

**PROCESSO** - A. I. Nº 087016.0015/11-3  
**RECORRENTE** - PEDREIRAS CARANGI LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº0302-01/12  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 06/02/2014

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C.JF Nº 0011-13/14

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal de ICMS relativo a materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento. Comprovado que parte dos produtos arrolados na autuação se refere a bens vinculados à manutenção de equipamentos ou peças de reposição de maquinários. O crédito fiscal de ICMS decorrente de aquisições de materiais de uso e consumo somente poderá ser utilizado a partir de 1º de janeiro de 2020. Diligência cumprida pela ASTEC/CONSEF por solicitação da 1ª Junta de Julgamento Fiscal trouxe a descrição e utilização de cada produto no processo produtivo do autuado. Refeitos os cálculos com a exclusão dos produtos que são efetivamente utilizados no processo extrativo do autuado. Mantido os itens que têm a característica de uso/consumo. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) MATERIAIS DESTINADOS AO USO E CONSUMO. É devido o pagamento da diferença do imposto entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Excluídos deste item da autuação os mesmos itens que foram objeto de exclusão na infração 01. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. O próprio autuado admite não ter efetuado o recolhimento do imposto exigido neste item da autuação. Entretanto, alega que a falta de recolhimento não trouxe prejuízo ao erário. Alegação não pode prosperar, haja vista que existe sim prejuízo ao erário, considerando que mesmo efetuando o pagamento, a apropriação do crédito fiscal será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

#### RELATÓRIO

Cuidam os autos do Recurso Voluntário à Decisão, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 19/12/2011, exigindo crédito tributário no valor de R\$117.842,96,

em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, abril a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$12.444,32, acrescido da multa de 60%;
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias noutras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de abril, junho a outubro e dezembro de 2007, fevereiro a junho, outubro e novembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.962,64, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias noutras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de janeiro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$90.436,00, acrescido da multa de 60%.

Na defesa apresentada, às fls. 177 a 197, fundamenta argumentando que a questão posta em discussão atinente às infrações 1 e 2 é eminentemente técnica e interpretativa, no intuito de saber se os materiais considerados como de “uso e consumo” foram utilizados no seu processo produtivo, e se os créditos fiscais são legítimos. Quanto à questão tratada na infração 03, diz que é objetiva e será melhor delineada no curso deste processo. Entende que tais itens da ação fiscal são improcedentes, merecendo, pois, a extinção do Auto de Infração em lide.

Presente aos autos, i. Relator assim aprecia os fatos:

*“Inicialmente, cabe assinalar que em razão de as infrações 01 e 02 estarem diretamente relacionadas, haja vista que a primeira diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento e a segunda se refere à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias noutras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento. Os produtos relacionados nestas infrações são os seguintes:*

**Infração 01** - Disco de desbaste; Bota e Correia Multi; Barra redonda 5/8; Luvas; Tela p/peneira vibratória; Manto e Cunha de fixação; Separador AR/Óleo; Cone bit; Cone rolamento; Barra chata 3 3/8; Tubo galvanizado; Correia; Chapa ZW; Rolamento esfera rígido; Eixo Pinhão de Entrada; Timkem e Bower; Gaxeta do Hidroset; Carcaça; Régua de Proteção Lateral; Colar de Vedação; Rolo Autocomp. Esfera Rígida; Eixo e Rolamento; Kit de vedação interna; Perfil, Viga Chapa e Barra redonda; Splay amarelo rosca; Serra; Semi eixo; Eletrodo, bota, bico; Chapa A/C e Perfil; Separador Ar/Óleo; Eletrodo e disco de desbaste; Mandíbula fixa; Hidrafluid; Cone, capas, etc; Rolamento Esfera Rígida; Vidro, maçaneta, batente; Correia C; Correia transp 30" lonas cobert; Eletrodo e rebitador; Termostato asco e Pressostato; Luva p/britador; Revestimento; Eixo entrada; Rebolo, respirador, etc;; Pinhão; Eletrodo, broca; Barra retangular e aço redondo; CFQ ASTM; Eletrodo, respirador e corrente; Correia TEAM; Chapa expandida; Polia; Mancal, vedação, bucha; Barra chata e cantoneira; Coletor; Correia variadora; Correia Flex; disco, cadeado; Chapa expandida.

**Infração 02** - Luvas, tela p/peneira vibratória, correia Multi, Manto e cunha de fixação, Separador AR/óleo, Mandíbula fixa, Frete, Rolamento Esfera Rígido, Eixo Pinhão de Entrada, Timkem e Bower, Gaxeta do Hidroset, Carcaça, Régua de Proteção Lateral, Colar de vedação, Rolos Autocomp. Esfera Rígida, Eixo de rolamento, Kit de vedação interna, Splay amarelo rosca, Correia, Rolos Autocomp. Esfera Rígida, Flanger, Semi eixo, Separador AR/Óleo, Cone, capas, Vidro, maçaneta, batente, Correia transp 30" lonas cobert, Luva p/britador, Sede de válvula, bucha, Revestimento, Eixo entrada, Pinhão, Mancal, vedação, bucha, coletor.

*Verifico que o impugnante após discorrer sobre a admissibilidade do crédito fiscal no tempo, reportando-se sobre o ICM e, ao depois, sobre o ICMS, apresenta a seguinte síntese sobre o tema:*

*- geram direito ao crédito: as mercadorias ingressadas no estabelecimento que se vinculem ao processo produtivo (art. 93, §1º, a, do RICMS/97), ou que sejam nele consumidas (art. 93, §1º, b) ou que integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável; desde que, em qualquer caso, a saída subsequente seja tributada pelo imposto, mesmo que parcialmente;*

*- não geram direito ao crédito: as mercadorias ingressadas no estabelecimento com a finalidade alheia ao processo produtivo, que são tradicionalmente denominadas de bens de uso e consumo. Esse crédito será assegurado ao contribuinte a partir de 01/01/2020, por força da LC 87/96.*

*Sustenta que todos os materiais glosados pela Fiscalização participam de forma direta e imediata do seu processo produtivo, preenchendo, dessa forma, o disposto na alínea “a”, inciso I, §1º, do art. 93, do RICMS, valendo dizer que geram direito ao crédito, não procedendo, portanto, os itens 01 e 02 do Auto de Infração. Diz que assim, é indubitoso que o simples fato de se tratarem de materiais vinculados ao processo produtivo, indispensáveis para a industrialização do produto final que comercializa, na qualidade exigida, já asseguraria o direito ao crédito do imposto.*

*Vejo também que o autuante mantém a autuação, sustentando que os produtos objeto da autuação não são consumidos no processo nem direta nem imediatamente, não sendo necessários nem indispensáveis, pelo simples motivo, de se tratar de peças de reposição. Ou seja, são peças direcionadas ou vinculadas para manutenção de máquinas e equipamentos. Diz que desse modo, não resta dúvida de que se trata de peças para uso e consumo, cujas características confrontam com a tese defendida pelo autuado, ou seja, não são consumidas de forma direta e imediata, não integram o produto e não são necessárias nem indispensáveis à sua industrialização.*

*É certo que a matéria de que cuidam as infrações 01 e 02 se situa dentre as mais polêmicas no âmbito decisório deste CONSEF, haja vista que a definição do que seja material de uso e consumo e produto intermediário se apresenta como uma tarefa muito delicada. Assim é que, ao longo do tempo, existem várias decisões deste Conselho de Fazenda Estadual nas quais o entendimento foi de que alguns materiais aplicados no processo de extração de substâncias minerais são considerados de uso e consumo, contudo, também existem decisões contrárias a este entendimento, no sentido de que se trata de insumos utilizados no processo produtivo.*

*No caso do Auto de Infração em exame a dificuldade de definição é acentuada, em razão de a análise envolver produtos utilizados por uma empresa mineradora, cujo processo produtivo não se constitui em agregação de insumos, matéria-prima, produtos intermediários, etc, para se chegar a uma espécie nova, mas sim de prospecção de rochas para buscar o produto final de sua atividade.*

*Entretanto, verifico que com o passar do tempo, tem sido prevalecente neste CONSEF o entendimento de que, no caso de uma empresa de mineração, dada a sua especificidade, inclusive por existir disposição expressa no art. 93, I, “e”, do RICMS/97, a respeito da utilização de crédito fiscal dos materiais por ela empregados, a vedação legal existente não pode alcançar diversos desses materiais empregados diretamente na sua atividade de extração, para serem considerados materiais de uso e consumo, pois, verdadeiramente, constituem-se produtos intermediários.*

*O acima referido art. 93, I, “e”, do RICMS/97, assim dispõe:*

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

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

*(...)*

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

*Como se verifica da leitura do dispositivo regulamentar acima transcrito, a admissibilidade do crédito fiscal no processo de extração mineral e fóssil, está condicionada ao fato de que as mercadorias sejam empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis. Ou seja, no caso, há necessidade de que seja verificado e identificado se as mercadorias são empregadas diretamente no processo extrativo de substâncias minerais ou fósseis para definir se geram ou não crédito fiscal.*

*Precisamente, nesse sentido foi que esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o processo em diligência a ASTEC/CONSEF, para que Auditor Fiscal estranho ao feito, após visita ao estabelecimento, elaborasse demonstrativo relacionando cada um dos diferentes produtos citados às fls. 7 a 11, esclarecendo a efetiva participação destes no processo extrativo de substâncias minerais ou fósseis, realizado pelo autuado.*

*Nos termos do Parecer ASTEC Nº 00048/2012, o diligenciador esclareceu que efetuou verificação “in loco”, junto ao estabelecimento autuado, a partir da análise da sua atividade, constatando que este atua com a atividade de empresa de extração de rochas e comercialização de produtos pétreos, inclusive o beneficiamento de pedras, britagem e fabricação de pré-moldados e concretos. Informou, ainda, que elaborou demonstrativos relacionando cada um dos diferentes produtos citados às fls. 7 a 11, sendo respondido às questões formuladas em relação a cada um desses produtos, conforme fls. 220/253 (infração 01) e 254/265 (infração 02).*

*Observe que o diligenciador da ASTEC/CONSEF elaborou os demonstrativos de fls. 220/253 (infração 01) e 254/265 (infração 02), identificando a utilização de cada produto no processo extrativo realizado pelo autuado, o que permite segregar aqueles que, efetivamente, são empregados diretamente na extração de substâncias minerais realizada pelo autuado, em face de sua participação no processo produtivo do autuado.*

*Assim sendo, em face da posição que vem sendo adotada por este CONSEF, a exemplo da recente decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJP Nº 0261-12/12, de 29/08/12, bem como do exame das descrições trazidas pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF (fls. 220/253 (infração 01) e 254/265 (infração 02), dos*

*produtos cujos créditos foram glosados pela Fiscalização, concluo que descabe a exigência fiscal nas infrações 01 e 02 relativamente aos produtos Tela p/peneira vibratória, Manto e cunha de fixação, Cone bits, Mandíbula fixa, Frete, Splay amarelo rosca, Revestimento e Coletor, tendo em vista que são empregados diretamente na extração de substâncias minerais realizada pelo autuado.*

*Quanto aos demais produtos arrolados nas infrações 01 e 02, concluo que têm a característica de materiais de uso e consumo do estabelecimento, haja vista que não são utilizados diretamente no processo extrativo realizado pelo autuado, cabendo, dessa forma, a glosa do crédito fiscal utilizado (infração 01) e, por consequência, a exigência do ICMS referente à diferença de alíquotas (infração 02).*

*Diante do exposto, a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$8.358,47 e a infração 02 parcialmente subsistente no valor de R\$7.704,44, conforme os demonstrativos de débitos abaixo:*

**Infração 01**

<i>Data de Ocorrência</i>	<i>ICMS devido (R\$)</i>
31/01/2007	39,18
30/04/2007	284,13
31/05/2007	1.058,59
30/06/2007	60,66
31/07/2007	76,19
31/08/2007	30,32
30/09/2007	341,87
31/10/2007	722,83
30/11/2007	6,23
31/12/2007	222,13
31/01/2008	259,59
28/02/2008	74,26
31/03/2008	215,34
30/04/2008	329,20
31/05/2008	735,22
30/06/2008	504,25
31/07/2008	223,99
31/08/2008	1.016,25
30/09/2008	837,19
31/10/2008	558,36
30/11/2008	83,08
31/12/2008	679,61
<b>TOTAL</b>	<b>8.358,47</b>

**Infração 02**

<i>Data de Ocorrência</i>	<i>ICMS devido (R\$)</i>
30/04/2007	1.406,32
31/07/2007	163,26
31/08/2007	64,97
30/09/2007	1.571,98
31/10/2007	1.192,58
31/12/2007	586,00
28/02/2008	57,40
31/03/2008	142,77
30/04/2008	219,69
31/05/2008	923,80
30/06/2008	1.263,82
31/10/2008	112,15
<b>TOTAL</b>	<b>7.704,74</b>

*Vale registrar, a título de esclarecimento, que consoante o art. 29, inc. II, da Lei nº 7.014/96, com a redação vigente até 28/12/10, somente a partir de 01/01/11 os contribuintes poderiam utilizar o crédito fiscal de ICMS referente a materiais de uso ou consumo. Entretanto, a redação desse dispositivo legal foi modificada em 29/12/11, passando a estabelecer que a admissibilidade do crédito fiscal referente a materiais de uso ou consumo se daria apenas a partir da data prevista na Lei Complementar 87/96.*

*Ocorre que o disposto no art. 33, inc. I, da LC 87/96, que fixa a data de início do direito à apropriação do crédito fiscal decorrente de materiais de uso ou consumo, tem sido alterada sistematicamente, postergando a entrada em vigor do direito ao referido crédito fiscal. Registre-se que a alteração da LC 87/96, introduzida pela Lei Complementar nº 122/06, estabeleceu o direito ao crédito fiscal em tela a partir de 1º de janeiro de 2011, contudo, com o advento da Lei Complementar nº 138/10, esta data foi prorrogada para 1º de janeiro de 2020.*

*No que tange à infração 03, observo que se refere à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

*Verifico que o autuado argumenta que apesar de não ter recolhido o “ICMS DIFAL”, também não se apropriou do crédito correspondente às referidas aquisições, de modo que não houve prejuízo ao Estado, tendo em vista que pela sistemática de apuração do ICMS, não há qualquer dúvida de que a aquisição interestadual de bens do ativo fixo também gera, paralelamente, o crédito em valor equivalente ao imposto pago nas operações anteriores e ao próprio recolhimento do “DIFAL”*

*Manifesta o entendimento de que se o contribuinte não efetuar o débito do imposto na aquisição, porém também não aproveitar o crédito fiscal, não há prejuízo econômico ao Estado da Bahia em relação à obrigação principal.*

*Respeitosamente, divirjo do entendimento manifestado pelo impugnante, haja vista que o art. 5º, I, do RICMS/97/BA, determina que o fato gerador do ICMS para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre no momento da entrada no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados ao ativo permanente do próprio estabelecimento.*

*Já o § 17 do art. 93 do mesmo RICMS/97/BA, estabelece que a apropriação do crédito fiscal relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001, será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.*

*Ora, a explicação dada pelo autuado para justificar a falta de recolhimento do imposto, não pode prosperar, haja vista que, além da obrigatoriedade legal de apuração e recolhimento do imposto, existe sim prejuízo econômico para o erário, pois o crédito fiscal não poderá ser apropriado integralmente de uma única vez, mas à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.*

*Cumpra registrar que o Acórdão JFJ Nº 0255-04/05, suscitado pelo impugnante, teve a sua decisão referente ao tema tratado nesta infração reformada pela segunda instância deste CONSEF.*

*Diante disso, restando comprovada a ilicitude imputada ao autuado, este item da autuação é integralmente subsistente.*

E julga pela procedência parcial do Auto de Infração.

Conduzindo seu Recurso Voluntário, o recorrente pretende demonstrar ter havido um equívoco técnico na decisão de primeiro grau, pois todos os materiais relacionados no auto de infração compõem direta e necessariamente o seu processo produtivo, cabendo desta forma a apropriação do crédito fiscal de ICMS, e merecendo reforma a Decisão recorrida

Cita que no tocante às infrações 1 e 2 da autuação, o entendimento da Fiscalização colide frontalmente com a posição doutrinária das mais altas Cortes de nosso País, com a Jurisprudência Administrativa do TIT, em São Paulo, e ainda conflita com Resoluções desse próprio CONSEF, em decisões unânimes.

E de conformidade à diligência fiscal realizada nos autos, destaca que todos os bens relacionados na autuação, participam de forma direta e efetiva do processo produtivo da recorrente, razão pela qual não se pode qualificá-los como **bens de uso e consumo**, como pretendeu o Autuante.

Portanto vinculados ao processo industrial, firma o recorrente ser assegurado o direito à utilização do crédito fiscal do ICMS, conforme expõe extensivamente no tópico a seguir.

Menciona que o direito à utilização do crédito de imposto, decorrente da aquisição de materiais empregados no processo produtivo de uma indústria, é obrigatório e origina-se no princípio constitucional da não-cumulatividade, mecanismo de incidência dos impostos sobre o valor adicionado, como é o caso do IPI e do ICMS.

Relata historicamente o ICMS quando da definição do direito ao crédito, citando arts. 32, II, art. 34, I e II, e ainda o art. 79, II do RICMS aprovado pelo Decreto nº 28.593, de 30 de dezembro de 1981. Transcreve a Seção III - “Da Vedação do Crédito”-, que em seu art. 82 estabelecia o mesmo RICM:

*“Art. 82 - É vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada ou aquisição de mercadorias no estabelecimento, nos seguintes casos:*

*I - para integrar o seu ativo permanente;*

*II - para uso ou consumo do próprio estabelecimento, assim entendidas as que não sejam utilizadas na comercialização e as que não sejam empregadas para integrar o produto ou para serem consumidas no respectivo processo de industrialização”.*

Comenta o recorrente que da interpretação desses dispositivos legais, a Procuradoria Fiscal do Estado emitiu o **Parecer Normativo nº 01/81**, publicado no Diário Oficial do Estado de 25.11.81, que traduziu a orientação oficial da Fazenda Pública Estadual em torno da matéria, o qual, após definir o conceito de “matéria-prima” e de “material de embalagem” (item 08), esclarece o PN 01/81:

*“A imprecisão conceitual de **produtos intermediários** parece advir da preocupação unilateral de só distingui-los das matérias-primas, esquecendo-se da distinção necessária em relação a bens de produção e de uso ou consumo. É de se ver que os bens intermediários desgastam-se durante o processo produtivo, imperceptivelmente em sua maior parte, ou mais rapidamente em algumas peças. Já os bens de uso ou consumo não são aplicados ao processo produtivo”.*

Alude o recorrente a que, como enfatiza o Parecer Normativo, os bens de uso ou consumo constituídos daqueles materiais que “não são aplicados no processo produtivo”, é forçoso concluir que os materiais auxiliares ou intermediários que sejam aplicados no processo produtivo geram direito ao crédito de ICM/ICMS. E que estes são os “materiais” cujo crédito fiscal é questionado no Auto de Infração objeto deste recurso, pois estão completamente atrelados ao processo produtivo da recorrente, devidamente demonstrado no parecer da diligência fiscal realizada nos autos.

Cita que dentre os materiais “consumidos” no estabelecimento industrial, resultam:

1. Aqueles que participam do processo industrial. Estes geram crédito de ICM, de conformidade com a orientação da PROFI, nos termos do citado PN-01/81.
2. Aqueles que são consumidos “em serviços diversos dos executados na linha de produção”. Em relação a estes materiais é vedada a utilização do crédito fiscal (antigo RICM-Art. 82, II e C.T.B. - Art. 34, I).

O recorrente comenta pouca mudança na regra, pelo ICMS, que sucedeu ao ICM após a vigência da nova Constituição Federal promulgada em 05 de outubro de 1988, tanto a Lei nº 4.825, de 27.01.89, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia para entrar em vigor a partir de 1º de março de 1989, quanto o seu Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 2.460, de 07.06.89, mantiveram, em suas linhas básicas, o direito de crédito do imposto relativo à aquisição de materiais necessários ao processo produtivo de uma indústria.

Passa a tecer comentários acerca da legislação e da conceituação de insumos. Destaca que valia para o ICMS tudo quanto foi aqui exposto em relação ao ICM, inclusive, e especialmente, o Parecer Normativo nº 01/81 antes analisado.

Entretanto na adequação à Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, editou-se a Lei nº 7.014/96, a qual mantém a premissa de que **a entrada de materiais que participem do processo produtivo gera créditos ao estabelecimento**, premissa esta que, em linhas gerais, já norteava o antigo Parecer Normativo nº 01/81, da PROFI.

Indica que foram retiradas as definições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, apresentando as **condições para fruição do crédito**, colocando em segundo plano, assim, o conceito que se tenha de cada material (matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem). Restando nesse sentido, o art. 93, do RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97, o qual reproduz:

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

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

*b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;*

*(...)*

*§ 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:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

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

*II - as operações ou prestações subseqüentes 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.”*

Oportuniza a citação do voto proferido no Acórdão JJF nº 0193-01/02 (1ª JJF), aprovado à unanimidade, *“atente-se bem para as conjunções ‘ou’ e ‘e’. A conjunção alternativa “ou”, aposta no final da alínea ‘b’ do inciso I, indica que, para o contribuinte ter o direito ao crédito, não há necessidade de serem preenchidos, cumulativamente, os três requisitos do inciso I. Para ter direito ao crédito, basta preencher um. Já a conjunção aditiva ‘e’, aposta no final da alínea ‘c’ do inciso I, indica que, uma vez analisados os requisitos das alíneas do inciso I, sendo preenchido algum ou todos os requisitos (conjunção ‘ou’) daquele inciso, há que se verificar se, também, cumulativamente, é preenchido o requisito do inciso II.”*

Aponta o recorrente que o direito ao crédito de ICMS, correspondente ao valor do imposto anteriormente cobrado, cabe ao estabelecimento que adquirir mercadorias que sejam **vinculadas** ao seu processo produtivo **OU consumidas** neste processo **OU** que **integrem** o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso. Em qualquer situação, necessariamente as operações ou prestações subseqüentes devem ser tributadas pelo imposto, ao menos parcialmente.

Assim importa não saber a natureza, mas sim qual a sua relação com o processo produtivo do estabelecimento (Está vinculado? É consumido neste processo? Integra-se ao produto ou serviço? A afirmativa em qualquer destas questões, e sendo, a operação subseqüente promovida pelo estabelecimento, tributada pelo imposto, ainda que parcialmente, o contribuinte fará *jus* ao crédito fiscal.

Propõe o recorrente a este CONSEF questões relacionadas à classificação de materiais, se enquadradas no §1º, do art. 93, do RICMS/97, ou seja, se preenchem alguma das condições ALTERNATIVAS previstas nas alíneas “a”, “b” ou “c”, do inciso I do citado parágrafo, ao que entende que sim.

Julga que todos os materiais arrolados na autuação GERAM direito ao crédito, não procedendo, portanto, os itens 1 e 2 do Auto de Infração.

Passa a discorrer acerca da legitimidade da utilização do crédito do ICMS no presente caso, citando este caso em que a empresa dedica-se à extração de rochas e comercialização de produtos péticos. E que todos os materiais glosados pelo i. Fiscal, participam do processo produtivo da autuada de uma forma visceral, sem os referidos materiais não se obtém o produto final colimado, ao menos na qualidade exigida pelo mercado no qual se insere a autuada.

Sob esse tópico, alude ao já citado Acórdão JJF nº 0193-01/02:

*“O bom desempenho da fábrica ao produzir suas manufaturas não constitui algo de interesse exclusivo do contribuinte. A boa qualidade dos produtos interessa também ao Estado, pois representa conquista de mercados, fortalecimento da economia, bons negócios, e, conseqüentemente, mais impostos. Se por falhas operacionais resultam produtos fora das especificações, os clientes do fabricante podem não somente devolver os produtos defeituosos, mas também optar por outros fabricantes. Com isso, não somente o fabricante é prejudicado, mas também o Estado e a sociedade como um todo são prejudicados.”*

Sob a ótica mais restritiva, de que seria necessário, ao menos, o **consumo** dos materiais para que fosse gerado o direito ao crédito fiscal, seja, o direito ao crédito só surgiria da conjugação das condições vinculação e consumo, previstas nas alíneas “a” e “b”, inciso I, §1º, do art. 93,

RICMS/97, já citado, caberia indagar se os materiais glosados pelo Fiscal, além de vinculados ao processo produtivo da autuada, se consomem neste processo.

Cita o recorrente que interpretações no sentido de exigir o “consumo direto imediato” ou “a renovação ao cabo de...” não possuem amparo legal, não constam na Lei 7.014/96, tampouco no RICMS/97, vale dizer, são baseadas em textos antigos, do tempo do ICM.

Transcreve o Acórdão CS nº 0015-21/02, oriundo da eg. Câmara Superior deste CONSEF, “se os produtos se desgastam no curso da produção, não importa se de forma mais rápida ou mais lenta, havendo a utilização no processo industrial, legítima é a utilização dos créditos dos produtos intermediários, sendo insubsistente também o item que reclama o diferencial de alíquota decorrente da aquisição destes materiais”. Destaca que a Câmara Superior do CONSEF, neste acórdão, reconheceu o direito ao crédito na aquisição de vários materiais que se desgastam mais vagarosamente, mas que nem por isso deixam de ser consumidos no processo industrial, dentre eles, inúmeros similares aos que estão agora em apreciação, como CONTRA-FACAS, TELAS, LÂMINAS RASPADORAS, BIGORNA DE CONTRA-FACA etc.

Releva o recorrente que a interpretação ora apresentada, que defende a desnecessidade de consumo imediato do material para utilização do crédito fiscal, encontra lastro no entendimento consagrado pela própria Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, refletindo jurisprudência administrativa deste Estado, como são exemplos os seguintes acórdãos:

-CJF nº 0311-12/02 – que reconheceu direito ao crédito na aquisição de “VIAJANTE DE NYLON”.

-JJF nº 0670-01 – que reconheceu o direito ao crédito na aquisição de CHAPAS, SERRAS FITA, FACAS, FRESAS, PASTILHAS, INSERTOS. Importante salientar que este acórdão, advindo da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, enfocou o desgaste das serras, das facas e das pastilhas (materiais idênticos ao em apreço), destacando que tais peças se consomem com o contato direto com o produto acabado.

-Além das Resoluções nº. 872/85 e 729/86, que acolheram a utilização do crédito de ICM oriundo do emprego de MATERIAIS REFRAATÓRIOS no processo produtivo do contribuinte, sendo Relator o próprio Presidente da Câmara, o saudoso Conselheiro José Maria Pedreira Dantas, ao julgar o Auto de Infração nº. 117.800/85, e o Cons. Carlos Fernando Amaral, de relação ao A. I. nº. 00117799/85.

Entende, por fim, que os materiais glosados pelo Agente Fiscal estão vinculados ao processo industrial e são nele consumidos, não importando “se de forma mais rápida ou mais lenta”, é reconhecido o direito à utilização do crédito fiscal do imposto, não procedendo as infrações 1 e 2 do presente Auto.

Finaliza o recorrente indicando que o CUSTO desses materiais é incorporado ao preço final dos produtos industrializados, os quais são tributados por ocasião da saída do estabelecimento, pelo ICMS. E sendo assim, a autuação fere frontalmente o princípio da não-cumulatividade, porquanto o ICMS, sem qualquer dúvida, incidiu sobre o custo de tais materiais, já agregados ao preço dos produtos finais.

Adentrando à Jurisprudência dos Tribunais, diz que ao se manifestarem sobre o direito ao crédito fiscal oriundo da aquisição de produtos intermediários, materiais secundários ou auxiliares empregados no processo produtivo, os nossos Tribunais Judiciários, assim como os Conselhos de Contribuintes e órgãos equivalentes na órbita administrativa, têm decidido de modo a não limitar, nem restringir esse direito, bastando que fique caracterizado que tais insumos sejam consumidos no processo industrial.

Indica que o STF já se posicionou em torno do assunto. Exemplo disso é o acórdão proferido no julgamento do RE 79.110, coletado por Raimundo Nunes Mourão in “ICM Jurisprudência Seleccionada” (Ed. Forense, Rio, 1984, págs. 198/9):

“ICM - Não-cumulatividade. Produtos Intermediários que se consomem ou se inutilizam no processo de fabricação, como **cadinhos, lixas, feltro** etc., não são integrantes ou acessórios das máquinas em que se empregam, mas devem ser computados no produto final para fins de crédito do ICM, pelo princípio da não-cumulatividade deste. Ainda que não integrem o produto final, concorrem direta e necessariamente para este porque utilizados no processo de fabricação, nele se consumindo. (STF -RE 79.110)”.



Em outra decisão (RE 90.205-8/RS), a Suprema Corte, por sua 1ª Turma, acolheu Recurso Extraordinário da Siderúrgica Rio Grandense S.A. para considerar legítimo o crédito do IPI relativo aos materiais refratários que revestem os fornos elétricos onde é fabricado o produto final.

Da mesma coletânea acima referida, cita o recorrente que se encontram (págs. 198 e 199) os seguintes julgados, todos eles em torno do crédito de ICM relativo, tal como no presente caso, a “produtos intermediários” que se desgastam e são consumidos no processo produtivo da empresa:

*“O contribuinte tem direito ao crédito do ICM na entrada em seu estabelecimento de materiais refratários empregados e consumidos na fabricação de aço. (1º Tribunal de Alçada de São Paulo - Apelação nº 231.461 - Recorrente: Juízo de Direito - Apelante: Fazenda do Estado - Apelada: Aços Anhanguera S.A.) 22.06.77 (RT - Vol. 505 -fl. 130)”.*

*“Tem direito ao crédito fiscal o contribuinte que adquire mercadorias que devem ser consideradas consumidas no processo de industrialização a que se destinam. (Tribunal de Alçada Civil de São Paulo - 11ª Câmara - Apelação nº 1.304-2)”.*

E que da mesma forma se manifestou, reiteradas vezes, o Tribunal Federal de Recursos, em questões relativas ao IPI, aplicáveis ao ICM/ICMS por força da natureza não-cumulativa de ambos os impostos, e por trazerem regras praticamente idênticas, a nível legal e regulamentar, quanto ao direito de utilização do crédito fiscal oriundo das aquisições de matérias-primas e produtos intermediários.

Destaca o recorrente que o Judiciário, assim como a própria “Jurisprudência administrativa”, reconhece legítimo o direito ao crédito fiscal relativo a diversos tipos de materiais empregados no processo produtivo do estabelecimento industrial e que nele se desgastam e se consomem, caracterizando-se como produtos intermediários, embora não se integrem, fisicamente, ao produto final, e como exemplo, cita diversos itens.

Passa ao comentário da Infração 3, citando a exigência do diferencial de alíquotas sobre as aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo, oriundas de outras unidades da Federação, destacando que o recorrente não recolheu DIFAL, como também não se apropriou do crédito correspondente às referidas aquisições, de modo que não houve prejuízo ao Estado.

Segue que, o ICMS rege-se pelo princípio da não-cumulatividade, sistemática de débitos e créditos do estabelecimento em uma conta gráfica, na qual as entradas do estabelecimento geram crédito correspondente ao imposto pago nas etapas anteriores de produção, enquanto as saídas geram débito, dizendo não restar qualquer dúvida de que a aquisição interestadual de bens do ativo fixo também gera, paralelamente, o crédito em valor equivalente ao imposto pago nas operações anteriores e ao próprio recolhimento do DIFAL.

Conclui que se o contribuinte não efetuar o débito do imposto na aquisição, mas também não aproveitar o crédito fiscal, não há prejuízo econômico ao Estado da Bahia em relação à obrigação principal. A Fiscalização está exigindo o diferencial de alíquotas sobre a aquisição de bens do ativo fixo, mas está esquecendo-se de que a recorrente não aproveitou o correlato crédito fiscal, que também é composto do próprio valor devido a título de DIFAL.

Comenta que por tal razão, a Jurisprudência administrativa, em situações idênticas, vem reconhecendo que a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, quando não haja o respectivo aproveitamento do crédito fiscal, não causa prejuízo econômico ao Estado.

Cita a Jurisprudência pacífica do eg. CONSEF, como se pode observar a seguir:

*“4ª. JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO JJF Nº 0255-04/05*

*EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. Com a edição da Lei nº 7.014/96, passou a ser permitido o crédito fiscal incidente sobre as aquisições de bens para o ativo imobilizado por parte dos contribuintes do ICMS, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquotas. O fato do contribuinte não haver recolhido o imposto em questão não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, já que o mesmo poderia ser utilizado como crédito no próprio mês na sua conta-corrente fiscal. Infração descaracterizada; (...).*

*Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

Destaca ponderações do ilustre Relator Luís Roberto de Sousa Gouvêa a respeito, que:

*“No mérito, as duas primeiras infrações se referem à falta de recolhimento do imposto referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e ao consumo do estabelecimento.*

*No que diz respeito às aquisições para o ativo fixo (primeira infração), o autuado alegou que a Lei Complementar nº 87/96 assegurou aos contribuintes o crédito decorrente da entrada de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, e que mesmo ausente da mencionada Lei, o RICMS dispôs que fosse debitada e, simultaneamente creditada, a diferença entre alíquotas no livro RAICMS. Entende que esse exercício escritural não tem relevância prática, e que ao deixar de efetuar os mencionados lançamentos para efeito de anulação do diferencial entre alíquotas, não significa que tenha deixado de recolher o imposto ora questionado.*

*A princípio devo esclarecer que o autuante se equivocou ao informar que o contribuinte tinha a obrigação de escriturar o Controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente, uma vez que à época dos fatos geradores (1998 e 1999), ainda não existia tal controle .*

*Por outro lado, na época em questão, a partir da edição da Lei nº 7.014/96, passou a ser permitido o crédito fiscal incidente sobre "as aquisições de bens para o ativo imobilizado por parte dos contribuintes do ICMS, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquotas".*

*O fato do contribuinte não haver recolhido o imposto em questão não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, já que o mesmo poderia ser utilizado como crédito no próprio mês, na sua conta-corrente fiscal e, no entanto, o autuado não se apropriou do crédito correspondente.*

*Dessa forma, entendo descaber a exigência fiscal em comento, ressaltando que em situação idêntica a i. CJF, através do Acórdão nº 0010-11/02, também assim decidiu.”*

E a 2ª CJF do CONSEF, por meio da Resolução nº 1851/99, julgou em caso análogo que:

*“EMENTA: ICMS. 1 - Falta de recolhimento antecipado do ICMS referente a aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, provenientes de outras unidades da Federação, sem retenção do imposto na fonte; 2 - Utilização indevida de crédito fiscal. Sendo a Autuada usuária de máquina registradora e escriturado as notas fiscais arroladas como se estivessem enquadradas no Regime Normal de tributação, a falta de antecipação não causou prejuízo para o Estado pois as vendas são todas tributadas e o pagamento antecipado lhe serve como crédito dentro do período de apuração. A utilização do crédito, embora em desacordo com o regulamento não causou prejuízo ao fisco. Caracterizada apenas a infração de escrituração irregular. Auto PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.”*

Enfatiza que, a falta de pagamento do DIFAL sobre os bens do ativo fixo não causou prejuízo ao Estado, uma vez que a recorrente também tinha o direito de lançar como crédito o valor pago a este título. Por tudo isto, o recorrente pleiteia que a infração seja julgada improcedente, reformando-se a decisão *a quo* uma vez que o fato de a recorrente contribuinte não haver recolhido o imposto em questão não resultou em prejuízo à Fazenda Estadual, já que o mesmo poderia ser utilizado como crédito na sua conta-corrente fiscal e, no entanto, o autuado não se apropriou desses valores.

Apresenta seu pedido, diante do quanto exposto, e depois de demonstrada a relevância e os fundamentos jurídicos que embasam o seu pedido, confiando o recorrente que o egrégio CONSEF saberá fazer Justiça, reformando parcialmente o Acórdão JJF nº 0302-01/12 para julgar improcedentes as infrações 1, 2 e 3 do Auto de Infração nº 087016.0015/11-3.

O opinativo elaborado pela PGE/PROFIS, da lavra do i. Procurador Dr. José Augusto Martins Junior é pelo improvimento do apelo, conforme razões aduzidas.

Com referência à infração 1, aponta que da extensa lista de produtos descritos no presente Auto de Infração, muitos deles não se amoldam à figura de produtos intermediários, por não serem integralmente consumidos e não passarem para outra etapa de circulação econômica do bem, conforme impõe o princípio da não-cumulatividade, este balizado pelo regime de crédito físico temperado.

Realça que o recorrente não se desincumbiu de aclarar quais produtos restariam classificados como intermediários, limitando-se a trazer argumentos inespecíficos que não atingem a

totalidade de bens descritos nos lançamentos, sendo a priori bens ferramentais, utilizados mais de uma vez no processo produtivo, não se adequando à lógica da não-cumulatividade.

Afirma o i. Procurador que este princípio está sempre associado à existência de mais de uma fase do ciclo alcançável pelo imposto, seja mais de uma operação tributável no processo de circulação.

Expõe que a lógica matemática dá a entender que a operacionalização do princípio citado ocorre somente quando o imposto da fase seguinte é confrontado com o da fase anterior, em decorrência apurado se há saldo a pagar ou a recuperar.

Firma que a lógica do ICMS remete à idéia de circulação de um bem num ciclo econômico, para pontuar sem dúvidas, que a técnica de compensação do regime do crédito físico é a natural presença da não-cumulatividade, sendo o regime do crédito financeiro verdadeiro benefício para redução da tributação na cadeia de produção e de circulação de bens.

A jurisprudência define como produto intermediário, os de contato direto com o produto objeto da nova fase de circulação econômica do bem em direção ao consumo, e os de consumo integral e imediato e integração ao produto final na fase anterior a da circulação desse bem. E segundo essa ótica, se expressa o i. Procurador, a base impositiva do imposto gerando direito ao crédito surge somente quando o item participante do processo de fabricação ostentava a condição de consumido ou integrado ao produto final como elemento indispensável à sua composição.

Releva ensinamentos do mestre Hugo de Brito Machado, definindo o regime de crédito físico do ICMS como aquele no qual, somente podem gerar créditos as entradas de mercadorias que se destinam a sair do estabelecimento, integrando o produto final ou sendo consumido durante o processo fabril.

## **VOTO VENCIDO**

A sujeição passiva nestes autos deu-se pelas seguintes acusações, quanto à utilização de crédito fiscal relativo a materiais de uso e consumo, diferenças de alíquotas (infração 01 e 02) e não recolhimento do DIFAL (infração 03):

No presente PAF, o escopo das acusações relativas às infrações 1 e 2, trata da questão classificatória quanto a serem os materiais levantados pelo agente fiscal, conforme fls. 07 a 11, de uso e consumo (não diretamente afetos à produção), ou de produtos intermediários, necessários e imprescindíveis à obtenção do produto final no nível de qualidade desejado.

A matéria em apreciação segue a seguinte síntese:

- a) geram direito ao crédito: as mercadorias ingressadas no estabelecimento que se vinculem ao processo produtivo (art. 93, §1º, a, do RICMS/97), ou que sejam nele consumidas (art. 93, §1º, b) ou que integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável; desde que, em qualquer caso, a saída subsequente seja tributada pelo imposto, mesmo que parcialmente;
- b) não geram direito ao crédito: as mercadorias ingressadas no estabelecimento com finalidade alheia ao processo produtivo, as utilidades e facilidades. De aplicações genéricas, denominam-se de uso e consumo e assim são classificadas por possíveis apropriações nas áreas administrativas, sociais, de segurança patrimonial, ou em qualquer área diversa da produção. Esses créditos serão possíveis ao contribuinte a partir de 01/01/2020, por força da LC 87/96.

O Judiciário e a Jurisprudência administrativa reconhecem a legitimidade do direito ao crédito fiscal sobre diversos tipos de materiais empregados no processo de produção industrial e que nele se desgastam e se consomem, caracterizando-se como produtos intermediários, ainda que não se integrem, fisicamente, ao produto final, ou às vezes o façam residualmente de forma indesejável.

Estes autos, após análise e discussão em pauta suplementar, foram convertidos em diligência pela i. 1ª JF à ASTEC/CONSEF (fl. 214), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para tomar as seguintes providências: **1.** Após visita ao estabelecimento autuado, elaborasse um demonstrativo listando cada um dos diferentes produtos citados às fls. 7 a 11, e em relação a cada um, o diligenciador deveria esclarecer: **a)** São empregados diretamente no processo de extração ou de corte de substâncias minerais ou fósseis? **b)** Desgastam-se em contato direto com as substâncias minerais ou fósseis extraídas ou cortadas? **c)** São necessários ao processo produtivo do estabelecimento fiscalizado?

Referido Parecer ASTEC Nº. 00048/2012 informa que o diligenciador operou “*in loco*”, e verificando a atividade empresarial, constatou que a mesma é a de extração de rochas e comercialização de produtos péticos, inclusive o beneficiamento de pedras, britagem e fabricação de pré-moldados e concretos. Decorrente da visita à empresa, atendendo a solicitação da diligência, elaborou Demonstrativo relacionando cada um dos diferentes produtos citados às fls. 7 a 11, sendo respondidas as questões formuladas em relação a cada um desses produtos, conforme fls. 220/253 (infração 1) e 254/265 (infração 2).

Cientificado sobre o Parecer ASTEC Nº 0048/2012, (fl. 214), conforme AR (fl. 271) o autuado não se manifestou, vindo a fazê-lo em sede de Recurso Voluntário. Também o autuante foi cientificado (fl. 272).

Em seu recurso pede pelo reconhecimento integral dos créditos autuados, escusando-se a pormenorizar quais deles seriam objeto de contestações, depositando extensa laboração acerca dos textos legais e administrativos a respeito desta questão não pacífica, e que cuida da definição de produtos intermediários.

Ocorrem fartos argumentos do recorrente na alusão ao ferimento do princípio da não-cumulatividade, por desrespeito ao mesmo quando da não possibilidade do creditamento sobre a entrada de itens que serão agregados ao produto final e assim, ao menos parcialmente, serão tributados com débito do ICMS, com os quais concordo; no entanto este conflito legislativo, colidindo com dispositivos estaduais, transcendem a apreciação deste CONSEF.

Quanto aos demais itens autuados nas infrações 1 e 2, os mantenho parcialmente, entendendo que alguns tratam-se de peças e partes sobressalentes, passíveis de uso genérico, ou ainda materiais para construção de utilidades e facilidades, enfim não os vendo como insumos intermediários e como tal, por exceção, são classificados como materiais de uso e consumo.

Quanto aos outros insumos excludentes da autuação levantados pela i. JF e ora complementados, destaco caber apontar que interpretações no sentido de exigir o “*consumo direto imediato*” ou “*a renovação ao cabo de...*” não possuem amparo legal, não constam na Lei nº 7.014/96, tampouco no RICMS/97, vale dizer, são baseadas em textos antigos, da época do ICM, e assim estes dísticos não foram levados em consideração.

Realça o fato da predominância operacional da espécie de atividade do recorrente, ser a de perfuração de rochas e outros minérios mais. Fundamental e imprescindível a qualidade e o estado da perfuratriz, vulgarmente chamada de “broca”, e indispensáveis e imediatos são os itens de produtos para afiação das mesmas, denominados de “Cone Bit”, assim como de outros itens intermediários, como a “Tela p/Peneira Vibratória”, para correta classificação quanto à granulometria do produto final, “Mandíbula Fixa” trituração de rochas, que não foram acatados pela Decisão. Desta forma, considerando as exclusões promovidas pela instância de piso e com supedâneo do Parecer ASTEC nº 0048/2012, adicionando no entendimento de Intermediários, inclui:

- janeiro/2007 = Disco de desbaste;
- abril/2007 = Separador ar/óleo;
- outubro/2007 = Colar de Vedação;
- outubro/2007 = Rolo auto comp. Rígida;
- outubro/2007 = Kit de Vedação interna;

-julho/2008 = Rebolo (infr. 2)

Após estas considerações, posicione a sujeição passiva conforme segue:

Infração 01; (fls. 220/253) e Infração 02: (fls. 254/265)

INFRAÇÃO 1		INFRAÇÃO 2	
DATA	VALOR	DATA	VALOR
30.01.2007	32,60	30.04.2007	526,25
30.04.2007	258,93	31.07.2007	163,26
31.05.2007	1.058,59	31.08.2007	64,97
30.06.2007	60,66	30.09.2007	1.571,98
31.07.2007	76,19	31.10.2007	781,49
31.08.2007	30,32	31.12.2007	586,00
30.09.2007	341,87	28.02.2008	57,40
31.10.2007	172,24	31.03.2008	-
30.11.2007	6,23	30.04.2008	219,69
31.12.2007	222,13	31.05.2008	923,80
31.01.2008	259,39	30.06.2008	1.263,82
28.02.2008	74,26	31.10.2008	112,15
31.03.2008	735,22	30.06.2007	60,32 (*)
30.04.2008	329,20		
31.05.2008	735,22		
30.06.2008	504,25		
31.07.2008	223,99		
31.08.2008	999,93		
30.09.2008	837,19		
31.10.2008	558,36		
30.11.2008	83,08		
31.12.2008	679,61		
TOTAL	8.279,46	TOTAL	6.331,13

Totalizando R\$8.279,46 a infração 01 e R\$6.331,13 a infração 2.

(\*) valor referente a frete, não constante das exclusões na planilha elaborada pela i. JF.

Portanto caracterizadas estas duas infrações, voto pela procedência parcial das mesmas no valor de R\$14.610,59.

Com referência à infração 03, o recorrente confirma não ter recolhido o ICMS incidente sobre bens patrimoniais, e repetidamente informa e justifica não ter causado danos ao Erário Público, por não ter se aproveitado desse crédito. Junta Pareceres e Julgamentos a este respeito.

A análise do RAICMS (livro de Registro de Apuração do ICMS) denota à fl. 14, a prática de escrituração de créditos correspondentes a n/48 avos, e o último deles, foi no valor creditado de R\$1.318,87 em janeiro/2007.

À fl. 15, no Registro de Entradas, em 02 e 06/01/2007, há escrituração das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 51759 e 217006, nos valores de R\$424.369,00 e de R\$480.000,00 referentes à aquisição de bens para o ativo imobilizado. Desse total de R\$904.369,00, aplicado o imposto aos bens oriundos de São Paulo de 7%, se obtém R\$63.305,76 os quais divididos pelo prazo de 48 meses, revelam o crédito mensal de R\$1.318,87, exatamente o que foi utilizado pelo autuado, fato este que reduziu seu recolhimento no mês, e assim não se pode dar guarida ao argumento de não ter se aproveitado desse crédito.

Caracterizada a procedência desta infração 3, no valor de R\$90.436,00.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

#### VOTO VENCEDOR

Embora acompanhe o voto do nobre Conselheiro Relator no quanto pertinente à imputação 03, *data maxima venia* ousou divergir quanto ao provimento parcial do Recurso Voluntário,

relativamente à exigência de imposto devido por operações com parte dos itens objeto das imputações 1 e 2. Considero que não mereçam acolhimento as alegações recursais neste sentido.

Assinalo que em sessão de julgamento, analisando detidamente a função de cada item objeto do levantamento fiscal originário, à luz do resultado da revisão levada a cabo por Auditor Fiscal estranho ao feito, por determinação da Junta de Julgamento Fiscal, revisão esta consubstanciada nos detalhados demonstrativos de fls. 220 a 253, e de fls. 254 a 265 dos autos, constato que apenas os itens que foram classificados, em julgamento de primeiro grau, como sendo insumos, são de fato os que assim se caracterizam. Assim, observo que disco de desbaste, por exemplo, embora afie a broca perfuratriz, não entra em contato direto com o produto final; separador de ar/óleo é apenas um filtro, material de reposição. Assim também os itens colar de vedação, rolo autocompressor de esfera rígida, kit de vedação interna, rebolo, etc., todos são peças substituíveis na condição de materiais de uso e consumo pela empresa, não entrando diretamente em seu processo extrativo, pelo que entendo que não se revestem da condição de insumos.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087016.0015/11-3**, lavrado contra **PEDREIRAS CARANGI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$106.499,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros – Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Valtércio Serpa Junior e Fernando Antônio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO: Conselheiros – Oswaldo Ignácio Amador, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e José Antônio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de janeiro de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO- PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR/VOTO VENCIDO

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – VOTO VENCEDOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS