

**A. I. Nº** - 233081.0003/11-4  
**AUTUADO** - MINERAÇÃO DE CAULIM MONTE PASCOAL S/A  
**AUTUANTE** - AFONSO HILÁRIO LEITE DE OLIVA  
**ORIGEM** - INFAZ ITAMARAJU  
**INTERNET** - 29/08/2013

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0194-03/13**

**EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. **b)** RETENÇÃO EFETUADA A MENOS. Os valores recolhidos após o início da ação fiscal não elidem a acusação fiscal. Infrações subsistentes. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** AQUISIÇÕES DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o débito ficou reduzido. **b)** IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL, GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Somente é admitido o crédito fiscal do valor corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal. Infração subsistente. **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado o crédito do imposto relativo a mercadorias cuja fase de tributação se encontre encerrada. O documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses indicadas na legislação. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal, o débito originalmente apurado ficou reduzido. **d)** FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. O autuado não comprovou as alegações defensivas e os documentos apresentados não comprovam o direito ao crédito fiscal utilizado. Infração subsistente. **e)** AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE O crédito fiscal relativo ao ativo permanente só pode ser utilizado à razão de 1/48 por mês, fato não observado pelo autuado. Infração comprovada. **f)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Infração não impugnada. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Excluídas as parcelas relativas a insumos da produção. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. Infração comprovada. **4. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL.** Autuado não contestou. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2011, refere-se à exigência de R\$797.874,42 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 150%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de junho, outubro, novembro e dezembro de 2008; janeiro de 2009 a setembro de 2010. Valor do débito: R\$148.548,27. Multa de 150%.

Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de maio, novembro de 2007 e janeiro de 2008. Valor do débito: R\$8.815,04. Multa de 60%.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mercadorias registradas indevidamente na escrita fiscal como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$113.787,16. Multa de 60%.

Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais, no período de janeiro a novembro de 2006. Valor do débito: R\$13.509,10. Multa de 60%.

Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao imposto recolhido a título de antecipação tributária. Cálculo a maior dos créditos devidos pelas aquisições de mercadorias com o imposto antecipado, nos termos do art. 359, § 2º, II do RICMS/97, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$425.998,73. Multa de 60%.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês 10/2010. Valor do débito: R\$5.614,20. Multa de 60%.

Infração 07: Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Aquisições registradas indevidamente na escrita fiscal do contribuinte como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$73.142,70. Multa de 60%.

Infração 08: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Aquisições de mercadorias registradas indevidamente como compra para industrialização. Valor do débito: R\$461,25. Multa de 60%.

Infração 09: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de dezembro de 2008 e outubro de 2009. Valor do débito: R\$5.601,94. Multa de 60%.

Infração 10: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo do próprio estabelecimento, nos meses de abril de 2007, março, abril, maio, setembro e dezembro de 2010. Valor do débito: R\$2.049,53. Multa de 60%.

Infração 11: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, no mês 08/2010. Valor do débito: R\$346,50. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 2216 a 2236 do PAF. Inicialmente, o autuado chama a atenção para a tempestividade da defesa apresentada, reproduzindo o art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA. Em seguida, alega decadência parcial do presente

lançamento, relativamente às diferenças apuradas em relação ao recolhimento de algumas competências do exercício de 2006. Transcreve o art. 150 do Código Tributário Nacional, e diz que, tendo em vista que as infrações imputadas pelo autuante têm as datas de ocorrência entre 31/01/2006 e 30/09/2006, claro está que o prazo de cinco anos, definido pelo § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional transcorreu sem que o Fisco se pronunciasse, sendo, conseqüentemente, homologado o lançamento e definitivamente extinto todo e qualquer suposto crédito que o Fisco pretendesse constituir contra o autuado. Salienta que, apesar de o Auto de Infração ter sido lavrado em 30 de setembro de 2011, é incontestável que o autuado somente foi notificado em 24 de outubro de 2011. Entende que o fato de o Auto de Infração ter sido lavrado em 30/09/2011 não tem o condão de afastar a decadência defendida, pelo simples fato de que o lançamento tributário somente se aperfeiçoa depois de expirado o prazo. Neste sentido cita a doutrina de Paulo de Barros Carvalho e a lição de Leandro Paulsen. Entende que se impõe o reconhecimento da decadência parcial do presente Auto de Infração, em relação aos meses de junho a outubro de 2006, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

No mérito, no que se refere às infrações 03, 07, 08 e 10, diz que a controvérsia se instaura em virtude da natureza e destinação das mercadorias cujas aquisições foram verificadas pelo autuante. Em breves palavras, diz que o presente lançamento trata de aquisição de insumos de produção, inadequadamente reputados de material de uso e consumo. Na verdade, por não integrarem fisicamente o produto final da autuada, tais mercadorias (que se consomem no ciclo produtivo) foram erroneamente identificadas como materiais de uso e consumo.

O defendente aduz que a conformação do suposto ilícito fiscal certamente decorreu da falta de uma análise mais acurada da real natureza e destinação das mercadorias. Diz que o conteúdo do Auto de Infração revela uma verdadeira falta de informação quanto ao destino e aplicação das mercadorias adquiridas pela Autuada. Comenta sobre o poder-dever de retratação do autuante e diz que, diante dos argumentos articulados na peça defensiva, certamente possibilitará ao autuante a formação de um convencimento justo e adequado à verdadeira realidade dos fatos. Salienta que o autuante deverá produzir informação fiscal a respeito da matéria impugnada, e é nesta oportunidade que o autuante deverá rever os termos da autuação, amparado pelas provas que foram disponibilizadas, exercendo o senso de justiça, com a consciência de quem busca a verdade dos fatos e a legalidade. Comenta sobre os princípios da verdade material e do informalismo, transcrevendo ensinamentos do jurista Antônio da Silva Cabral e pede que seja utilizado o expediente processual da informação fiscal como instrumento da retratação fundada nos novos elementos apresentados à fiscalização.

Prosseguindo, o defendente informa que no tocante às Infrações 03, 07, 08 e 10, primeiramente passa explicar a sua atividade fabril, consistente na mineração de caulim, substância mineral altamente abrasiva. Esclarece que a mineração, contrariamente aos demais segmentos da indústria, é atividade que desagrega o bem objeto da industrialização (beneficiamento). Ao passo que as demais atividades industriais geralmente produzem bens a partir da incorporação de diversos insumos a um rol de matéria-prima, na mineração a matéria-prima – o bem mineral proveniente do solo – é submetida a um processo de purificação. Ou seja, retiradas em estado bruto da natureza, as substâncias minerais são beneficiadas para que delas sejam separadas e retiradas matérias orgânicas e resíduos que afetam a sua composição e destinação final. Informa que no caso específico, o autuado extrai originalmente o caulim, em lavra de céu aberto (onde se verifica a existência de bancadas dos corpos mineralizados), em estado bruto, isto é, da maneira como se depositou na natureza. O caulim extraído do solo contém uma quantidade elevada de quartzo e uma distribuição granulométrica desuniforme e inadequada para o uso industrial. A atividade industrial do autuado consiste, inicialmente, em desagregar o caulim bruto, para remover os fragmentos de calcários presentes na polpa do mineral e, posteriormente, separar e retirar o material de granulometria indesejável e demais impurezas, tais como matérias orgânicas e outros resíduos. Diz que na atividade de beneficiamento do caulim extraído do solo, nenhum produto é adicionado ou incorporado ao corpo mineralizado, para a obtenção do produto final. O

autuado aplica os insumos de produção para desagregar o mineral bruto e purificá-lo até o seu estágio de produto final (pronto para ser consumido por diversos outros setores da indústria). Diz que os insumos da sua produção são apenas os bens que se desgastam durante o processo industrial (da extração ao beneficiamento), sem os quais seria impossível obter-se o produto final. Por tal motivo, são estes mesmos insumos da produção que agregam valor ao produto beneficiado (produto final), compondo-lhe, naturalmente, o custo de produção. O desmonte do caulim é realizado mediante a utilização de escavadeiras mecânicas e tratores. São equipamentos indispensáveis para o ciclo da extração, cujas partes e peças se desgastam em razão da produção, assim como os lubrificantes dos seus motores, que em função da utilização de tais máquinas, devem ser substituídos e os combustíveis necessários para o seu funcionamento, que são consumidos ao longo do processo produtivo. Ou seja, não se trata de desgaste por ação do tempo ou desgaste natural das máquinas, o desgaste ocorre por conta do uso aplicado na atividade de mineração. Afirma que as máquinas de produção, na fase de extração são primordialmente as escavadeiras e os tratores, e que os insumos da produção são exatamente as partes e peças, combustíveis e lubrificantes das mesmas. Ressalta que na realização de reparos, como na substituição de peças dos caminhões, escavadeiras e demais equipamentos utilizados na produção da Autuada, são utilizadas, entre outras substâncias, o oxigênio e o acetileno, que são necessários, mais especificamente, para a solda das referidas peças. Que o uso e aplicação dos caminhões da área de extração e produção, que circulam exclusivamente na mina da Autuada, com a finalidade de conduzir o caulim bruto extraído do solo até a usina de beneficiamento. Diz que na etapa seguinte, faz-se necessário o uso de carregadeiras frontais que realizam o trabalho de alimentação da usina (condução do caulim das pilhas de homogeneização até um alimentador de esteiras). As esteiras conduzem o caulim ao tanque de agitação, no qual são adicionadas algumas substâncias dispersantes, para a obtenção de uma polpa que é bombeada para um tambor de atrição, contendo blocos de calcário, de modo a proporcionar uma maior desagregação do caulim bruto. O defendente informa as demais etapas do processo produtivo, reiterando o seu posicionamento de que, para obtenção do produto final a partir do caulim bruto, nenhum bem, qualquer que seja a sua natureza, é adicionado para incorporar-se ao caulim. Nada é agregado à matéria-prima, o processo fabril é realizado através de diversas máquinas, veículos e equipamentos, cujas peças e partes, combustíveis e lubrificantes são desgastadas pela ocorrência da produção propriamente dita. Quer dizer, que tais partes e peças, combustíveis e lubrificantes são consumidos no processo de produção (beneficiamento), ou seja, são inutilizados por conta da produção, exigindo-se a sua renovação continuamente. O autuado afirma que, sem as instalações fabris, assim como sem as suas carregadeiras e caminhões, não produz, e conclui que tais aquisições foram essenciais para a manutenção do seu processo produtivo.

Quanto às infrações 03 e 08, que tratam da utilização indevida de crédito fiscal decorrente da aquisição de insumos da produção, o defendente alega que o autuante classificou um rol de insumos do autuado como se fossem materiais de uso e consumo ou destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Isto é, como se não fizessem parte do processo produtivo do autuado. Informa que a quase totalidade são peças e partes, bem como combustíveis e lubrificantes das máquinas e veículos utilizados na produção (beneficiamento do caulim), além de materiais aplicados nas instalações da unidade fabril do autuado e outros materiais utilizados diretamente no seu processo produtivo (lonas de filtro, telas de aço inox, rotor cromado, etc), conforme exaustivamente explanado no tópico anterior.

Em relação aos itens 07 e 10 do Auto de Infração, o defendente alega que, igualmente, trata-se principalmente de peças e partes das máquinas e veículos utilizados na produção do autuado. Diz que o cerne da questão está em demonstrar que os bens adquiridos por seu estabelecimento são efetivamente insumos da produção e não materiais de uso e consumo. Comenta sobre o vocábulo "insumo" consoante entendimento do jurista Aliomar Baleeiro e afirma que é relevante reproduzir o debate jurídico instaurado nos autos do PAF formado em decorrência do A.I. nº 130610.0010/01-0, lavrado contra a empresa de mineração Pedreiras Valéria S/A, em que foi voto

vencido o proferido pela Relatora Verbena Matos de Araújo (ACÓRDÃO CJF Nº 0246-11/03). Também cita voto vencido, proferido no julgamento do ACÓRDÃO CJF Nº 0455/99 (AI nº 3622190/96), que apropriadamente levantou o princípio “in dubio pro contribuinte”. Salienta que o mencionado princípio está solidamente acolhido no art. 112 do Código Tributário Nacional, que preconiza o favorecimento ao contribuinte em casos de dúvidas. O defendente também cita os Acórdãos CS nº 0015-21/02 e JJF Nº 0272/00, que reconheceu o direito ao creditamento do ICMS, pela Coitezeiro Mineração S. A. – COMISA, nas aquisições de óleo diesel, utilizado no transporte interno de mercadorias e na escavação de terreno para retirada de minério. O autuado requer seja reconhecida a natureza de insumo dos bens relacionados nos demonstrativos das Infrações 03, 07, 08 e 10 do Auto de Infração, assegurando-lhe o direito ao crédito decorrente da entrada dos mesmos em seu estabelecimento (aquisição), bem como afastando a exigência de recolhimento da diferença de alíquota nas compras de outros Estados. Enfim, pugna pela total improcedência das referidas infrações. Também pede a total improcedência das Infrações 01, 02, 04, 05 e 06 da autuação.

O defendente ressalta que a imputação das infrações 01 e 02 decorre pura e simplesmente da ausência de análise, pelo fiscal, dos documentos que comprovam que, de fato, o autuado efetuou o recolhimento dos valores retidos na qualidade de substituto tributário, relativos às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por autônomo ou transportadora não inscrita no Estado da Bahia (ICMS-Frete). Diz que a improcedência destas infrações pode ser facilmente comprovada através dos comprovantes de pagamento que o autuado colacionou aos autos.

No que tange à Infração 04, o autuado volta a chamar a atenção para a ocorrência da decadência parcial do lançamento em relação às competências de janeiro a setembro de 2006, na forma explicitada em sede de preliminar. Em relação às competências de outubro e novembro de 2006, alega que não há qualquer ilegalidade ou irregularidade no tocante aos créditos fiscais utilizados, se subsumem às hipóteses previstas no Regulamento do ICMS – BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Afirma que as notas fiscais relacionadas pelo fiscal em seu demonstrativo de fls. 1063/1065 demonstram que a única mercadoria adquirida pelo autuado junto à CODEPEL – Comércio de Derivados de Petróleo Ltda. – ME, empresa igualmente localizada neste Estado da Bahia, foi óleo diesel, produto sujeito a uma alíquota diferenciada, conforme previsto no art. 51, inciso II, alínea “e” do RICMS-BA, que transcreveu, e que se depreende das referidas notas fiscais que o autuado de fato efetuou o pagamento do ICMS devido na oportunidade da aquisição das mercadorias, o qual foi efetivamente retido pela CODEPEL, conforme carimbo apostado no corpo das referidas NFs. Diz que tal operação gerou ao autuado o direito ao crédito fiscal, na forma prevista no art. 93, inciso I, alínea “e” do RICMS/BA, que reproduziu. Entende que deve ser declarada a improcedência desta infração.

Em relação à Infração 05, alega que toda a documentação necessária para uma eventual nova verificação está à inteira disposição da Fiscalização e somente não foi apresentada junto com a defesa, em razão de envolver uma quantidade muito grande de documentos, que seriam remetidos do Município de Itamaraju, para o de Salvador, cuja distância é de 745 Km (setecentos e quarenta e cinco quilômetros). Requer que a verificação desta documentação seja concretizada em sede de diligência.

Quanto à Infração 06, o defendente informa que forneceu ao autuante toda a documentação necessária para a verificação do direito ao crédito de ICMS apropriado e, conforme reconhecido pelo próprio autuante nos comentários do “Demonstrativo do Crédito Indevido do ICMS” lançado à fl. 2127, a Autuada efetuou o recolhimento do ICMS para os Estados de Minas Gerais e Ceará, o que lhe gerou crédito fiscal, sob pena de dupla tributação do mesmo fato gerador, prática vedada pela legislação tributária brasileira. O defendente reafirma seu pedido pela improcedência das infrações 01, 02, 04, 05 e 06. Aduz que, como foi evidenciado no item anterior, a presente lide versa

sobre a análise dos fatos expostos nas razões de defesa. Levando em conta a possibilidade remota de o Autuante não se retratar, ou de apenas fazê-lo parcialmente, isto é, em relação a alguns itens da defesa, bem como a ainda mais remota possibilidade de não ser reconhecida a decadência, o autuado alega que há necessidade de conversão do presente feito administrativo em diligência para que possa exercer o seu direito de ampla defesa e contraditório em toda a completude albergada na Constituição Federal. Assegura que a conversão do feito em diligência também dará oportunidade para que o autuante possa avaliar toda a documentação referente ao item 05 do presente Auto de Infração, que conforme informado anteriormente, sempre esteve e continua à disposição da Fiscalização e com isto, constata que a apropriação dos créditos de ICMS pela Autuada se deu de forma totalmente regular.

O autuado esclarece que a elucidação dos fatos não depende da referência aos itens de insumos que adquiriu, porque estes já foram relacionados nos demonstrativos que secundam o Auto de Infração. A instrução destes autos depende agora do conhecimento da utilização/destinação destes insumos no seu processo industrial. Por isso, requer que o seu direito à ampla defesa lhe seja assegurado através de diligência a ser realizada *in loco*, em sua indústria, para a perfeita compreensão do emprego, utilização, desgaste e inutilização dos seus insumos de produção. Para tanto, pede que seja designado um Fiscal estranho ao feito, para que este não dê, apenas, prosseguimento a uma análise fria, e distante da realidade dos registros fiscais e contábeis da Autuada – como fariam os Julgadores se fossem instados a analisar os livros e demais documentos fiscais e contábeis, por hipótese, juntado a estes autos, posto que estariam afastados dos demais elementos de prova que somente podem ser colhidos na sede do autuado, para que possa vê-los em cotejo com a realidade fabril, verificando o uso de seus equipamentos, aplicação e desgaste dos insumos, etc. Em suma, quer a Autuada demonstrar, de um lado a impossibilidade material de juntar aos autos documentos contábeis e fiscais junto com a defesa, e, por outro, o fato de que o deslinde desta lide não depende de uma revisão fiscal dos seus documentos, mas sim da compreensão do destino e aplicação dos seus insumos no seu processo industrial.

Requer a conversão do feito em diligência, com a remessa destes autos para a ASTEC, a fim de que possam ser levantados, um a um, os insumos de produção adquiridos pela Autuada e verificada a destinação e utilização dos mesmos. Apresenta os quesitos que devem ser respondidos pelos fiscais da diligência. Para amparar o requerimento de realização de diligência, o autuado suscita também o princípio da verdade material e diz que em sede de processo administrativo o julgador não fica adstrito às provas produzidas pelas partes, muito pelo contrário, deve sempre seguir em busca da verdade dos fatos, valendo-se até mesmo de outros elementos em adição àqueles trazidos aos autos pelas partes. Por fim, o autuado faz ver que um Parecer Técnico conclusivo da ASTEC é prova mais robusta e mais firme, tendente a esclarecer definitivamente a verdade dos fatos, do que a juntada de milhares e milhares de documentos que somente demandarão tempo excessivo e incalculável para a respectiva análise e formação de convencimento.

Conclui pedindo que seja reconhecida a decadência parcial do Auto de Infração, em relação às ocorrências de 31/01/2006 e 30/09/2006 inseridas nas infrações 03, 04, 05 e 07, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, extinguindo, por conseguinte, o crédito tributário pleiteado pelo Fisco. Se for ultrapassada a decadência parcial, requer seja julgado improcedente o Auto de Infração. Reitera o pedido de retratação pelo autuante e que, não se verificando a retratação do autuante, com vistas a informar os julgadores da improcedência dos itens defendidos, pede a determinação de que este feito seja convertido em diligência. Sendo indeferido o pedido de diligência, requer que lhe seja fixado prazo para trazer aos autos os documentos de prova, devendo o mesmo ser fixado em tempo razoável para que o defendente possa selecionar e apresentar mais de duas mil folhas de documentos.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 2290 a 2301 dos autos. Quanto à alegação de decadência do lançamento, relativamente a alguns meses do exercício de 2006, informa que o procedimento fiscal ocorreu dentro do prazo decadencial definido no inciso I do art. 965 do

RICMS/97 e em relação ao prazo para a constituição do crédito tributário para o exercício de 2006, o mencionado prazo somente se extinguiria no dia 31/12/2011. Entende que não há o que se cogitar em relação ao prazo de decadência após lavrado o Auto de Infração, de acordo com o art. 965 do RICMS/97, que transcreveu. Esclarece que o autuado foi notificado regularmente da ação fiscal em 11/02/2011, conforme Termo de Intimação às fls. 24/25 do PAF. Quanto às infrações 03, 07, 08 e 10, relacionadas à questão da destinação das mercadorias, o autuante diz que não procedem as alegações do autuado, diante da leitura dos demonstrativos e dos documentos fiscais vinculados, acostados aos autos e entregues ao defendente, onde revela caso a caso a natureza das mercadorias, cujos créditos fiscais foram glosados. Com relação ao poder-dever de retratação, requerido pelo defendente, o autuante informa que o presente lançamento foi realizado com observância da legislação do ICMS e os argumentos defensivos não evidenciam o cometimento de erro ou equívoco na autuação fiscal.

Reproduz as informações do autuado quanto à sua atividade industrial; contesta as alegações defensivas e informa que as mercadorias referentes à infração 03, na sua maioria, correspondem à aquisição de partes e peças de reposição de veículos (leves e pesados), tratores, maquinários e equipamentos do ativo fixo e de outros materiais de uso e consumo (gêneros alimentícios, uniformes, material de construção, ferramentas, etc.), conforme demonstrativo e Notas Fiscais, fls. 83 a 104.

Em relação às aquisições de lonas de filtro, telas de aço inox, rotor cromado, alegados pelo defendente como utilizados diretamente no processo produtivo, informa que tais materiais se referem a peças de reposição e partes de equipamentos. Entende que não podem ser considerados como pretendido pelo autuado, como insumos, as partes e peças de reposição aplicadas no ativo da empresa, nem os materiais que não são afetos ao processo produtivo, destinados e consumidos no estabelecimento, na conservação, manutenção de suas instalações (materiais de construção, elétricos, hidráulicos e outros) e em outros serviços (uniformes, alimentos, toner de impressora). Observa que as referidas requisições não atendem ao que estabelece o disposto no § 1º do art. 93 e no inciso I, alínea “e” do inciso V, “b” do RICMS/97.

Quanto à infração 08, diz que o autuado se equivocou em sua defesa, ao considerar como insumo de produção as mercadorias corretamente elencadas nos demonstrativos da infração como destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, fato devidamente comprovado nos documentos acostados aos autos, fls. 2180 a 2184. Entende que o defendente não apresentou argumentos convincentes para elidir a autuação, devendo ser mantidas as infrações 03 e 08.

No que se refere às infrações 07 e 10, diz que se trata de falta de recolhimento da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, as quais também foram objeto das infrações 03 e 08. Mantém a autuação em sua integralidade.

Ainda quanto ao mérito da autuação, em relação às infrações 01 e 02, informa que analisou os recolhimentos alegados pelo defendente, referentes ao ICMS retido e não recolhido e o recolhimento a menos do ICMS retido, correspondentes às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais prestados por autônomo ou empresa transportadora não inscrita, concluindo que os documentos juntados ao PAF não comprovam os valores retidos e não recolhidos ou recolhidos a menos.

Infração 04: Quanto ao argumento do autuado de que não foi observado o art. 51, II, “e” do RICMS/BA, que estabelece a alíquota de 25% para as operações com óleo diesel, diz que o autuado não observou que a redução da base de cálculo é prevista para as operações internas com as mencionadas mercadorias. Salaria que a motivação da glosa procedida foi indicada nas notas e comentários do demonstrativo elaborado, posição fundamentada no art. 87, inciso XIX do RICMS/BA. Em relação ao direito ao crédito fiscal, amparado pelo art. 93, I, “e” do RICMS/BA, citado nas razões de defesa, informa que o defendente deixou de observar o que estabelece o § 5º, inciso I do art. 93 e da vedação prevista no inciso VIII do art. 97 do mencionado Regulamento. Entende que está correto o lançamento fiscal.

Infração 05: Diz que o autuado se equivocou ao alegar que o autuante procedeu indevidamente à glosa total dos créditos recuperados das mercadorias com imposto pago por antecipação, nos termos do art. 359, § 2º, II do RICMS/97. Informa que de acordo com o indicado no Demonstrativo de Crédito Indevido (fls. 1090 a 1157) está demonstrado o valor total do crédito recuperado, registrado no livro fiscal Registro de Apuração do ICMS, no montante de R\$676.753,50, enquanto o valor apropriado a mais, objeto do presente lançamento, no valor de R\$425.998,73, está demonstrado na coluna H do referido demonstrativo. Entende que todos os elementos acostados aos autos, tais como o mencionado demonstrativo e as notas fiscais (fls. 1158 a 2125) são suficientes para formação da convicção sobre os fatos narrados no Auto de Infração.

Infração 06: O autuante apresenta o entendimento de que as alegações do autuado ratificam o procedimento fiscal, tendo em vista que a exigência do imposto não foi realizada com base em documentação comprobatória necessária para a utilização do crédito fiscal. Informa que os documentos trazidos pelo defendente são os mesmos apresentados na ação fiscal, excetuando a cópia do AI lavrado pela SEFAZ/CE, indicando o valor recolhido naquele Estado. Entende que a utilização do crédito fiscal pretendido pelo autuado se reveste em cancelamento do ICMS devido pelas saídas de mercadorias, ocorridas com a documentação descaracterizada pelas unidades fazendárias do referido Estado. Afirma que não existe razão para o Estado da Bahia assumir o ônus do pagamento em duplicidade efetuado pelo defendente, tendo em vista que as mercadorias não retornaram ao estabelecimento autuado.

Infração 08: Assegura que todos os elementos juntados ao PAF são suficientes para a formação de convicção quanto aos fatos narrados na autuação fiscal.

O autuante informa, ainda, que na elaboração da informação fiscal, identificou que os valores mensais apurados no levantamento fiscal referentes ao ICMS retido, quanto às prestações de serviços de transporte efetuados por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, objeto das infrações 01 e 02, apresentavam valores divergentes em relação aos totais mensais das retenções indicados nas notas fiscais que acobertaram o transporte das mercadorias. Após a revisão efetuada e apuração dos valores mensais das retenções indicadas nas notas fiscais de saídas, elaborou novo demonstrativo indicando os valores do ICMS retido (infrações 01 e 02). Finaliza, afirmando que todos os elementos que ratificam os fatos apurados, e que são necessários ao julgamento encontram-se acostados ao PAF, e que mantém a autuação fiscal com a correção efetuada nas infrações 01 e 02.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 3211 a 3231. Inicialmente, reproduz a alegação de decadência parcial do lançamento. Diz que o autuante entendeu que o procedimento fiscal ocorreu dentro do prazo decadencial definido no inciso I do artigo 965 do RICMS/97, mas o defendente não concorda, alegando que mesmo na hipótese específica de se entender que no presente caso, seria aplicável a regra do art. 173 do Código Tributário Nacional, restou claro que a decadência fulminou todo o pretenso direito do Fisco constituir o crédito que erroneamente entende devido. Transcreve os artigos da legislação pertinente à matéria em questão e apresenta o entendimento do STJ. Diz que está configurada a decadência, desaparecendo o direito do Fisco de exigir o crédito tributário face ao sujeito passivo, conforme leciona Paulo de Barros Carvalho.

No mérito, o defendente apresenta o seu entendimento quanto ao direito ao crédito nas aquisições dos insumos de produção, tratando dos itens 03 e 08 do Auto de Infração. Diz que a quase totalidade dos itens objeto da autuação são peças e partes, bem como combustíveis e lubrificantes das máquinas e veículos utilizados na produção (beneficiamento do caulim), além de materiais aplicados nas instalações da unidade fabril do autuado e outros materiais utilizados diretamente no seu processo produtivo (lonas de filtro, telas de aço inox, rotor cromado, etc), conforme exaustivamente explanado na impugnação inicial.

No que tange aos itens 07 e 10, alega que o cerne da questão está em demonstrar que os bens



adquiridos pelo autuado são efetivamente insumos da produção e não materiais de uso e consumo. Repete as alegações apresentadas na impugnação inicial, e conclui que os insumos da produção do autuado são apenas os bens que se desgastam durante o processo industrial (da extração ao beneficiamento), sem os quais seria impossível obter-se o produto final. Por tal motivo, são estes mesmos insumos da produção que agregam valor ao produto beneficiado (produto final), compondo-lhe, naturalmente, o custo de produção. Reitera a alegação de que, para obtenção do produto final a partir do caulim bruto, nenhum bem, qualquer que seja a sua natureza, é adicionado para incorporar-se ao caulim, nada é agregado à matéria-prima e o produto final é resultado de um processo de separação e exclusão de substâncias e resíduos do mineral bruto. Por isso, afirma que as partes e peças, combustíveis e lubrificantes são consumidas no processo de produção (beneficiamento), ou seja, são inutilizadas por conta da produção, exigindo-se a sua renovação continuamente. Pede que seja reconhecida a natureza de insumo dos bens relacionados nos demonstrativos das Infrações 03, 07, 08 e 10 do Auto de Infração.

Também pede a total improcedência das Infrações 01, 02, 04, 05 e 06 da autuação. Quanto às infrações 01 e 02, alega que mesmo após a revisão, pelo próprio fiscal, a improcedência destas infrações pode ser facilmente comprovada através dos comprovantes de pagamento que a Autuada colaciona aos autos.

No que tange à Infração 04 da presente autuação, o autuado diz que volta a chamar a atenção para a ocorrência da decadência parcial do lançamento em relação às competências de janeiro a setembro de 2006, na forma exaustivamente explicitada em sede de preliminar. Em relação às competências de outubro e novembro de 2006, cumpre esclarecer que não há qualquer ilegalidade ou irregularidade no tocante aos créditos fiscais utilizados pela Autuada, porquanto se subsumem às hipóteses previstas no Regulamento do ICMS – BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Alega que as notas fiscais relacionadas pelo fiscal em seu demonstrativo de fls. 1063/1065 demonstram que a única mercadoria adquirida pela Autuada junto à CODEPEL – Comércio de Derivados de Petróleo Ltda. – ME, empresa igualmente localizada neste Estado da Bahia, foi óleo diesel, produto sujeito a uma alíquota diferenciada, conforme previsto no art. 51, inciso II, alínea “e” do RICMS-BA. Afirma que, se por um lado é certo que a alíquota aplicável às operações de aquisição de óleo diesel, como *in casu*, é de 25% (vinte e cinco por cento), é certo, também, que o pagamento realizado anteriormente gerou à Autuada crédito fiscal no mesmo valor, não havendo falar-se em qualquer utilização indevida de crédito fiscal, conforme quadro que elaborou, citando as notas fiscais de números 1344, 1381, 1404 e 1408.

Em relação à Infração 05, alega que o autuante glosou integralmente os créditos utilizados pela Autuada, motivo pelo qual, a mesma defende, neste momento, a viabilidade legal da utilização dos créditos de ICMS, que praticou. Diz que toda a documentação necessária para uma eventual nova verificação está à inteira disposição da Fiscalização e somente não está sendo apresentada junto com a defesa. Que em sua informação, o Fiscal limitou-se a consignar que *“todos os elementos juntados ao processo, tais como demonstrativo (acima citado) e documentos fiscais vinculados (fls. 1158 a 2125 do PAF) são suficientes para formação da convicção dos fatos narrados no Auto”*. O defendente, mais uma vez requer que a verificação da documentação seja concretizada em sede de diligência.

Quanto à Infração 06, diz que, conforme reconhecido pelo próprio Autuante nos comentários do “Demonstrativo do Crédito Indevido do ICMS” lançado às fls. 2127, a Autuada efetuou o recolhimento do ICMS para os Estados de Minas Gerais e Ceará, o que, por conseguinte, lhe gerou crédito fiscal, sob pena de dupla tributação do mesmo fato gerador, prática vedada pela legislação tributária brasileira. O defendente pugna pela improcedência total das infrações 01, 02, 04, 05 e 06 da Autuação. Diz que assegurar a ampla defesa ao autuado é determinar a conversão do feito em diligência, determinado a revisão da autuação por auditor fiscal não participante desta controvérsia, acaso o autuante não modifique o seu entendimento quando da prestação das

informações fiscais.

Conclui reiterando o pedido de que seja reconhecida a decadência parcial do Auto de Infração. Em caráter sucessivo, com vistas a informar os julgadores da improcedência dos itens defendidos, pede a determinação de que este feito seja convertido em diligência, e na provável hipótese de não ser acatado o pedido de diligência, requer que lhe seja fixado prazo para trazer aos autos os documentos de prova, devendo o mesmo ser fixado em tempo razoável para que possa selecionar e apresentar mais de duas mil folhas de documentos.

Às fls. 3251/3252 esta Junta de Julgamento fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que Auditor Fiscal estranho ao feito, designado pela autoridade competente, intimasse o autuado a apresentar os documentos originais, e excluísse do levantamento fiscal os valores cujo recolhimento fosse comprovado, apurando o débito remanescente, mês a mês.

Quanto às infrações 03, 07, 08 e 10, o autuado alegou que a quase totalidade são peças e partes, bem como combustíveis e lubrificantes das máquinas e veículos utilizados na produção (beneficiamento do caulim), além de materiais aplicados nas instalações da unidade fabril do autuado e outros materiais utilizados diretamente no seu processo produtivo (lonas de filtro, telas de aço inox, rotor cromado, etc).

Foi solicitado que o preposto fiscal verificasse *in loco* e informasse quais os materiais objeto da autuação que são indispensáveis ao processo produtivo, como alegou o autuado, ou seja, os materiais gastos ou inutilizados no processo produtivo, informando se são necessários à produção ou composição do produto final

Quanto à infração 04, intimasse o autuado a apresentar as notas fiscais objeto da autuação juntado as respectivas cópias aos autos.

Em relação à infração 05, o defendente alegou que toda a documentação necessária para uma eventual nova verificação está à disposição da Fiscalização e somente não foi apresentada junto com a defesa, em razão de envolver uma quantidade muito grande de documentos.

Foi solicitado que o Auditor Fiscal encarregado pela diligência intimasse o defendente a apresentar a documentação referente às alegações defensivas e, se comprovado que não se trata de mercadoria da substituição tributária, com pagamento do imposto por antecipação, ou se é caso de manutenção do crédito fiscal, fizesse os necessários ajustes, elaborando novos demonstrativos apurando o débito remanescente.

Em relação à infração 06, o defendente alegou que forneceu ao autuante toda a documentação necessária para a verificação do direito ao crédito de ICMS apropriado. Neste caso, foi solicitado que o preposto encarregado pela diligência intimasse o defendente a apresentar a documentação alegada, excluindo do levantamento fiscal os créditos fiscais efetivamente comprovados.

Após o cumprimento da diligência, a Inspeção Fiscal entregasse ao autuado cópia de todos os elementos que fossem anexados aos autos, mediante recibo assinado pelo contribuinte ou seu representante legal, com a indicação do prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

A diligência fiscal foi realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, conforme fls. 3253 a 3320 do PAF. Foi informado que após análise dos documentos fiscais apresentados pelo autuado, e após visitar *in loco*, observando como é realizado o processo produtivo do autuado, o preposto fiscal encarregado pela diligência informou:

Quanto à infração 01: O contribuinte apresentou as notas fiscais originais e os DAEs, sendo elaborado novo demonstrativo com os valores remanescentes, passando o novo valor dessa infração, após os ajustes efetuados, para R\$106.073,64. Salienta que o presente Auto de Infração

foi lavrado em 07/10/2011 e os pagamentos foram realizados nos dias 06, 07 e 21 de outubro de 2011, ou seja, após o início da ação fiscal.

Infração 02: O Auditor Fiscal encarregado pela diligência informou que foi constatado, pelas notas fiscais originais, que houve recolhimento a menos do imposto, inexistindo qualquer diferença entre a apuração efetuada na diligência e o levantamento efetuado pelo autuante.

Infração 03: Informa que após verificar *in loco* quais os produtos estão diretamente relacionados com o processo produtivo da extração de caulim, considerou acertada a decisão do autuante em glosar os créditos sobre peças de quaisquer máquinas, uma vez que partes e peças de reposição, que são bens do ativo, necessárias em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial. Diz que em relação a esses itens somente a partir 01 de janeiro de 2011 irão gerar direito a crédito, conforme estabelece o art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS-BA/97.

Também informa que verificou o direito ao crédito fiscal sobre as seguintes mercadorias:

1. Lona: parte material de embalagem.
2. Lonas Filtro: desgastados em contato direto com o produto.
3. Peneiras: desgastam-se diretamente em contato com o produto que está sendo industrializado.

Informa que após os ajustes efetuados, o débito apurado neste item da autuação passou a ser de R\$72.879,71.

Infração 04: Informa que o autuado apresentou todas as notas fiscais originais, e que já existem cópias dessas notas fiscais às fls. 1066 a 1087 do PAF, todas anexadas pelo autuante. Diz que conferiu os documentos originais e não constatou a necessidade de anexar novas cópias. Esclarece que todas as mercadorias dessa infração se referem a diesel, saída interna com alíquota maior, estando correta a autuação.

Infração 05: Diz que o autuado apresentou todas as notas fiscais originais e que verificou os produtos que compõem esta infração:

1. Álcool e Gasolina: os veículos de passeio que utilizam estes combustíveis não compõem o processo produtivo da empresa.
2. Lubrificante: a alíquota aplicável é 17% e não 25%, como se creditou o autuado.
3. Diesel: há uma redução da base de cálculo em 40%, de forma que a carga tributária seja 15%. O autuado se creditou no valor equivalente à alíquota de 25%, por isso, foi acertada a glosa da diferença.
4. GLP: alíquota aplicável é 17% e não 25%, como se creditou o autuado.
5. Oxigênio/Acetileno, Peças para Veículos e Produto Químico: mercadorias destinadas ao uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal.
6. Soda Caustica: mercadoria destinada à separação do caulim, com direito ao crédito fiscal. É um produto consumido diretamente em contato com o caulim. Os cálculos foram refeitos considerando o crédito fiscal, apurando novo valor desta infração, totalizando R\$422.657,16.

Infração 06: Informa que o autuado deveria apresentar todos os documentos que comprovassem as alegações defensivas, mas nenhum documento foi apresentado. Informa que durante a ação fiscal foram apresentados dois DAEs indicando recolhimentos efetuados para os estados de Minas Gerais e Ceará. O representante do autuado informou que os recolhimentos são decorrentes da desclassificação pela fiscalização de trânsito das referidas unidades da Federação, de documentos fiscais em operações de saídas interestaduais. Ficou inalterado o valor originalmente apurado pelo autuante.

Infração 07: Houve diferença entre a apuração efetuada pelo autuante e o que foi verificado na diligência, tendo em vista que os produtos a seguir relacionados fazem parte do processo produtivo

1. Lona: parte material de embalagem.
2. Lonas Filtro: desgastados em contato direto com o produto.
3. Peneiras: desgastam-se diretamente em contato com o produto que está sendo industrializado.
4. Filtros: desgastados em contato direto com o produto.

Após os ajustes efetuados, o valor desta infração ficou alterado para R\$37.204,12.

Infração 08: Informa que não foram constatadas divergências entre o valor apurado na diligência e o levantamento efetuado pelo autuante. Todas as mercadorias são destinadas ao ativo da empresa.

Infração 10: Também não foi verificada qualquer divergência entre o valor encontrado pelo autuado e a diligência fiscal. Todas as mercadorias foram destinadas ao ativo da empresa, sendo devida a diferença de alíquota.

À fl. 3324 do PAF, o autuado foi intimado da diligência e dos novos documentos acostados aos autos, constando na própria intimação assinatura do representante do contribuinte, comprovando que recebeu cópia de todos os elementos da diligência fiscal, anexados aos autos. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

#### VOTO

Inicialmente, analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2011 para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2006, sendo alegado pelo defendente que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2006 a 09/2006, fundamentando a sua alegação no art. 150, § 4º do CTN.

Observe que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no § 4º do art. 150, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

*Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao*

*da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

*Art. 107-B.*

...

*§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2006 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2011. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2011, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de junho, outubro, novembro e dezembro de 2008; janeiro de 2009 a setembro de 2010. Demonstrativos às fls. 29 a 31 do PAF.

Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de maio, novembro de 2007 e janeiro de 2008. Demonstrativos às fls. 63 a 65 do PAF.

O defendente alegou que efetuou o recolhimento dos valores retidos na qualidade de substituto tributário, relativos às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por autônomo ou transportadora não inscrita no Estado da Bahia (ICMS-Frete), e que a improcedência destas infrações pode ser facilmente comprovada através dos comprovantes de pagamento que o autuado colacionou aos autos. Juntou cópias de DAEs e comprovantes de recolhimentos às fls. 2248 a 2278.

Na informação fiscal, o autuante disse que os documentos juntados ao PAF não comprovam os valores retidos e não recolhidos ou recolhidos a menos.

Considerando que os demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 29/31 e 63/65) apresentam valores mensais sem qualquer indicação das notas fiscais que foram objeto do levantamento fiscal, e os DAEs apresentados pelo defendente indicam as notas fiscais no campo destinado às informações complementares, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente PAF em diligência solicitado para intimar o autuado a apresentar os documentos originais relativos aos DAEs que acostou às fls. 2248 a 2278 dos autos.

Quanto à infração 01, foi informado pelo Auditor Fiscal encarregado pela diligência que o autuado apresentou as notas fiscais originais e os DAEs. Salienta que o presente Auto de Infração foi lavrado em 07/10/2011 e os pagamentos foram realizados nos dias 06, 07 e 21 de outubro de 2011, ou seja, após o início da ação fiscal.

Neste caso, embora tenha sido elaborado novo demonstrativo com os valores remanescentes, apurando na diligência novo valor dessa infração, após os ajustes efetuados, os valores recolhidos após o início da ação fiscal não podem elidir a acusação fiscal, haja vista que se considera denúncia espontânea quando o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal procura a repartição fazendária para comunicar a irregularidade ou recolhe o tributo não pago na época própria (art. 95 do RPAF/BA).

Observo que os valores recolhidos após o início da ação fiscal devem ser deduzidos do débito apurado quando da quitação do Auto de Infração, ou seja, quanto a esses valores não há exclusão de multa por infração à obrigação tributária.

Sobre a infração 02 o Auditor Fiscal encarregado pela diligência informou que foi constatado, pelas notas fiscais originais, que houve recolhimento a menos do imposto, inexistindo qualquer diferença entre a apuração efetuada na diligência e o levantamento do autuante.

Concluo pela subsistência destas infrações, haja vista que o defendente não apresentou elementos suficientes para elidir a exigência fiscal.

As infrações 03, 07, 08 e 10, serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que existe correlação entre as matérias tratadas nestas infrações e o autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes itens da autuação.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mercadorias registradas indevidamente na escrita fiscal como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Demonstrativos às fls. 81 a 117 do PAF.

Infração 08: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Aquisições de mercadorias registradas indevidamente como compra para industrialização.

O autuado alegou que a quase totalidade das mercadorias objeto da autuação são peças e partes, bem como combustíveis e lubrificantes das máquinas e veículos utilizados na produção (beneficiamento do caulim), além de materiais aplicados nas instalações da unidade fabril do autuado e outros materiais utilizados diretamente no seu processo produtivo (lonas de filtro, telas de aço inox, rotor cromado, etc).

Quanto à infração 03, foi informado na diligência fiscal realizada por preposto estranho ao feito que após verificar *in loco* quais os produtos estão diretamente relacionados com o processo produtivo da extração de caulim, considerou acertada a decisão do autuante em glosar os créditos sobre peças de quaisquer máquinas, uma vez que partes e peças de reposição, que são bens do ativo, necessárias em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial. Diz que em relação a esses itens somente a partir 01 de janeiro de 2011 irão gerar direito a crédito, conforme estabelece o art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS-BA/97.

Também informa que verificou o direito ao crédito fiscal sobre as seguintes mercadorias:

4. Lona: parte material de embalagem.
5. Lonas Filtro: desgastados em contato direto com o produto.
6. Peneiras: desgastam-se diretamente em contato com o produto que está sendo industrializado.

Informa que após os ajustes efetuados, o débito apurado neste item da autuação passou a ser de R\$72.879,71.

Em relação à utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, o § 1º, inciso II do art. 93, do RICMS/97, estabelece:

*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:*

*II - as operações ou prestações subsequentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.*

Vale salientar, que ao tratar da vedação à utilização de créditos fiscais, o RICMS/BA, no art. 97, inciso I, alínea “a”, prevê que é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou a entrada de mercadorias e serviços tomados para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subsequente do serviço não forem tributadas ou forem isentas do imposto.

Sobre a infração 08, foi apurado na diligência fiscal que não foram constatadas divergências entre o valor apurado na diligência e o levantamento efetuado pelo autuante. Todas as mercadorias são destinadas ao ativo da empresa.

Acato as informações prestadas na diligência fiscal e concluo pela subsistência parcial da infração 03, no valor total de R\$72.879,71, conforme demonstrativo às fls. 3280/3281 e procedência total da infração 08, ficando inalterados os valores originalmente exigidos, haja vista que o crédito fiscal relativo ao ativo permanente só pode ser utilizado à razão de 1/48 por mês, fato não observado pelo autuado.

Infração 07: Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Aquisições registradas indevidamente na escrita fiscal do contribuinte como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010.

Infração 10: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo do próprio estabelecimento, nos meses de abril de 2007, março, abril, maio, setembro e dezembro de 2010.

O autuado alegou que se trata principalmente de peças e partes das máquinas e veículos utilizados na produção do autuado. Diz que o cerne da questão está em demonstrar que os bens adquiridos por seu estabelecimento são efetivamente insumos da produção e não materiais de uso e consumo.

Quanto à infração 07, foi informado na diligência fiscal que houve diferença entre a apuração efetuada pelo autuante e o que foi verificado na diligência, tendo em vista que os produtos a seguir relacionados fazem parte do processo produtivo

5. Lona: parte material de embalagem.
6. Lonas Filtro: desgastados em contato direto com o produto.
7. Peneiras: desgastam-se diretamente em contato com o produto que está sendo industrializado.
8. Filtros: desgastados em contato direto com o produto.

Após os ajustes efetuados, o valor desta infração ficou alterado para R\$37.204,13.

Em relação à infração 10, o preposto fiscal encarregado pela diligência informou que não foi verificada qualquer divergência entre o valor encontrado pelo autuado e a diligência fiscal. Todas as mercadorias foram destinadas ao ativo da empresa, sendo devida a diferença de alíquota.

Acatando as informações constantes na diligência fiscal, concluo pela subsistência parcial da infração 07, no valor total de R\$37.204,13, conforme demonstrativo às fls. 3207/3208, e procedência total da infração 10, ficando inalterados os valores apurados pelo autuante.

Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais, no período de janeiro a novembro de 2006.

O defendente alegou que a mercadoria objeto da autuação é óleo diesel, produto sujeito a uma alíquota diferenciada, conforme previsto no art. 51, inciso II, alínea “e” do RICMS-BA, e que se depreende das referidas notas fiscais que o ICMS devido na oportunidade da aquisição das mercadorias, foi efetivamente retido pela CODEPEL, conforme carimbo apostado no corpo das Notas Fiscais de aquisição.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o autuado não observou que a redução da base de cálculo é prevista para as operações internas com as mencionadas mercadorias. Salienta que a motivação da glosa procedida foi indicada nas notas e comentários do demonstrativo elaborado, posição fundamentada no art. 87, inciso XIX do RICMS/BA. Em relação ao direito ao crédito fiscal, amparado pelo art. 93, I, “e” do RICMS/BA, citado nas razões de defesa, informa que o defendente deixou de observar o que estabelece o § 5º, inciso I do art. 93 e da vedação prevista no inciso VIII do art. 97 do mencionado Regulamento.

Na diligência fiscal foi informado que o autuado apresentou todas as notas fiscais originais, e que já existem cópias dessas notas fiscais às fls. 1066 a 1087 do PAF, todas anexadas pelo autuante. Diz que conferiu os documentos originais e não constatou a necessidade de anexar novas cópias. Esclarece que todas as mercadorias dessa infração se referem ao diesel, saída interna com alíquota maior, estando correta a autuação.

Com base nos elementos constantes dos autos, nas informações fiscais e esclarecimentos prestados pelo preposto encarregado pela diligência fiscal, concluo pela procedência deste item do presente Auto de Infração, considerando que somente é admitido o crédito fiscal do valor corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal.

Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao imposto recolhido a título de antecipação tributária. Cálculo a maior dos créditos devidos pelas aquisições de mercadorias com o imposto antecipado, nos termos do art. 359, § 2º, II do RICMS/97, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010.

O § 1º do art. 359 do RICMS/BA, estabelece que em relação às mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses indicadas na legislação e o § 2º deste mesmo artigo estabelece os procedimentos *que devem ser observados quando não for o documento fiscal emitido na forma do parágrafo primeiro*.

*Art. 359*

*§ 1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses a seguir indicadas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior à adotada para apuração do tributo efetivamente antecipado, quando conhecida pelo emitente do documento fiscal, ou valor superior ao preço de mercado das mercadorias, quando a base de cálculo do valor antecipado não for por ele conhecida, observada, em qualquer caso, a alíquota aplicável, devendo o remetente estornar o débito correspondente, no final do mês, no item "008 - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS:*

*I - mercadorias destinadas a outro estabelecimento para emprego como*



*matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos tributados, bem como para aplicação ou emprego na viabilização ou desempenho da atividade comercial, da extração, da geração ou da prestação, sendo estas tributadas;*

*§ 2º Não sendo o documento fiscal emitido na forma do parágrafo anterior, poderá o destinatário utilizar o crédito, nas aquisições efetuadas neste Estado, adotando os seguintes procedimentos:*

*I - emitir Nota Fiscal para este fim, tendo como natureza da operação "Recuperação de crédito";*

*II - indicar ou relacionar na Nota Fiscal de que cuida o inciso anterior o documento ou documentos de aquisição, e calcular sobre o valor total o crédito a ser utilizado, pela alíquota vigente para as operações internas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias.*

Foi apurado na diligência fiscal que o autuado apresentou todas as notas fiscais originais e que verificou os produtos que compõem esta infração:

1. Álcool e Gasolina: os veículos de passeio que utilizam estes combustíveis não compõem o processo produtivo da empresa.
2. Lubrificante: a alíquota aplicável é 17% e não 25%, como se creditou o autuado.
3. Diesel: há uma redução da base de cálculo em 40%, de forma que a carga tributária seja 15%. O autuado se creditou no valor equivalente à alíquota de 25%, por isso, foi acertada a glosa da diferença.
4. GLP: alíquota aplicável é 17% e não 25%, como se creditou o autuado.
5. Oxigênio/Acetileno, Peças para Veículos e Produto Químico: mercadorias destinadas ao uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal.
6. Soda Caustica: mercadoria destinada à separação do caulim, com direito ao crédito fiscal. É um produto consumido diretamente em contato com o caulim. Os cálculos foram refeitos considerando o crédito fiscal, apurando novo valor desta infração, totalizando R\$422.657,78.

Concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$422.657,16, apurado no demonstrativo elaborado na diligência fiscal às fls. 3.302/3.303.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês 10/2010.

O defendente informa que forneceu ao autuante toda a documentação necessária para a verificação do direito ao crédito de ICMS apropriado e, conforme reconhecido pelo próprio autuante nos comentários do “Demonstrativo do Crédito Indevido do ICMS” lançado à fl. 2127, a Autuada efetuou o recolhimento do ICMS para os Estados de Minas Gerais e Ceará, o que, lhe gerou crédito fiscal, sob pena de dupla tributação do mesmo fato gerador, prática vedada pela legislação tributária brasileira.

Na diligência fiscal foi informado que o defendente deveria apresentar todos os documentos que comprovassem as alegações defensivas, mas nenhum documento foi apresentado. Informa que durante a ação fiscal foram apresentados dois DAEs indicando recolhimentos efetuados para os estados de Minas Gerais e Ceará. O representante do autuado informou que os recolhimentos são decorrentes da desclassificação pela fiscalização de trânsito das referidas unidades da Federação, de documentos fiscais em operações de saídas interestaduais. Ficou inalterado o valor originalmente apurado pelo autuante.

Como o defendente não comprovou as alegações defensivas e os documentos apresentados não comprovam o direito ao crédito fiscal utilizado, concluo pela manutenção do valor exigido neste item da autuação fiscal.

Infração 09: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de dezembro de 2008 e outubro de 2009.

Infração 11: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, no mês 08/2010.

De acordo com as alegações defensivas, não houve contestação às infrações 09 e 11 do presente Auto de Infração. Assim, considero procedentes os itens não impugnados haja vista que não existe lide a ser decidida.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	148.548,27
02	PROCEDENTE	8.815,04
03	PROCEDENTE EM PARTE	72.879,71
04	PROCEDENTE	13.509,10
05	PROCEDENTE EM PARTE	422.657,78
06	PROCEDENTE	5.614,20
07	PROCEDENTE EM PARTE	37.204,13
08	PROCEDENTE	461,25
09	PROCEDENTE	5.601,94
10	PROCEDENTE	2.049,53
11	PROCEDENTE	346,50
<b>TOTAL</b>	-	<b>717.687,45</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233081.0003/11-4, lavrado contra **MINERAÇÃO DE CAULIM MONTE PASCOAL S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$717.687,45**, acrescido das multas de 60% sobre R\$569.139,18 e 150% sobre R\$148.548,27, previstas no art. 42, incisos II, “b”, “e” e “f”, V, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

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, 14 de agosto de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR