, de “observar se o mesmo é inutilizado, gasto ou destruído a cada processo de extração e preparação do produto final”, a resposta é “NÃO”.

Consigna ainda em seu Parecer a posição do aludido engenheiro Sr. Ruy Barbosa, coincidindo com os argumentos de defesa, ao assegurar que “o ciclo da produção, perfuração, quebra e redução da rocha ao produto final (brita) é relativamente curto, mas repetido sistematicamente, dia a pós dia e que considera um absurdo a condição imposta no pedido de diligência de se condicionar a consideração do insumo ao fato do mesmo ser “inutilizado, gasto ou destruído a cada processo”. Que só para efeito comparativo, o mesmo produto pode ser aplicado em um outro processo produtivo cujo ciclo de produção seja longo e gasto ao final deste ciclo, e não pode ser desconsiderado como insumo simplesmente pelo fato de que o ciclo de produção da sua empresa é curto e repetitivo, que não faz sentido se estabelecer a condição de insumo pela “durabilidade do ciclo” – um que é longo e consome a peça ao final é considerado insumo, um outro idêntico, mas repetido dez, vinte, cinqüenta vezes ao longo de alguns dias e também consome a peça ao final de determinado número de ciclos, deixa de ser. Que peças de reposição como os bits, punhos, etc, são consumidos após 600 metros de

perfuração de rocha e que diferença faz a empresa perfurar estes 600 metros de uma única vez ou perfurar 100 metros por dia e ao final de 6 dias ter de substituir as mesmas peças? Que muitos rolamentos são gastos após o transporte de 15.000 metros cúbicos de rocha e que diferença faz se este transporte é contínuo ou realizado paulatinamente ao longo de dez dias? Que o entendimento do Consef, traduzida na pergunta feita no pedido de diligência de “inutilização a cada processo de extração” não faz sentido, pois estaria criando uma diferença entre dois processos idênticos – se uma pedreira conseguisse perfurar continuamente 600 metros de rocha, ao final, suas peças desgastadas seriam insumos, e se o faz ao longo de alguns dias, deixa de ser?”

Em dissonância com o entendimento do mencionado engenheiro, inclusive da posição e decisões alinhadas pela defesa, considero necessário, mas não suficiente, para considerar os itens como insumos, ou como prefere o autuante, intermediários, observar se os mesmos são inutilizados, gasto ou destruído, contudo, para que suficiente fosse, precisariam serem gastos ou destruídos a cada processo de extração e preparação do produto final, de forma que seja necessária sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo referido.

Não é necessário alinhar as inúmeras experiências em análise de processos, quando, na condição de diligente da ASTEC/CONSEF, para entender que a renovação dos itens em cada processo é fundamental para concluir a análise da participação do produto no processo, pois, caso contrário, todos, absolutamente todos os itens, envolvidos na composição do aludido processo, se enquadrariam como insumo ou produto intermediário, se a premissa fosse apenas se os produtos fossem gastos, uma vez que gastos todos inevitavelmente serão em uma perspectiva maior ou menor de tempo. Assim, o critério estabelecido de se analisar se são gastos, destruídos a cada processo de extração e preparação do produto final é perfeitamente razoável, aceitável, ou melhor ainda, necessário, para tal conclusão.

Diante da conclusão do diligente, designado com específica finalidade de elucidar a questão, de que os itens alvo da autuação “embora comprovadamente se desgastem em espaço de tempo relativamente curto, não atende o requisito estabelecido no item 01 do pedido de diligência, observar se o mesmo é inutilizado, gasto ou destruído a cada processo de extração e preparação do produto final, de forma que seja necessária sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo referido, razão porque não apresento novo demonstrativo”, não vislumbro dúvidas para concluir que os itens, alvo da presente exigência, relativas as infrações 01 e 02, são bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado.

Quanto à necessidade da segunda diligência, após a análise mais detalhada dos documentos fiscais e dos elementos constantes dos autos, inclusive as afirmações da defesa descrevendo os itens como: luvas, rolamentos, correias, discos de freio, bombas hidráulicas, filtros, esteiras, vergalhão e parafusos (relação da próprio autuado à página 699), além das explicações do autuante de que em relação a alguns produtos o autuado descreve genericamente como “diversos” ou erradamente como “brita 5/8”, sem que o sujeito passivo, já que lhe coube a descrição, não ofereceu os devidos esclarecimentos, bem como os elementos conclusivos da primeira diligência, acima analisada, considero suficientes para o convencimento dos julgadores.

É importante destacar que as decisões dos tribunais e órgão julgadores administrativos trazidos pelo impugnante não vinculam os atos administrativos ou obstam a aplicação da Legislação Tributária Estadual, cabendo consignar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 I do RPAF/BA.

Assim, cabe a Decisão de que os aludidos itens, alvo da presente autuação nas infrações 01 e 02, são de uso ou consumo, restando à manutenção das infrações, uma vez que os mesmos não se ajustam as condições previstas no art. 93, §1º, I do RICMS/BA.

[...]

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 1289/1307). Após descrever todas as infrações a ele imputadas, sustenta que sobre a matéria, correspondente às infrações 1 e 2 da autuação, o entendimento da fiscalização colide frontalmente com a posição doutrinária a respeito do assunto, com a jurisprudência das mais altas Cortes de nosso País, com a “Jurisprudência” administrativa do TIT, em São Paulo, e ainda com Resoluções desse próprio CONSEF, em decisões unânimes.

Que para dar continuidade a sua linha de defesa, apresenta a descrição das matérias que fazem parte da lide, quais sejam:

- Bits, punho, haste, luva, óleo, graxa, punho adaptador, rebolo reto, parafusos, coroa de botão (bits) e comando - utilizados na Perfuratriz sobre Carretas para perfuração de rocha na jazida, diretamente na produção. Têm capacidade de perfuração de aproximadamente 600 metros lineares na rocha e em seguida são descartados.
- Análise de óleo, filtros, anéis, óleo, graxa, vedadores, buchas, rolamentos, bomba hidráulica, selo mecânico, papel guanital, aço redondo, eixo, cartuchos, gaxetas, disco de freio, cruzeta,

caixa do eixo principal, líquido Acc3Oe - utilizados nos equipamentos de carga e transporte de rocha, diretamente na produção, têm capacidade de carga e transporte de 15.000 metros cúbico de rocha e em seguida são substituídos.

- Rolamentos, correias, cabo de aço, clips para cabo de aço, esticador aço redondo, eixo, esteiras, engrenagens, telas, rolamentos, lâminas, manto, rolo de retorno, roletes, camisa do cone, redutor, parafusos, vergalhão, cunha, chapas ASTM, chapas de aço, molas, medidor de pressão, amarrado, cantoneira, camisa do eixo principal, mandril, mandíbula fixa e móvel, rótula esférica, bico spray, bico de latão - utilizados na Central de Britagem de rocha diretamente para produção de brita, têm capacidade aproximada para produção de 15.000 metro cúbicos de brita e em seguida são substituídos.
- Ponteira, óleo, graxa, pino, bucha, anel, chapa - utilizados no Rompedor Hidráulico que tem a função de quebrar blocos de rocha diretamente na produção e produz aproximadamente 1.000 blocos em quinze dias e em seguida são substituídos.

Em seguida, observa que como todos participam de forma direta e efetiva do seu processo produtivo, não se pode qualificá-los como bens de uso e consumo. Vinculados ao processo industrial, a legislação vigente assegura o direito à utilização do crédito fiscal do ICMS ao estabelecimento adquirente. Observa que no sistema positivo brasileiro o direito à utilização do crédito de imposto, decorrente da aquisição de materiais empregados no processo produtivo de uma indústria, é obrigatório, já que tem a sua origem no princípio constitucional da não-cumulatividade.

Fazendo análise do conceito de crédito fiscal, em relação à matéria em lide, com base na lei e regulamento do antigo ICM, diz que a Procuradoria Fiscal do Estado, diante de suas determinações, emitiu o Parecer Normativo nº 01/81, publicado no Diário Oficial do Estado de 25/11/81, traduzindo a orientação oficial da Fazenda Pública Estadual. Entende que, se, como enfatiza o Parecer Normativo, os bens de uso ou consumo constituem aqueles materiais que “*não são aplicados no processo produtivo*”, forçoso concluir que os materiais auxiliares ou intermediários que sejam aplicados no processo produtivo geram direito ao crédito de ICM/ICMS. E este é, sem dúvida, o caso dos “materiais” ora questionados, na medida em que estão completamente atrelados ao seu processo produtivo.

Diz que há de se distinguir, dentre os materiais “consumidos” no estabelecimento industrial: 1º) Aqueles que participam do processo industrial. Estes geram crédito de ICM, em conformidade com a orientação da PROFI, nos termos do citado PN-01/81. 2º) Aqueles que são consumidos pelo estabelecimento, mas utilizados em serviços diversos da linha de produção. Em relação a estes materiais é vedada a utilização do crédito fiscal (RICM - Art. 82, II e C.T.B. - Art. 34, I).

Após abordar a anterior legislação tributária do ICMS sobre a matéria, afirma que com o advento da Lei nº 7.014/96 foi mantida a premissa de que “*a entrada de materiais que participam do processo produtivo gera créditos ao estabelecimento*”, premissa esta já inserida no PN nº 01/81. Mas, indo além, o RICMS/97 “rompeu as amarras” de “*concessão do crédito e conferiu novos contornos ao instituto*”. Neste sentido, transcrevendo as determinações do art. 93, do RICMS/97, passa a analisá-lo trazendo a baila trecho de voto do Julgador José Bezerra Lima Irmão (Acórdão JF nº 0193-01/02) a respeito da questão da conjunção “OU” inserida no referido artigo e concluiu que “*atualmente, quando se trata de aproveitamento de crédito de ICMS a pergunta que se faz não é qual a natureza do material adquirido (matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem), mas qual a sua relação com o processo produtivo do estabelecimento (Está vinculado? É consumido neste processo? Integra-se ao produto ou serviço?). Se a resposta for afirmativa em qualquer destas questões e a operação subsequente promovida pelo estabelecimento for tributada pelo imposto, ainda que parcialmente, o contribuinte fará jus ao crédito fiscal*”. Caso contrário, não pode gerar crédito fiscal.

Sintetizando as duas situações (gerar ou não crédito fiscal), argumenta que a questão submetida à apreciação deste eg. CONSEF é clara e objetiva: “*os materiais descritos no item 2.2 deste Recurso, tratados pelo autuante como bens de uso e consumo, se adéquam à prescrição normativa contida no § 1º, do art. 93, do RICMS/97, ou seja, preenchem alguma das condições alternativas*

previstas nas alienas “a”, “b” ou “c”, do inciso I do citado parágrafo?” Responde a indagação com o “sim”, já que todos os materiais participam de forma direta e imediata do seu processo produtivo, preenchendo o disposto na alínea “a”, inciso I, § 1º, do art. 93, do RICMS/97.

Passando a discorrer sobre a *“legítima utilização do crédito do ICMS, diz ter por atividade a extração de rochas e comercializa produtos péticos”*. Assim sendo, passa a discorrer sobre as determinações do § 1º em conjunto com aquelas constantes do art. 93, I, “a” e “b” da referida norma regulamentar para afirmar que os produtos anteriormente referidos, e na sua produção utilizados, são consumidos no seu processo industrial e que as interpretações no sentido de exigir o *“consumo direto imediato”* ou *“a renovação ao cabo de...”* não possuem amparo legal, não constando da Lei 7.014/96, tampouco no RICMS/97 e baseadas em textos do tempo do ICM. Neste momento destaca a Decisão proferida no Acórdão CJF nº 0311-12/02 e afirma que este CONSEF, através do Acórdão CS nº 0015-21/02, oriundo da eg. Câmara Superior deste CONSEF, reconheceu o direito ao crédito na aquisição de vários materiais que se desgastam mais vagarosamente, mas que nem por isso deixam de ser consumidos no processo industrial, dentre eles, inúmeros similares aos que estão agora em apreciação, como contra-facas, telas, lâminas raspadoras, bigorna de contra-faca etc. Também apresenta os acórdãos: CJF nº 0311-12/02 – que reconheceu direito ao crédito na aquisição de *“viajante de nylon”*. JJF nº 0670-01 – que reconheceu o direito ao crédito na aquisição de chapas, serras fita, facas, fresas, pastilhas, além das Resoluções nº 872/85 e 729/86, que acolheram a utilização do crédito de ICM oriundo do emprego de materiais refratários no processo produtivo do contribuinte.

Por tudo exposto, finaliza este tópica do Recurso afirmando ser legítimo e legal o seu procedimento, pois lastrado na Constituição Federal, na Lei nº 7.014/96 e no RICMS/97 e julgados deste CONSEF. Além do mais, o custo dos produtos são incorporados ao preço final daqueles, os quais são tributados por ocasião da saída do estabelecimento.

Passa a atacar a Decisão recorrida. Discorda do entendimento da JJF, que disse sem base legal, pois, afirma, ela entendeu que as condições previstas no art. 93, § 1º, I, do RICMS/97 não são suficientes à concessão do crédito fiscal, *“condicionando a obtenção do benefício ao preenchimento de um novo requisito”*, qual seja, a necessidade se observar se os produtos são consumidos em cada processo de extração e preparação do produto final (em cada ciclo de produção). Diz que o argumento defendido pela JJF de que tal posição tem a ver com o fato de que se assim não fosse, todas as mercadorias se enquadrariam como produto intermediário, a entende incapaz de justificar esta posição.

Ressalta que o critério a ser perquirido para enquadrar uma mercadoria como bem de uso e consumo no processo produtivo de uma empresa deve se ater a uma análise efetiva do processo de produção e *“não de forma discricionária pautada na apuração de requisito não previsto em lei”*, ferindo os princípios constitucionais consagrados no ordenamento jurídico pátrio, a exemplo do princípio da isonomia, conforme exemplifica.

Por fim requer a reforma da Decisão recorrida para que sejam julgadas improcedentes as infrações 1 e 2 do presente Auto de Infração.

Em pauta suplementar do dia 29/04/2013, após análise das peças processuais, esta 2ª CJF entendeu que o processo encontrava-se instruído, devendo ser encaminhado para julgamento.

VOTO

As infrações em lide dizem respeito à utilização indevida de crédito fiscal sobre aquisições de materiais de uso e consumo (infração 1) e a falta do 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 (infração 2).

O recorrente requer a improcedência desses lançamentos, por entender que os produtos autuados, conforme descreve, participam de forma direta e imediata do seu processo produtivo.

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.

O RICMS/97, ao regulamentar as determinações da Lei nº 7.014/96, no art. 93, inciso V, “b”, definia o que seja material de uso e consumo: *mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação (§ 11) (Lei Complementar nº 87/96)*. Por seu turno, no § 1º, I, do citado artigo determina que: *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: 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 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.*

Diante destas determinações, o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual tem cunho restrito, não comportando ampliações para abranger os materiais empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentas, nem produtos utilizados após o término da produção de uma mercadoria. E tal entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº 6.284/97). No mais, este Conselho de Fazenda, assim tem se posicionado, ou seja, entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal.

Mas tal entendimento encontra-se intimamente ligado ao processo produtivo da empresa, uma vez que determinado produto pode ser matéria prima, ou mesmo produto intermediário a uma determinada atividade e ser material de uso e consumo em outra.

E, no presente caso, torna-se ela mais crucial, pois aqui se está a analisar os produtos de uma empresa de extração mineral, 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 a brita.

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 extração mineral, 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 Decisão proferida pela Câmara Superior deste CONSEF, que demonstra com clareza o que ora se expõe:

. 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 fósfil, 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 fósfil, 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 subsequentes 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.

Seguindo, o recorrente é empresa que atua no ramo de extração mineral e seu processo produtivo consiste na extração e produção da brita vendida à construção civil.

Este processo consiste basicamente, conforme apresentado pelo Sr. Ruy Barbosa dos Santos, Engº de Minas e sócio proprietário da empresa ao diligente da ASTEC/CONSEF (fl. 1229) juntamente com a descrição dos produtos apresentados pelo recorrente e ditos autuados:

1. perfuração das rochas da jazida que é quebrada em grandes blocos, utilizando-se de equipamentos tipo Perfuratriz sobre Carretas. Os produtos que disse o recorrente autuados foram: bits, punho, haste, luva, óleo, graxa, punho adaptador, rebolo reto, parafusos, coroa de botão (bits) e comando. Eles possuem capacidade de perfuração de aproximadamente 600 metros lineares na rocha e em seguida são descartados.
2. Estes grandes blocos são reduzidos em blocos menores em local adjacente à jazida.
3. Em seguida estes blocos são transportados à Central de Britagem. Os produtos que disse o recorrente autuados foram: óleo, filtros, anéis, óleo, graxa, vedadores, buchas, rolamentos, bomba hidráulica, selo mecânico, papel guanital, aço redondo, eixo, cartuchos, gaxetas, disco de freio, cruzeta, caixa do eixo principal, líquido Acc3Oe, utilizados nos equipamentos de carga e transporte de rocha, diretamente na produção, têm capacidade de carga e transporte de 15.000 metros cúbico de rocha e em seguida são substituídos.
4. Central de britagem – reduz os blocos de rochas em pedaços minúsculos, ou seja, na brita que é vendida. Os produtos que disse o recorrente autuados foram: rolamentos, correias, cabo de

aço, clips para cabo de aço, esticador aço redondo, eixo, esteiras, engrenagens, telas, rolamentos, lâminas, manto, rolo de retorno, roletes, camisa do cone, redutor, parafusos, vergalhão, cunha, chapas ASTM, chapas de aço, molas, medidor de pressão, amarrado, cantoneira, camisa do eixo principal, mandril, mandíbula fixa e móvel, rótula esférica, bico spray, bico de latão. Esta Central de Britagem têm capacidade aproximada para produção de 15.000 metro cúbicos de brita e em seguida os produtos são substituídos.

Diz ainda o recorrente que existe uma etapa de produção, que presumo ser anterior à Central de Britagem, onde é utilizado o Rompedor Hidráulico que tem a função de quebrar blocos de rocha diretamente na produção e produz aproximadamente 1.000 blocos em quinze dias e em seguida são substituídos. Neste rompedor são utilizados: ponteira, óleo, graxa, pino, bucha, anel e chapa.

Dentro deste escopo, o recorrente ao indicar os produtos, que não foram identificados pela fiscalização no presente lançamento fiscal, açambarcou material de uso e consumo (exs: parafusos, gaxetas, disco de freio, cruzeta, caixa do eixo principal) com produtos intermediários no processo de extração mineral (exs: bits (brocas), coroa de botão (bits) e comando, mandíbula).

Diante de tudo acima descrito e comentado, imprescindível que os levantamentos fiscais tivessem sido elaborados por produto, consignado em cada uma das notas fiscais de aquisições. Ao assim não proceder (levantamentos de fls. 12/29) e indo pela linha de que a caracterização de um produto como material de uso e consumo na atividade do recorrente se expressa unicamente pelo consumo em, apenas, um ciclo de produção, entendimento este expresso, de igual forma, pela JJF, restou indefinida a base de cálculo da exigência do imposto ora discutido.

Além do mais, a linha de condução da JJF foi de tomar como verdadeiro somente os produtos indicados pela defesa e não analisar todos os constantes nos documentos fiscais. Embora aqueles identificados pela empresa constem nas notas fiscais, outros não constam a exemplos: manto (fl. 504), sub conjunto das proteções... (fl. 507), rols auto alinhador (fl. 508), revestimento interior interiço (fl. 509), eletrodos (fl. 517), etc.

Poderia esta 2ª CJF solicitar, inicialmente, diligência ao autuante e não à ASTEC/CONSEF, já que seria uma completa revisão do lançamento fiscal, mas este procedimento já foi tomado pela JJF, como se segue:

1. A JJF diligenciou os autos à ASTEC/CONSEF para que diligente descrevesse os produtos relacionados pelo autuado em sua defesa no processo produtivo (extração e preparação do produto final) do autuado, observando se o mesmo é inutilizado, gasto ou destruído a cada processo de extração e preparação do produto final, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempo, mas em cada novo processo referido (fls. 1225). Através do Parecer ASTEC/CONSEF nº 26/2011 diligente fiscal descreveu sua visita à empresa e conclui que os produtos apresentados pela empresa na sua impugnação embora comprovadamente se desgastem em espaço de tempo relativamente curto, se consome de tempos em tempo e não em cada novo processo. Não refez o demonstrativo de débito (fls. 1228/1230).
2. A JJF solicitou nova diligência. Primeiramente que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado incluísse nos demonstrativos de fls. 12 a 22 os produtos correspondentes a cada documento fiscal. Em seguida que a ASTEC/CONSEF efetuasse a descrição da participação dos produtos relacionados pelo autuado em sua defesa no processo produtivo (extração e preparação do produto final), indicando para cada um se o mesmo é gasto ou destruído a cada processo de extração e preparação do produto final, de forma que seja necessária a sua renovação, não de tempos em tempos, mas em cada novo processo referido. (fls. 1243)
3. O autuado indicou as folhas do PAF onde se encontram as notas fiscais (apensadas por ele e pela empresa) Esclareceu que nos demonstrativos das folhas 12 a 22 os produtos não foram individualizados, em razão de a empresa os ter descrito genericamente como “diversos” ou erradamente como “brita 5/8” no registro 54 dos arquivos magnéticos (fl. 1245). Neste momento faço a seguinte observação: embora erroneamente descrito no registro 54 dos arquivos magnéticos, o fiscal autuante, desde a fiscalização, tinha em mãos as notas fiscais já que as apensou aos autos. E indo adiante, mesmo que não as conhecessem, elas foram anexadas aos autos pela defesa.

4. Na sua manifestação (Parecer ASTEC/CONSEF nº 145/2011 - fls. 1249/1251) o diligente fiscal não cumpriu o que foi solicitado. Ressaltou ser necessário, como condição *sine quo non*, que o autuante descrevesse os produtos, pois poderia haver em cada documento fiscal vários itens, e que eles poderiam, ou não, estarem enquadrados como material de uso e consumo.
5. A empresa manifestou-se observando o que disse o diligente (fl. 1256) e o autuante concordou “em tese” com o diligente fiscal, porem como tinha sido ele “concretamente” que fiscalizou a empresa, reiterou sua posição de que todos os produtos constantes das notas fiscais apensadas aos autos (fls. 168/316 e 473/598) se constituíam em material de uso e consumo. Não elaborou o levantamento fiscal por produto. (fls. 1259/1260).

Diante dessa situação não existe mais condição de se perquirir a verdade material dos fatos.

Base de cálculo é a dimensão material do tributo, é ela que demonstra os critérios para mensurar o fato tributário imponible. Assim, indispensável que seja demonstrada de forma compreensiva, apontando o critério adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. E tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material. No presente caso, não existe segurança quanto aos produtos autuados que se constituem material de uso e consumo e sim uma certeza pessoal do autuante de que eles assim o são. Por outra banda, resta provado nos autos que nem todos os produtos foram listados pelo recorrente. Afora que tem completa razão o diligente fiscal ao afirmar que é condição *sine quo non* a descrição dos produtos, pois em um único documento fiscal pode ter aquisições de produtos caracterizados como de uso e consumo e outro não, principalmente levando-se em consideração que o recorrente tem por atividade a extração mineral.

Por tudo aqui exposto e com base na Súmula nº 1 deste Conselho de Fazenda voto pela nulidade das infrações 1 e 2 do presente Auto de Infração. Consequentemente, resta PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário, reformando a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar **NULAS** as infrações 1 e 2, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281390.0041/09-2**, lavrado contra **PEDREIRAS CARANGI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.076,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS