

**A. I. Nº** - 271351.1302/13-1  
**AUTUADO** - PEDREIRA AMORIM LTDA.  
**AUTUANTE** - LAUDIONOR BRASIL PEDRAL SAMPAIO  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 06/02/2014

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0012-03/14

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MATERIAIS DESTINADOS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. b) BENS PARA O ATIVO PERMANENTE. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo e ativo permanente do estabelecimento. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Os cálculos foram refeitos, mediante revisão efetuada pelo autuante, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Infração subsistente em parte. 4. ALÍQUOTA. VENDA DE MERCADORIAS A NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. Infração não impugnada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/03/2013, refere-se à exigência de R\$95.499,21 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$57.865,00.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de maio e junho de 2009. Valor do débito: R\$14.406,63.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2008 e de janeiro, março a setembro e novembro de 2009. Valor do débito: R\$6.963,74.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$7.228,37.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$9.035,47.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 1000, apresentou impugnação às fls. 983 a 997 (VOLUME III). Preliminarmente apresenta DAE no valor do principal de R\$17.569,41 referente à parte do auto de Infração que entende ser procedente. Ou seja, parte da infração 02, e os valores relativos às infrações 04 e 05.

No mérito, alega que o auto de Infração é improcedente em parte eis que, o impugnante é uma empresa constituída especialmente para exploração de britamento de pedras, podendo exercer outras atividades relacionadas com industrialização e comercialização de meios fios, paralapepípedes, pedras lavradas e marroadas (cf. Estatuto Social – doc. 2 anexo). Informa que no exercício de sua atividade utiliza como insumos diversos materiais que são empregados diretamente no processo de extração e beneficiamento, sendo nele consumidos na condição de elemento indispensável, bem assim, outros, se desgastam no processo de extração e beneficiamento, embora não integre o produto final.

Alega que no lançamento fiscal, relativamente à infração 01, o crédito utilizado pelas entradas de materiais destinados às máquinas que são empregadas diretamente no processo industrial foi estornado na parcela de 33,33% no campo “Estorno de Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, conforme determinação do inciso II do artigo 100 do Decreto 6.284/97-RICMS-BA, sendo que o uso efetivo dos créditos de ICMS sobre as aquisições de materiais o autuante considerou como uso de “crédito indevido” por entender ser “Material de Uso e Consumo do Estabelecimento”, correspondente a 66,67%, principalmente por se tratar de créditos incidentes sobre a compra de materiais como “insumos”, elementos utilizados nas máquinas e equipamentos de uso indispensáveis e necessários na extração, geração e produção do produto final - item de comercialização da empresa.

O defendente afirma que os créditos utilizados estão amparados no inciso I, alíneas “a”, “b”, e “c”, e inciso II, ambos do §1º do art. 93 do RICMS-BA/97, que consagra o princípio Constitucional da não-cumulatividade, *ex vi* do artigo 155 inciso II, § 2º inciso I, da Constituição Federal de 1988, de modo que é inteiramente improcedente a infração 01. Informa que no exercício de sua atividade vários materiais são utilizados e muitas vezes são confundidos como materiais de consumo, apesar de tratar-se de insumos indispensáveis ao processo produtivo. A perfuração da bancada, por exemplo, para posterior carregamento, é feita através de perfuratrizes manuais do tipo martelos pneumáticos RH 571, movidos por compressor XA 125 Atlas Copco ou seu equivalente CPC 400 chicao penumatic e por carreta de perfuração ATD 3100, equipada com martelo pneumático PR 123J, movido por compressor Atlas Copco XA 360, conforme se ilustra nas fotos 01, 02 e 04 juntadas com a defesa. Acrescenta que, uma vez concluída a malha de furos, procede-se o carregamento com explosivos licenciados e controlados pelo Ministério do Exército (Certificado de Registro nº 2256-SFPC/6ª R).

Esclarece que o carregamento do material desmontado é efetuado por carregadeira frontal de pneus CATERPILLAR 966R ou 55C, ESCAVADEIRA HIDRÁULICA POR ESTEIRA, CAT 320B, e o transporte efetuado por caçambas basculantes de 16m<sup>3</sup> até o local do beneficiamento, que descarregam o material diretamente no silo de britagem, que nada mais é do que um alimentador vibratório que transfere o material para o britador primário. O beneficiamento se processa através da britagem das pedras extraídas, utilizando-se britadores de mandíbulas e rebritador girosférico hidrocone, depois passando por peneira classificatória, que distribui em silos separados por cada granulometria.

Prossegue descrevendo todo o processo produtivo e diz que na extração, carregamento e transporte das pedras a ora Impugnante utiliza, além materiais detonantes, outros equipamentos, tais como perfuratrizes manuais ou martelos, compressores para acionar os martelos, carretas de perfuração, escavadeira, caminhões basculantes. No aludido processo de extração utiliza-se tanto peças consumidas na condição de elementos indispensáveis na extração das pedras, como outros que embora não integrem o produto final se desgastam durante o processo, cujos créditos de ICMS deles decorrentes foram pela Fiscalização considerados “indevidos”.

Destaca que o ambiente de britagem é bastante agressivo pela liberação de sílica durante o processo de classificação e transfêrencias por correias transportadoras, onde este material pulverulento e silicoso penetra nos comandos elétricos, desgastando prematuramente e forçando a substituição dos mesmos, bem como dos seus cabos e motores de acionamento nos sítios onde ficam em contato mais direto com o material durante seu beneficiamento, desgastando os materiais, o mesmo ocorrendo com os terminais, dispositivos elétricos, cabos de acionamento elétrico, luvas, polias motrizes, ventiladores de alumínio (ventoinhas dos motores), contatos e chave magnética de acionamento, quadro de comando, luva erlásticos de acoplamento e motor elétrico aberto, bloco de contatos aauzizliares, comutadores valtimetro, contador, botal de comando, sinalizador, reles, chaves magnéticas, como se verifica das notas fiscais de números: 00019537; 00024402; 00024414; 00024588; 00024413; 00024888; 00024893; 009176; 003513; 00027686; 033082; 00028100; 010254; 00028195; 0033650; 004680; 004693; 00028444; ( controles 032685; 032682, 032683, 032684); 00028780 (chave magnética siemens), 00029137; 0029856; 017231; e 00032568

Informa que, da verificação das cópias das notas fiscais números: 009928 (botas), 038483 (graxas); 00024932 (tomada louca, pino tomada louca , fusível); 002079 (estopa / limpeza da rocha); 052520 (grampo galvanizado e arrrame farpado touro); 184666, e 184538 (pneus); 184665 (bucha e válvulas); 008974 (tupos, curvas tarrasca para tupo); 283133 (matérisis para uso na extração como botas de PVC); 174255; 231633 (Interrupt. Píal, suportes; tomadas, plus placas); 002316 Telha colonial) 50887 ( tintas suvenil, cabo antichama, grampo de aterramento); 292036 (troca de cabo) 293398 (faixa parachecho); 012794 (Porta lisa, canaleta, siliicone, interruptor, fio cabo, lampada, plafom); 51011, 51059 (tinta suvenil); 233944 (joelho); 000027329 (jogo contato Siemens); 98633 (jogo para irrigação); 236163 (TE, niple duplo galvanizado; cap. Calganizado) 083318; 307879 (matérisis para uso na extração como botas de PVC); 007527 (Vedacit rapidissimo); 013728 (torneira, campanha); as da Eletromarcos (NF 020081; 020082; 20083); 00029810 (para-raio); DANFE (0000002248) (Bot. Preta Elast. E de PVC; 00030127 ( cabeçote de alumínio, bucha alumínio, arruelas, terminal de pressão 35 mm, parafuso 5/b; conector, roldanas, armacao pesada pura) 016320 (cabo 1kv EPR/G7 3 x 10MM); 000031600 (fusível); 004031 (desismetro para diesel); 017148 (matérisis para uso na extração como botas de PVC) e DANFE 000025569 ( Bota PVC cano curto). Todas essas notas fiscais foram reconhecidas como indevidas.

O defendente indica notas fiscais e respectivos materiais que são empregados no processo produtivo e que os créditos foram glosados. Explica o processo de beneficiamento, indicando os equipamentos empregados. Entende que no caso em tela, somente analisando o processo de extração e beneficiamento da pedra poderá concluir se são ou não materiais gastos na atividade, por isso o autuado além do demonstrativo que elabora, junta as notas fiscais para comprovar a sua efetiva vinculação entre a sua atividade e o produto final.

Comenta sobre o conceito de insumos adotado na legislação brasileira, dizendo que não há precisão quanto à sua delimitação e qualquer tentativa de delimitar o alcance do conceito de insumo, para fins de configuração de crédito, sem entender a real atividade desenvolvida pelo contribuinte pode induzir confusões em prejuízo do contribuinte. Diz que a controvérsia, no plano do exame da legislação específica, situa-se no exame do uso dos materiais, objeto do uso do crédito, tendo em vista a sua utilização e consumo no processo de extração, de detonação, no beneficiamento, tal como determina a legislação em vigor.

Transcreve o art. 28 da Lei 7.014/96 e o art. 93 do RICMS-BA/97 e diz que, da leitura dos dispositivos transcritos infere-se que a legislação baiana não esclarece o que venha a ser "produtos intermediários" para emprego em processo de industrialização para efeito do uso de crédito, gerando muita discussão, ficando a exegese a cargo do fiscal intérprete. Entende que o Fisco ainda se orienta pelo Parecer Normativo nº 01/81, da PROFI, cujo conceito de produtos intermediários diz ser residual, por oposição ao de matérias-primas, de um lado e de bens de consumo, de outro, de modo que a exegese do intérprete é que vem norteando o Fisco baiano.

Quanto ao "fator imediatividade" – critério adotado para interpretação da legislação quanto o emprego desses produtos – há que ser avaliado e analisado em conjunto, de tal forma que seu emprego no processo de extração, beneficiamento e carregamento, etc. atendam aos aspectos próprios da atividade de extração e beneficiamento, sendo certo que no processo de transformação se utiliza insumos. Diz que os materiais empregados na lavra e perfuração, por exemplo, com emprego dos equipamentos perfuratriz manual, martelos e compressores, por exemplo, cujo emprego desses materiais se desgasta, embora não tenha a finalidade de integrar o produto final. Afirma que se comprova no quadro "Processo de Produção", elaborado exatamente para demonstrar o uso das peças e materiais constantes das diversas notas fiscais listadas pelo autuante que se referem a materiais utilizados como insumos indispensáveis à utilização na exploração da atividade da Autuada, porquanto a manutenção do uso do crédito fiscal se impõe.

Também afirma que o conceito de produtos intermediários para o efeito de permissão de crédito fiscal não pode ficar restrito a idéia de substância corpórea procedente da natureza, utilizada para, pela transformação, produzir outro artigo ou outro produto, isto é, uma espécie nova. A imprecisão conceitual de produto intermediário não pode levar ao extremo de desconsiderar aqueles materiais intermediários que se desgastam durante o processo de extração e beneficiamento ainda que de modo imperceptível, senão dar-se-ia apenas uma idéia parcial.

Sobre o tema, cita posicionamento da doutrina e afirma que há peças ou materiais empregados no processo de extração e beneficiamento que se desgastam mais rapidamente que outras. No entanto isso não significa que não sejam necessários de modo indispensáveis, por isso, entende que não é apenas a identidade física de um determinado bem que irá determinar se terá ou não direito ao crédito, mas o seu emprego no processo de extração e beneficiamento.

Para demonstrar o verdadeiro processo de extração e beneficiamento de pedras o autuado apresenta o fluxograma do beneficiamento, fotos das peças, equipamentos, identificando o uso dos materiais cujos créditos foram glosados. Entende que ficou demonstrado que a exigência fiscal se baseia em simples ilação de que a legislação não permitiria o creditamento dos materiais constantes nas notas fiscais para no processo de extração, polimento e beneficiamento de pedras, sendo certo é que a definição de produtos intermediários que são essenciais à exploração da atividade extrativa, deve aproximar-se da natureza do tributo, cujo princípio da não-cumulatividade determina o creditamento do imposto a ser disciplinado pela lei complementar, sendo certo que esta admite o creditamento do imposto pago relativamente às mercadorias entradas, como insumos, no estabelecimento.

Quanto à infração 02, acata parcialmente a exigência fiscal, pedindo a exclusão da Nota Fiscal nº. 079.678 da METSO BRASIL INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA no valor de R\$ 180.500,00 pela compra de uma PENEIRA VIBRATORIA CBS 6X16QD, com a classificação Fiscal NCM 8474.10.00 cujo disposto no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, em seu Artigo 77 inciso I, em conjunto com o anexo I do Convênio ICMS 52/91, concede redução de base de calculo para maquinas aparelhos e equipamentos, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributaria de 8,80%. Diz que é observado que o tratamento dado aos serviços de transportes de mercadorias são os mesmos dados às mercadorias que o originou. Afirma que o cálculo do imposto deve ser elaborado com percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da federação de origem, conforme determina o Caput do art. 69 do RICMS-BA/97. Com base nesta argumentação e na disposição legal do Regulamento do ICMS do estado da Bahia, pede a nulidade da autuação no valor de R\$ 6.959,16, constante nesta infração, e reconhece como procedente o valor de R\$ 7.447,47, sendo R\$772,77 referentes ao mês 06/2009 e R\$6.674,70 correspondentes ao mês 07/2009.

Infração 03: Alega que se trata das mesmas notas fiscais de aquisição de materiais adquiridos de fora do estado constantes na infração 01, as quais não são destinadas ao uso e consumo do estabelecimento e sim para a composição do custo de extração, geração e produção de

mercadorias para comercialização cujas saídas são tributadas, devendo o contribuinte utilizar como créditos fiscais os valores constantes nos documentos de aquisição de mercadorias destinadas a este fim, proporcionalmente às operações de saídas tributadas pelo imposto, conforme determina o artigo 93 do RICMS-BA, no seu parágrafo 1º incisos I e II, e nas normas constitucionais já citadas no item 01. Afirma que não incide o ICMS relativo à diferença de alíquotas sobre as notas fiscais citadas no demonstrativo desta infração 03, daí por que não procede a acusação fiscal em sua totalidade. Conclui que a avaliação dos itens 01 e 03 do presente auto de infração estão intimamente ligadas.

Infração 04: O defendente informa que tem suas saídas com benefício da Redução de Base de Cálculo, porém, não observou que este benefício estendia apenas para as operações internas, calculando também para as operações interestaduais, equivocando-se ante a complexidade dos textos legislativos. Diz que a movimentação de operações de saídas para fora do estado não tem grande representatividade dentro do universo de saídas da empresa, o que demonstra não haver intenção de sonegar, mas apenas erro de fato na emissão do documento. Nesta oportunidade, reconhece este item da autuação e informa que já efetuou o recolhimento correspondente a este item como comprova o DAE, cuja cópia anexa aos autos.

Infração 05: Alega que procede parcialmente a acusação fiscal, reconhecendo que, de fato, houve vendas a não contribuintes com a alíquota interestadual. Entretanto, afirma que não procede a cobrança no valor de R\$ 6.141,89 por se tratar de ICMS incidente sobre operações de vendas interestaduais destinadas a contribuinte do imposto em que alíquota é a interestadual, conforme comprovado pelas cópias das notas fiscais juntadas aos autos com a impugnação. O autuado reconhece a diferença do ICMS no valor de R\$ 2.893,58 como a parte devida, consoante o demonstrativo de débito que elabora à fl. 997, cujo valor já foi recolhido conforme o DAE cuja cópia anexa aos autos.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, com homologação dos valores já recolhidos.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1865 a 1868 (VOLUME VI) dos autos. Quanto à infração 01, para embasar a sua informação, reproduz o Parecer da DITRI nº 00217 de 05/01/2007 em uma consulta feita por uma mineradora de extração e britamento de pedras, para tentar esclarecer o litígio, uma vez que a atividade econômica da autuada também é de britamento de pedras. Diz que mantém integralmente o débito apurado neste item da autuação fiscal.

Infração 02: Apresenta novo demonstrativo às fls. 1869, referente ao valor efetivamente devido nesta infração (R\$1.447,47), tendo em vista a redução da base de cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I do Convênio ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), conforme determina o art. 77, Inciso I do RICMS-BA, Decreto nº 6.284/97.

Infração 03: Diz que a defesa argúi que as infrações 01 e 03 estão intimamente ligadas e que não incide ICMS relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação constantes da infração 01, alegando que tais aquisições não são destinadas a uso e consumo do estabelecimento e sim para composição do custo de extração, geração e produção de mercadorias para comercialização, cujas saídas são tributadas. Mantém a totalidade do débito apurado nesta infração, entendendo que a avaliação desta dependerá da decisão tomada para a infração 01 deste PAF.

Infração 04: Lembra que o autuado reconheceu como procedente a totalidade do débito apurado nesta infração.

Infração 05: Apresenta novo demonstrativo às fls. 1870 a 1878, referente ao valor efetivamente devido nesta infração.

Por fim, o autuante pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Sobre a informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 1886 a 1893, alegando que as conclusões do autuante não podem ser aceitas em sua inteireza, uma vez que mantém a autuação sobre o uso de créditos relacionados com materiais intermediários e secundários, empregados na extração dos produtos industrializados e comercializados pelo autuado.

Quanto ao Parecer da DITRI nº 00217, de 05/01/2007 alega que ao examinar os parâmetros fixados pelo mencionado Parecer, percebe-se que o critério adotado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia para distinguir as categorias de crédito foi o da integração de um produto na fabricação de outro.

O defendente apresenta o entendimento do que seja matéria prima e produto intermediário e diz que os créditos utilizados e hostilizados pela Fiscalização se referem a insumos necessários para produzir os produtos de sua atividade. Lembra o que significa a expressão “insumo”, utilizada pelo doutrinador Aliomar Baleeiro e para corroborar o seu entendimento, traz à colação ementa do julgamento do Recurso em Mandado de Segurança – MS nº 16.625-GB, ocorrido em 20/06/1966, Também cita uma decisão do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 18.661/PE. Diz que após a decisão do STF, se verificou uma sucessão de decisões proferidas pelos mais variados Tribunais brasileiros, as quais invariavelmente buscavam fundamentação nos critérios da integração ao produto fabricado ou da consumição no processo industrial, para decidir sobre a apropriação ou não de créditos destes impostos. Afirma que, com base nas lições doutrinárias e no entendimento pacificado dos Tribunais Pátrios, espera que sejam acatadas suas alagações defensivas para que sejam determinadas provas técnicas para examinar o seu processo produtivo.

Quanto à infração 02, diz que o autuante elaborou novo demonstrativo reduzindo o crédito reclamado ao valor reconhecido pelo autuado, ou seja, R\$7.447,47, cujo pagamento já foi efetuado.

Em relação à infração 05, afirma que o autuante elaborou novo demonstrativo apurando o valor efetivamente devido. Requer a procedência parcial do presente Auto de Infração, homologando-se a parte já recolhida.

À fl. 1897 o autuante registrou que tomou conhecimento da manifestação apresentada pelo defendente e que mantém a informação fiscal anteriormente prestada às fls. 1865 a 1878.

Consta às fls. 1908/1912 extrato do Sistema SIGAT referente ao pagamento de parte do débito apurado no presente Auto de Infração no valor reconhecido pelo autuado, totalizando o valor histórico de R\$17.569,42.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Quando tratou da infração 02, o defendente requereu a nulidade da autuação no valor de R\$ 6.959,16, constante nesta infração, e reconheceu como procedente o valor de R\$ 7.447,47. Neste caso, trata-se de avaliação do mérito da autuação que será analisado quando da apreciação deste item do Auto de Infração.

Constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

As infrações 01 e 03 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 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2008 e de janeiro, março a setembro e novembro de 2009.

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.

O Parecer da DITRI nº 00217, de 05/01/2007, apresenta as seguintes conclusões:

*“... o entendimento é no sentido de que a consulente poderá se creditar do imposto incidente nas aquisições de combustíveis, lubrificantes e explosivos utilizados (grifo nosso) diretamente na sua atividade extrativa, devendo efetuar o estorno parcial do crédito fiscal relativo a tais mercadorias, proporcionalmente à redução de base de cálculo aplicável nas saídas subsequentes, conforme determinação expressa do art. 100, inciso II, do RICMS-BA/97. Ressalve-se que a apropriação dos créditos na escrita fiscal da consulente se sujeita à posterior homologação pela autoridade fazendária, na forma regulamentar.*

*No tocante as partes e peças de reposição de bem do ativo, necessárias em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, informamos que, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, o direito a utilização de crédito fiscal do imposto incidente nas aquisições de tais mercadorias está previsto apenas a partir de 1º de janeiro de 2011”, conforme artigo 93, inciso V, alínea “b”, do RICMS/97”.*

O autuado alegou que o crédito utilizado pelas entradas de materiais destinados às máquinas que são empregadas diretamente no processo industrial foi estornado na parcela de 33,33% no campo “Estorno de Créditos” do livro Registro de Apuração. Que o uso efetivo dos créditos de ICMS sobre as aquisições de materiais o autuante considerou como uso de “crédito indevido”, por entender ser “Material de Uso e Consumo do Estabelecimento”, correspondente a 66,67%.

Em relação à utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 estabelece no § 1º do 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:*

*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”.*

Observo que se consideram de uso ou consumo os materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaborado, a exemplo de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc.

É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento, e a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para consumo ou insumo. O correto é verificar, caso a caso, apurando o que é utilizado, empregado ou consumido em cada setor e o que é direta e imediatamente aplicado no processo produtivo.

Por outro lado, em relação ao pagamento da diferença de alíquota, não há exigência do pagamento da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de insumos, devendo ser recolhido o imposto nos casos de aquisições de bens do ativo imobilizado, bens de uso e materiais de consumo. Ou seja, relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

No caso em exame, o posicionamento que vem prevalecendo é no sentido de que as partes e peças de reposição de bem do ativo, em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, são definidos como de uso e consumo, conforme esclarecido no Parecer DITRI nº 00217/2007.

As notas fiscais objeto da autuação indicam que foram adquiridas pelo autuado os seguintes bens e materiais, dentre outros: pneu, câmara de ar, reparo de compressor, filtro de óleo, bateria, suporte esticador de correia volvo, estopa para limpeza, parafuso, porca, reservatório radiador, ferro fundido, retentor, rolamento, correia, graxa, tomada. São peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, além de materiais de consumo, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

Pelos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os bens em discussão são típicos materiais de consumo, sendo, portanto, ilegítimo o uso do crédito fiscal relativo à sua aquisição (Infração 01). Quanto à diferença de alíquotas (Infração 03), esta é devida, tendo em vista que não se trata de insumos. Mantida a exigência fiscal nestes itens da autuação.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de maio e junho de 2009.

O defendente acatou parcialmente a exigência fiscal, pedindo a exclusão da Nota Fiscal nº. 079.678 da METSO BRASIL INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA no valor de R\$ 180.500,00 pela compra de uma PENEIRA VIBRATORIA CBS 6X16QD, com a classificação Fiscal NCM 8474.10.00. Alegou que o RICMS-BA/97, em seu Artigo 77 inciso I, em conjunto com o anexo I do Convênio ICMS 52/91, concede redução de base de cálculo para máquinas aparelhos e equipamentos, de forma que a incidência do imposto resulte numa carga tributária de 8,80%. Com base nesta argumentação reconhece como procedente o valor de R\$ 7.447,47.

Na informação fiscal, o autuante disse que elaborou novo demonstrativo às fls. 1869, referente ao valor efetivamente devido nesta infração (R\$7.447,47), tendo em vista a redução da base de



cálculo do ICMS nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arrolados no Anexo I do Convênio ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento), conforme determina o art. 77, Inciso I do RICMS-BA/97.

Acato o resultado da revisão efetuada pelo autuante e concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$ 7.447,47, conforme demonstrativo à fl. 1869.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado não contestou a infração 04, informando que já providenciou o recolhimento do imposto exigido, pedindo a homologação dos valores já recolhidos. Assim, considero procedente o item não impugnado, haja vista que não há lide a ser decidida.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

O defendente alegou que não procede a cobrança no valor de R\$ 6.141,89 por se tratar de ICMS incidente sobre operações de vendas interestaduais destinadas à contribuinte do imposto em que alíquota é a interestadual, conforme comprovado pelas cópias das notas fiscais juntadas aos autos com a impugnação. O autuado reconhece a diferença do ICMS no valor de R\$ 2.893,58.

Na informação fiscal o autuante disse que refez os cálculos, elaborando novo demonstrativo às fls. 1870 a 1878, apurando o valor total de R\$2.893,44, que não foi contestado pelo defendente. Assim, após a revisão efetuada pelo autuante, acatando as alegações defensivas, inexistente lide a ser decidida. Concluo pela subsistência parcial deste item da autuação, no valor total de R\$2.893,44, de acordo com o demonstrativo às fls. 1870 a 1878.

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	57.865,00
02	PROCEDENTE EM PARTE	7.447,47
03	PROCEDENTE	6.963,74
04	PROCEDENTE	7.228,37
05	PROCEDENTE EM PARTE	2.893,44
<b>TOTAL</b>	-	<b>82.398,02</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 271351.1302/13-1, lavrado contra **PEDREIRA AMORIM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$82.398,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de janeiro de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA