

A. I. N° - 269511.2001/13-6  
AUTUADO - MARBRASA NORTE MINERADORA LTDA.  
AUTUANTE - LUIS ANTONIO MENESSES DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ/JUAZEIRO  
INTERNET - 03.12.2013

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0262-02/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. As mercadorias objeto da exigência fiscal são para uso e consumo, não cabendo a utilização dos respectivos créditos fiscais. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. As mercadorias objeto da exigência fiscal são para uso e consumo, não cabendo a obrigação não satisfeita de recolher a diferença de alíquotas. Infração caracterizada. 3. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA NOTA FISCAL MODELO 1 OU MODELO 1-A EM SUBSTITUIÇÃO A NOTA FISCAL ELETRÔNICA. Infração não contestada. Não acolhida arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/05/2013, exige ICMS e aplicar multas no valor histórico de R\$23.593,69, em decorrência de:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento. Valor R\$15.683,95.

INFRAÇÃO 02 – 06.02.01 - 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\$6.773,09.

INFRAÇÃO 03 – 16.03.09 – Multa no valor de R\$1.136,65, em razão da utilização indevida da Nota Fiscal Modelo 1 ou Modelo 1-A em substituição a Nota Fiscal Eletrônica.

O autuado apresentou defesa, fls. 80 a 88, arguindo que a autuação não pode prosperar já que:

a) o auto de infração é nulo, pois (i) não foram produzidas provas demonstrando que, de fato, que todas as mercadorias adquiridas não são utilizados no processo produtivo da impugnante e que, por isso, não geram direito a crédito e (ii) não foram apresentados quais elementos/parâmetros legais foi utilizado para distinguir quais bens adquiridos pela impugnante não são utilizados nos seus processos produtivos; e

b) no mérito, todas as mercadorias apontadas no auto de infração são utilizadas no processo produtivo da impugnante e, desta forma, por um lado, geram direito a crédito e, por outro, não implicam no recolhimento de diferencial de alíquota.

Aduz que o artigo 18, II, do Decreto do Estado da Bahia 7.629/99, estabelece que são nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, pois nos documentos que compõe o auto de infração não é possível verificar se, de fato, tais mercadorias não são utilizadas no processo produtivo da impugnante (não há nenhum laudo ou análise do processo produtivo do contribuinte que fundamente a conclusão a que chegou a fiscalização).

Acrescenta que também não foi consignado no auto de infração nenhum fundamento fático/legal que justificasse o entendimento adotado pela fiscalização; sendo patente, então, o cerceamento de defesa.

No mérito, ao tratar do creditamento indevido, aduz que o entendimento da fiscalização foi no sentido de que as mercadorias adquiridas pela impugnante não são 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*”.

Argumenta que o texto do art. 93, V, alínea “b” é claro ao estabelecer que só não poderão ser caracterizados como matéria-prima, produto intermediário, catalisador e material de embalagem aquelas mercadorias que não forem essenciais a prestação do serviço ou a produção do bem.

Aduz que o dispositivo acima mencionado estabelece com a clarividência necessária o conceito de produto intermediário, os quais, embora não se integrem ao novo produto, são indispensáveis e/ou consumidos no processo de industrialização, o que se verifica sobremaneira no processo produtivo da impugnante.

Frisa que, se mantido o entendimento adotado pela fiscalização, nenhum dos bens adquiridos pela impugnante geraria direito a crédito, já que os bens utilizados em seu processo de industrialização não aderem diretamente aos produtos fabricados (mármore e granitos), não obstante todos eles tenham mantido contato direto com os produtos fabricados.

Tece comentários sobre analogia, citando doutrina sobre o tema.

Em relação a infração 02, aduz que o art. 5º do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores aduz que como restou devidamente demonstrado no tópico anterior, as mercadorias apontadas pela fiscalização são essenciais ao processo produtivo do autuado e, desta forma, não geram diferença de alíquota.

Ao final, requer pela nulidade ou improcedência da autuação.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 92 a 97, destaca que a defesa contesta as Infrações 01 e 02, não tendo se manifestado acerca da Infração 03, motivo pelo qual apenas prestou informações para as infrações impugnadas pelo contribuinte.

Em relação à arguição de nulidade, aduz que não encontra no auto em lide a existência de “máculas insanáveis”, nem tampouco quaisquer das causas elencadas no artigo 18 do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do PAF) que poderiam levar a tal pretensão. Não houve cerceamento de direito de defesa, visto que todos os procedimentos de fiscalização obedeceram às formalidades exigidas, a exemplo de prazos processuais, termos de fiscalização, entrega de demonstrativos efetuados na auditoria e ciência do auto. O auto de infração contém os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, fazendo-se acompanhado de todos os demonstrativos e documentos nos quais se fundamenta.

Destaca que, na verdade todas as alegações quanto à nulidade do auto se confundem com o mérito da autuação, pois, se fossem aceitas estas alegações, poderiam conduzir ao julgamento pela improcedência das infrações 01 e 02, o que não deve acontecer diante das informações que passamos a prestar.

Destaca que o contribuinte exerce atividade de extração de granito e beneficiamento associado (CNAE-Fiscal 810002), conforme podemos confirmar às fls. 62/63 dos autos. Portanto trata-se de empresa de extração de minério, no caso em tela, extração de granito, atividade econômica já bastante conhecida tanto da fiscalização quanto dos julgadores do CONSEF, dada a quantidade de processos que envolveram, e/ou ainda envolvem, a matéria questionada no presente processo.

Frisa que a grande questão em discussão na presente lide é quanto à classificação que foi dada às mercadorias objeto de autuação, pois a fiscalização as considera como mercadorias de uso e consumo do estabelecimento, enquanto a autuada dispensou tratamento como se fossem matéria-prima, produtos intermediários ou catalisadores.

Ressalta que no texto de descrição das infrações 01 e 02 do auto de infração, às fls. 01 e 02, são relacionadas as seguintes mercadorias: bits, cabo de aço, cones bits, emenda para fio diamantado, fio diamantado, hastes cônicas, corrente, esticador, luva, niple, retentor, rolamento, tampão, tubo, broca, bucha, cunha de pressão, emenda para broca e manômetro para compressor. A fiscalização não autuou tais mercadorias pelo fato delas não comporem ou não serem utilizadas no processo produtivo da impugnante, mas, sim, por entender que elas enquadram-se na categoria de material de consumo, visto que participam do processo produtivo na qualidade de agentes de manutenção dos equipamentos ou peças de reposição. Estas mercadorias, embora utilizadas no processo de extração, não se inutilizam neste processo, mas vão se desgastando durante o seu tempo de vida útil, por isso não se revestem da característica de produto intermediário.

Acrescenta que o entendimento adotado pela fiscalização decorre da experiência propiciada por diversas fiscalizações passadas junto a empresas de extração mineral, além do amparo dado por orientações normativas, vários pareceres tributários emitidos pela GECOT/DITRI em processos de consultas formuladas por contribuintes do segmento de extração de minérios e, também, por reiteradas decisões do CONSEF acerca desta matéria.

Cita um exemplo de parecer exarado pela GECOT/DITRI, PARECER Nº 07987/2012 DATA: 10/04/2012, o qual transcreve.

Cita decisão de julgamento de PAF envolvendo uma empresa de extração mineral, abordando a mesma matéria (crédito indevido e falta de DIFAL de aquisições de mercadorias de uso e consumo), onde as mercadorias em análise têm o mesmo enquadramento ou nível de participação no processo produtivo (bits, punho, haste, luva, óleo, graxa, punho adaptador, rebolo reto, parafusos, coroa de botão (bits) e comando, 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, 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, ponteira, óleo, graxa, pino, bucha, anel, chapa), transcrevendo partes do ACÓRDÃO da 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL, JJF Nº 0106-02/12.

Conclui que, de acordo com as informações prestadas, fica comprovado se tratarem as mercadorias objeto da autuação como sendo de uso e consumo do estabelecimento, sendo classificadas como peças de reposição de equipamentos que não são diretamente afetadas ao processo de produção ou extração e que vão se desgastando, ou consumindo, durante o período de vida útil.

Em nova manifestação defensiva, fls. 101 a 109, o autuado apresentou uma reprodução literal de sua defesa inicial.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multas por descumprimento de obrigações assessorias decorrente de 03 (três) infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo impugnou as infrações 01 e 02, tendo silenciado em relação a infração 03.

Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140, do RPAF/99, o qual determina que “*O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*”. Portanto, fica mantida na autuação.

Assim, no caso em tela a lide persiste em relação aos itens 01 e 02 do Auto de infração, os quais passo a analisar.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

As infrações foram amparadas nos demonstrativos elaborados durante o trabalho de auditoria e foram acostados às folhas 07 a 08, relativo a infração 01, às folhas 09 a 11 os relativos à infração 02 e, por fim à folha 12 dos autos o demonstrativo da infração 03.

Verifica-se nos referidos demonstrativos que constam, entre outros dados, no mês de referência, o tipo da Nota Fiscal, data de emissão do documento fiscal, o CNPJ dos emitentes, com as respectivas inscrições estaduais, o estado de origem, a base de cálculo, alíquota, o imposto creditado. Tais dados, combinados com a indicação das mercadorias cujos créditos foram glosados, infrações 01 e 02, possibilitaram um prefeito entendimento das imputações e dos elementos de provas acostados aos pela autoridade tributária responsável pela realização da auditoria em questão.

Quanto ao questionamento sobre a geração ou não do direito ao crédito, entendo não ser causa de nulidade, por tal razão será trata quando da análise do mérito da autuação, inclusive da necessidade ou não da existência de um *laudo* com entende a defesa.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No mérito, as infrações 01 e 02 imputa ao autuante, conforme já devidamente relatadas e ora sinteticamente reproduzida: Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento; Infração 02 - 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.

Observo que a segunda infração é decorrente da primeira, apesar de que nem todas as notas fiscais constem em ambas as infrações. Isso ocorreu em razão do autuado não ter escriturado algumas notas fiscais, conforme descrito na complementa da imputação à folha 02 dos autos, ou seja, no próprio corpo do Auto de Infração.

Entretanto, as mercadorias são as mesmas, em ambas as infrações, quais seja: bits, cabo de aço, cones bits, emenda para fio diamantado, fio diamantado e hastas cônicas.

Além das mercadorias acima, na infração 02, consta, ainda, correte, esticador, luva, niple, retentor, rolamento, tampão, tubo, cunha de pressão, emenda para broca e manômetro para compressor.

É importante registrar que não existe lide em relação às mercadorias apontadas no corpo no Auto de Infração. O autuante indicou as mercadorias e a defesa não apresentou nenhum questionamento, silenciando sobre o tema. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140, do RPAF/99, o qual determina que “*O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*”.

Nesta condição, entendo não haver dúvidas quais foram às mercadorias objeto das infrações, quais sejam: Infração 01 - bits, cabo de aço, cones bits, emenda para fio diamantado, fio diamantado e hastes cônicas e na infração 02 - bits, cabo de aço, cones bits, emenda para fio diamantado, fio diamantado, hastes cônicas, corrente, esticador, luva, niple, retentor, rolamento, tampão, tubo, cunha de pressão, emenda para broca e manômetro para compressor.

Devidamente delimitadas as mercadorias consignadas nos levantamentos fiscais das duas imputações em lide, cabe definir se tais mercadorias geram direito ao crédito fiscal como entendeu o sujeito passivo e, por consequência, não seria devido a cobrança do diferencial de alíquota, ou, ao contrário, como entendeu a fiscalização, de que são realmente mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, não gerando crédito fiscal e sendo devido o diferencial de alíquota.

Sobre a questão levantada pela defesa, como questão de nulidade, entendo que não há necessidade de um laudo para definir se as mercadorias em lide são ou não material de consumo à luz da legislação do ICMS e da jurisprudência do CONSEF, uma vez que são mercadorias de amplo comercial geral e de fácil identificação de sua utilização.

Caso houvesse alguma dificuldade nesse entendimento, o PAF seria convertido em diligência, o que não é o caso, pois entendo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Ressalto que o contribuinte exerce atividade de extração de granito e beneficiamento associado (CNAE-Fiscal 810002), fls. 62/63 dos autos. Portanto, trata-se de empresa de extração de minério, no caso em tela, extração de granito, atividade econômica já bastante conhecida tanto da fiscalização quanto dos julgadores do CONSEF, dada a quantidade de processos que envolveram, e/ou ainda envolvem, a matéria questionada no presente processo.

Entendo não restar dúvida de que os itens bits, cabo de aço, cones bits, emenda para fio diamantado, fio diamantado, hastes cônicas, corrente, esticador, luva, niple, retentor, rolamento, tampão, tubo, cunha de pressão, emenda para broca e manômetro para compressor, embora se desgastem em certo espaço de tempo, não é inutilizado, gasto ou destruído a cada processo de extração em proporção do produto final, de forma que seja necessária a sua renovação em cada novo processo referido, são utilizados na manutenção dos equipamentos ou como peças de reposição.

Esse mesmo entendimento vem sendo manifestados nos pareceres tributários emitidos pela GECOT/DITRI em processos de consultas formuladas por contribuintes do segmento de extração de minérios, a título de exemplo o PARECER Nº 07987/2012 e, também, por reiteradas decisões do CONSEF acerca desta matéria (*manutenção dos equipamentos ou como peças de reposição*), conforme ACÓRDÃO JJF Nº 0106-02/12, citado, apenas, como exemplo, ementas abaixo transcritas:

*PARECER Nº 07987/2012 DATA: 10/04/2012*

*ICMS. Não gera direito a crédito o imposto incidente nas aquisições de peças de reposição dos maquinários empregados na atividade extractiva mineral. Produtos caracterizados como materiais de uso e consumo do estabelecimento adquirente.*

#### **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO.** Após diligência ficou esclarecido que os itens, alvo da exigência, são para uso e consumo, não cabendo a utilização dos respectivos créditos fiscais. Infração caracterizada. **b) MERCADORIAS COM IMPOSTO PAGO POR SUBSTUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Não foram trazidos aos autos elementos que elidam a exigência. Infração mantida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. Após diligência determinada para elucidar a questão, ficou concluído que os itens, alvo da exigência, são para uso e consumo, cabendo a obrigação não satisfeita de recolher a diferença de alíquotas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

Portanto, entendo restar cristalino que os itens objetos das infrações 01 e 02, são bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado, uma vez que os mesmos não se enquadram nas condições previstas no art. 93, § 1º, I do RICMS/BA, não gerando direito ao crédito e sendo devido o ICMS diferencial de alíquota.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269511.2001/13-6**, lavrado contra **MARBRASA NORTE MINERADORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.457,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.136,65**, prevista no art. 42, XXVI, da mesma lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR