

A. I. Nº - 279836.0402/13-1  
AUTUADO - PEDREIRAS BAHIA LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO ROBERTO DE SOUSA  
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA  
INTERNET - 29/10/2013

### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0172-05/13

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS. Infração reconhecida e paga. Item procedente. 2. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERNAS DE PEDRA BRITADA. Os produtos objeto da autuação estão contemplados no benefício da redução da base de cálculo prevista no Conv. ICMS 13/94 e no art. 82, inc. III, do RICMS/97. Item não subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 28/03/2013, para exigir ICMS no valor de R\$72.444,65, mais acréscimos legais, em razão do cometimento das seguintes infrações:

Infração 1 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. O contribuinte recolheu imposto diferente do declarado na DMA, relativo aos meses de junho e novembro de 2009 e maio de 2010, de acordo com o item 02 do Demonstrativo anexado a este PAF. Valor exigido: R\$1.694,63, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “b”, da lei nº 7.014/96.

Infração 2 – Recolheu a menor ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo. O contribuinte utilizou a redução da base de cálculo em produtos não alcançados pelo Convênio ICMS 13/94, conforme item 01 do Demonstrativo em anexo. Fatos geradores ocorridos nos meses de jan a dez de 2009 e jan a dez de 2010. Valor exigido: R\$70.750,02. Aplicada a multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

Cientificado do Auto de Infração em 09/04/2013, o contribuinte ingressou com defesa subscrita por advogados, conforme procuração juntada à fl. 45 dos autos. A peça impugnatória foi protocolada em 08/05/2013.

Em relação à infração 1, a impugnante, após revisão da sua escrita fiscal, identificou a diferença de ICMS apurada e a reconheceu como devida, razão pela qual procedeu ao pagamento. Requereu a juntada do documento de arrecadação anexo (doc. 02 - fl. 71), que comprova o pagamento valor total, somado de multa e acréscimos moratórios. Pediu que seja reconhecida a extinção do crédito tributário sob comento, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional.

No tocante à Infração 2, a Impugnante não reconheceu a imputação, entendendo que o recolhimento foi adequado e resulta do exercício legítimo e incontestado de um direito atribuído pelo Convênio ICMS 13/94, ratificado pelo Convênio ICMS 100/2012, bem como pelo inciso VII, do art. 267 do RICMS/2012, cujo teor transcreveu na peça defensiva.

*Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:*  
(...)

*VII - nas saídas internas de pedra britada e de mão, efetuadas por contribuinte com atividade de extração e britamento de pedras que não seja beneficiário do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, de forma que a carga tributária seja correspondente a 4% (quatro por cento).*

Adverte que a controvérsia originou-se em decorrência da restritiva e inadequada interpretação dada pela autoridade fazendária quanto ao alcance do Convênio ICMS 13/94, que concede redução

da base de cálculo do ICMS para as saídas internas de pedra britada e de mão. Para a Autoridade Fiscal, produtos similares, mas com nomenclaturas diversas, não são passíveis do benefício, razão pela qual imputou o Auto de Infração em epígrafe.

A restritiva interpretação se encontra respaldada no fato de o regramento não precisar as especificações técnicas imprescindíveis para definir, com exatidão, quais produtos podem ser identificados como pedra britada e de mão.

Esclareceu, entretanto, que a imprecisão da terminologia normativa não constitui óbice para recepcionar os produtos, sendo os mesmos próprios de incorporação pelo benefício, mormente porque a função precípua do convênio é possibilitar o incentivo fiscal à atividade.

Denota que o absentismo terminológico para precisar o que seria pedra britada e de mão é suprido pela análise mais acurada, centrada na verificação de que não existem diferenças intrínsecas e relevantes entre os produtos, supostamente creditados de forma indevida, quando comparados aos produtos tidos como pedra britada e de mão.

Salientou que pedra britada e de mão, conforme teor do Convênio ICMS 13/94, são conceitos genéricos, que só podem ser atribuídos aos produtos resultantes da cominuição de uma rocha matriz. Não há outra interpretação data ao termo, pois essa é a essência da técnica posta no mercado.

Para a defesa pedra britada e pedra de mão compreendem extratos granulométricos resultantes do processo mineralógico de extração e processamento que se presta a reduzir fisicamente uma rocha e que negar esse entendimento resultaria na própria desconsideração das técnicas extrativista praticadas no setor.

Destacou que o processo de cominuição em uma rocha matriz dá origem a produtos granulometricamente diferenciados, sendo absurdo imaginar que seus derivados sejam quais forem à denominação empregada, não possam ser classificadas como pedra britada ou brita de mão. Inobstante as nomenclaturas tão diversas, **areia de pedra britada** e o **pó de pedra britada** são indubitavelmente frações da pedra britada, e se constituem no exato mesmo produto da pedra britada, condição irrefutável diante da constatação científica de que possuem a mesma composição mineralógica. Essa é, para a impugnante, uma verdade científica que não pode ser afastada, passível de verificação por simples perícia.

Enfatizou, na forma de questionamentos: em se tratando do mesmo produto, qual a *ratio essendi* na concessão do benefício fiscal para um e a vedação para o outro? Que fundamento pode ensejar que a redução da base de cálculo somente pode ser aleatoriamente outorgada a um determinado material, em detrimento de uma outra classe do mesmo material?

Disse que a questão envolve a análise do convênio à luz de sua função precípua, consubstanciada no indubitável incentivo econômico ao setor de extração mineral. Desconsiderar essa via de entendimento seria, portanto, desvirtuar a finalidade específica do benefício fiscal, descrita como incentivo ao setor produtivo do Estado da Bahia.

Ponderou que se todos os materiais em questão destinam-se à construção civil, então, todas as versões deste mesmo produto merecem ser agraciada com o benefício. Essa, para a defesa, é a lógica inserta no regime especial de tributação em comento, que se propõem a conceder uma vantagem ou desagravamento, através da redução da base de cálculo do ICMS, para que a atividade possa alcançar, regionalmente, os mesmos patamares de produtividade e viabilidade econômica de outros estados.

Destacou que o entendimento acima é pacífico, razão pela qual a jurisprudência traz diversos exemplos nos quais, para efeitos de redução da base de cálculo, amplia-se determinado conceito, de forma a abrigar produtos distintos na forma, mas idênticos no conteúdo.

Transcreveu decisões administrativas e judiciais para sustentar as teses defensivas.

Em resumo: a defesa considera que areia de brita e pó de brita constituem o mesmo composto e possuem a mesma destinação, pelo que fazem jus à mesma benesse.

Destacou ainda que a controvérsia sobre a possibilidade de creditamento dos produtos em análise findou com a publicação do **CONVÊNIO ICMS 100, DE 28 DE SETEMBRO DE 2012**, que substituiu o Convênio ICMS 13/94, cujo teor também transcreveu na peça defensiva, conforme abaixo:

**CONVÊNIO ICMS 100, DE 28 DE SETEMBRO DE 2012**

**Publicado no DOU de 04.10.12 pelo Despacho 190/12.**

**Ratificação Nacional no DOU de 23.10.12, pelo Ato Declaratório 15/12.**

**Autoriza a redução da base de cálculo nas operações internas com pedra britada e de mão.**

**O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 147ª reunião ordinária, realizada em Campo Grande, MS, no dia 28 de setembro de 2012, tendo em vista o disposto na Lei Complementar nº 24, de 7 de janeiro de 1975, resolvem celebrar o seguinte**

**C O N V Ê N I O**

**Cláusula primeira** - Ficam os Estados do Amapá, Bahia, Ceará e Santa Catarina autorizados, na forma e condições estabelecidas em sua legislação, a reduzir a base de cálculo do ICMS nas operações internas com pedra britada e de mão, de forma que a carga tributária seja equivalente à aplicação de percentual entre 4% (quatro por cento) e 7% (sete por cento) sobre o valor da operação.

**Cláusula segunda** - Para fins do disposto na Cláusula primeira, considera-se:

*I - pedra britada, toda rocha resultante de processo de cominuição com utilização de britadores, associado a processo de classificação para obtenção de diferentes faixas de granulometria, tais como britas 5, 4, 3, 2, 1, 3/4, 5/8, 3/8, 3/16, 0, 00, gravilhão, pedrisco, **pó de pedra**, pó de brita com 3/8, pedrisco misto, areia industrial, **areia de brita**, brita graduada em suas diversas faixas, brita de lastro, matacão, rachão, filler, bica corrida, brita corrida, dentre outras denominações;*

*II - pedra de mão, toda rocha gerada a partir de desmonte realizado em jazida caracterizada tecnologicamente para aproveitamento em aplicações diversas na construção civil, tais como pedra baldame, pedra bruta, pedra marroada, rachão, pedra aparelhada, bloco, rocha “tout-venant”, raspagem de pedreira, raspa de pedreira, expurgo de pedreira, pedra de cantaria, macadame, dentre outras denominações.*

**Cláusula terceira** - A fruição do benefício previsto na Cláusula primeira fica condicionado à vedação de utilização de quaisquer créditos fiscais.

**Cláusula quarta** - Fica excluído o Estado da Bahia das disposições do Convênio ICMS 13, de 29 de março de 1994.

**Cláusula quinta** - Este convênio entra em vigor na data da publicação da sua ratificação nacional, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao da ratificação.

Da análise do regramento supra descrito, a defesa constata que o Convênio 100/2012 não apenas definiu o que vem a ser pedra britada e de mão como também inclui, expressamente, nessa categoria o pó de pedra e a areia de brita, denotando, portanto, o alcance legislativo do benefício. Enfoca que a evolução legislativa do Convênio ICMS 100/2012 corrobora o alcance do regramento anterior e evidencia a descabida interpretação da autoridade fazendária. Disse que o estorno do crédito, na forma pretendida, anularia o benefício concedido, em notório prejuízo ao contribuinte e em contrariedade ao proposto pelo benefício fiscal.

Observou que o quanto preceituado pelo convênio ICMS 100/12, configura regramento que ratifica a interpretação adequada à lei anterior, para todos os efeitos jurídicos, e, mesmo não retroagindo para alcançar os fatos ao tempo da infração, serve como amparo à medida que confirma a melhor interpretação dada ao antigo regramento.

Nesse diapasão, sustenta a defesa, a consideração simplória de que os termos “pedra britada” e “brita de mão”, é objetivo e deve ser interpretado *ipsis litteris* é desarrazoada e se interpõe aos arts. 108 e 112 do CTN que orientam a interpretação da autoridade fazendária para a devida observância dos princípios gerais do direito e da interpretação benigna em favor do recorrente, a saber:

**Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:**

**I – a analogia;**

**II – os princípios gerais de direito tributário;**

**III – os princípios gerais de direito público;**

**IV – a equidade**

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

**Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:**

**I – à capitulação legal do fato.**

**II – à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.**

**III – à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;**

**IV – à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.**

Sustenta também que para o Convênio 13/1994, dever ser dada a interpretação teleológica que conduza ao resultado perquirido pelo regramento, consubstanciado no incentivo da atividade em âmbito regional. A procedência do aproveitamento do benefício para pó de brita e areia de brita encontra respaldo no interesse que a norma alberga, sendo descabida a imputação fazendária que insurja contra o resultado útil do benefício. Nesse sentido, a Impugnante teria se apropriado corretamente do crédito, devendo ser, portanto, afastada a autuação constante na infração 2.

Em seguida a defesa contesta a penalidade aplicada, alegando o caráter confiscatório da multa em afronta às garantias constitucionais.

Citou a decisão exarada pelo STF, em ADIMC nº 2010 DF, julgada em 30.09.1999, com a seguinte ementa:

*“EMENTA: (...) A identificação do efeito confiscatório deve ser feita em função da totalidade da carga tributária, mediante verificação da capacidade de que dispõe o contribuinte – considerando o montante de sua riqueza (renda e capital) – para suportar e sofrer a incidência de todos os tributos que ele deverá pagar, dentro de determinado período, à mesma pessoa política que os houver instituído (a União Federal, no caso), condiciona-se, ainda, a aferição do grau de insuportabilidade econômica-financeira, à observância pelo legislador dos padrões de razoabilidade destinados a neutralizar excessos de ordem fiscal eventualmente praticados pelo Poder Público. Resultar configurado o caráter confiscatório de determinado tributo, sempre que o efeito cumulativo – resultante das múltiplas incidências tributárias estabelecidas pela mesma entidade estatal – afetar, substancialmente, de maneira irrazoável, o patrimônio e/ou os rendimentos do contribuinte (...) (ADIMC 2.010/DF, Pleno, rel. Min. Celso de Mello, j. 30.09.1999)”*

Mencionou ainda, para embasamento de sua tese os princípios da razoabilidade, da capacidade contributiva e da proporcionalidade, como os elementos anguladores da atuação do Estado, e as disposições do da Constituição Federal, com regras de proibição expressa do efeito confisco sobre o patrimônio, consubstanciado na garantia constante no art. 150, inciso IV.

Trouxe aos autos também lições doutrinárias do jurista Humberto Ávila, e o julgado do STF, transcrito abaixo:

*“A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto Constitucional Federal. (STF, Tribunal Pleno, ADIN 551/RJ, Rel. Min. Ilmar Galvão, j. 24.10.2002, DJ 14.02.2003, p. 58)”*

Ao finalizar pede que o Auto de Infração seja julgado IMPROCEDENTE relativamente à imputação tributária constante na infração 2. Sucessivamente, requer que sejam revistos a multa e os índices de correção utilizados, em razão do evidente caráter ilegal, inconstitucional e confiscatório.

No que tange à infração 1, requereu seja reconhecido o pagamento efetuado pela Impugnante (doc. anexo) e, por conseguinte, declarada a extinção do crédito tributário dela decorrente.

Protestou por todos os meios de prova em direito admitidos, caso se façam necessários, em especial, a juntada posterior de documentos em qualquer fase do processo, com o objetivo único de se provar a veracidade de tudo o que foi alegado, a fim de que fique, completamente, provada a improcedência do Auto de Infração.

Requeru, por fim, que a Impugnante seja intimada a responder ou se manifestar sobre quaisquer diligências e manifestações realizadas pelo autuante nestes autos, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Foi prestada INFORMAÇÃO FISCAL, apensada às fls. 74 a 75 do PAF. O autuante declarou que as reduções de bases de cálculo são benefícios fiscais concedidos com o objetivo de reduzir a carga fiscal de alguns segmentos da economia, mas por ser uma espécie de isenção, na modalidade parcial, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre ela de acordo com o disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional.

Segundo o Convenio 13/94, até 31/12/12, foi concedida a redução em 33,33%, nas **saídas internas de pedra britada e de mão**, assim, o recorrente poderia utilizar do benefício fiscal para as operações internas de saídas que realizasse e, tão-somente, para os produtos pedra britada e de mão, não podendo aplicar o benefício a qualquer outro produto advindo de sua atividade. O Convênio ICMS 100/2012, ampliou o benefício para outros produtos, ao mesmo tempo em que exclui o Estado da Bahia do Convênio ICMS 13/94.

Entende, o autuante, que a partir do Convenio ICMS 100/2012, a autuada poderia fazer uso dos benefícios sobre os produtos elencados no Auto de Infração, antes disso, o benefício estava restrito à **pedra britada e de mão**.

Ao concluir, pede pela manutenção integral do Auto de Infração.

## VOTO

No Auto de Infração em lide encontra-se em discussão tão-somente a infração 2 que contempla a acusação de recolhimento a menor ICMS em razão da utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo. O contribuinte utilizou a redução da base de cálculo em produtos, que segundo o autuante, não alcançados pelo Convênio ICMS 13/94, conforme item 01 do Demonstrativo em anexo. Nos referidos demonstrativos, apensados às fls. 06 a 44 dos autos, o auditor fiscal efetuou o lançamento cobrando a diferença de ICMS sobre os produtos “Pó de Areia Britada” e “Areia de Pedra Britada”, por entender que os mesmos não estão contemplados no benefício da redução da base de cálculo prevista no Conv. ICMS 13/94, que alcança os produtos “Pedra Britada” e “Pedra de Mão”.

Entende o autuante que este benefício só alcançou os produtos objetos da autuação a partir da edição do Conv. ICMS 100/12, que contemplou expressamente aquelas mercadorias.

A partir de um estudo que fizemos, constatamos que a brita ou pedra britada, segundo o Wikipédia (<http://pt.wikipedia.org/wiki/Brita>) é a “rocha quebrada mecanicamente em fragmentos de diversos diâmetros. É muito utilizada na fabricação de concretos, no lastro de rodovias e outras obras da construção civil. Antes desse processo é também chamada de basalto, uma pedra de origem ígnea ou magmática. Este tipo de rocha é facilmente encontrada em todo Brasil. Este material, também chamado de agregado quando relacionado a concretos, possui massa unitária entre 1 e 2 kg/dm<sup>3</sup> e grãos angulosos que possuem utilizações específicas. A classificação do tipo da brita é de acordo com seu diâmetro. É classificada de 0 (zero) a 5 em ordem crescente”.

O conceito de pedra brita ou brita contempla, portanto, o produto resultante da quebra de rochas de origem ígnea ou magmática, em fragmentos de diversos diâmetros (diferentes faixas de granulometria). Abarca as britas, gravilhões, pedriscos, pó de pedra, pó de brita, areia de brita etc.

Na nossa avaliação, o fato do Convênio ICMS 13/94, não ter especificado, de forma exemplificativa, como fez o Conv. 110/2012, os diversos tipos de pedras britadas, não altera a essência da natureza do produto. Continua sendo pedra britada, diferindo apenas no grau de granulometria do produto final.

O Conv. ICMS 13/94 apresenta uma redação mais concisa, mas nem por isso excludente das diversas formas de apresentação da brita ou pedra britada.

O Conv. ICMS 110/2012, por sua vez, por apresentar uma redação mais didática e, portanto, exemplificativa, não está inovando quando à definição das diversas formas de apresentação das pedras britadas.

Não há que se falar aqui em aplicação da norma tributária por analogia, posto que não estamos diante de uma lacuna. A diferença entre os dois Convênios acima citados se situa no aspecto relativo à técnica de elaboração da norma tributária, ou seja, na técnica empregada pelo legislador. Mas esse aspecto não altera a essência do benefício veiculado na norma do Convênio, pois a redução de base de cálculo alcança a pedra britada e de mão em suas diversas formas de apresentação, ou seja, independentemente das diferentes faixas de granulometria. O benefício previsto no Conv. ICMS 13/94, já abarcava, portanto, os produtos **areia de pedra britada** e o **pó de pedra britada** nos períodos mensais objeto do Auto de Infração.

Cabe destacar ainda que a norma do Conv. ICMS 13/94, foi inserida no RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, no art. 82, inc. III, com a redação abaixo reproduzida:

*Art. 82. É reduzida a base de cálculo das operações com minerais:*

*(...)*

*III - até 31/12/12, nas saídas internas de pedra britada e de mão, calculando-se a redução em 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) (Convs. ICMS 13/94).*

Pelo exposto, é de se concluir que o item 2 do Auto de Infração é improcedente.

No tocante à infração 1, o contribuinte reconheceu a procedência da acusação fiscal e efetuou o pagamento do tributo lançado, conforme atesta o relatório do SIGAT, anexado à fl. 79, do PAF. Os valores recolhidos deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279836.0402/13-1**, lavrado contra **PEDREIRAS BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.694,63**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Os valores já recolhidos deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2013.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR