

**PROCESSO** - A. I. Nº 232963.0001/03-9  
**RECORRENTE** - PEDREIRAS VALÉRIA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0057-02/04  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 25/03/2015

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.JF Nº 0055-11/15

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. Diligência fiscal exclui as mercadorias que comprovadamente foram empregadas diretamente na extração de substâncias minerais. Mantido os produtos adquiridos que são empregados como peças de reposição de máquinas, equipamentos que se caracterizam como materiais destinados a uso ou consumo. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a Decisão com redução parcial do débito das infrações 1 e 2. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 2ª JJF, constante no Acórdão nº 0057-02/04, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epígrafado, lavrado em 31/03/2003, em razão das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, bem como o imposto relativo ao serviço de transporte das mesmas mercadorias. Período: Exercícios de 1998 e 1999. Valor: R\$152.220,68. Multa: 60%.

**INFRAÇÃO 2:** Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias destinados ao consumo do estabelecimento. Período: exercícios de 1998 e 1999. Valor: R\$65.868,38. Multa: 60%.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 2ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 3.676/3.680):

*Inicialmente, fica indeferido o pedido de perícia formulado nas razões de defesa do autuado, considerando que a prova pretendida é desnecessária em vista dos documentos acostados aos autos.*

*Da análise acerca das peças e comprovações que compõem o processo, constata-se que o primeiro item do Auto de Infração se refere à questão da utilização indevida de crédito fiscal, tendo em vista o entendimento de que as mercadorias não são empregadas no processo produtivo, e por isso, foram consideradas como materiais de uso ou consumo do estabelecimento. Consequentemente, foi também exigido o imposto relativo à diferença de alíquotas correspondente aos materiais.*

*De acordo com as alegações defensivas as mercadorias objeto da autuação não são materiais de consumo, e sim, produtos intermediários, sendo utilizados no processo produtivo da empresa, inclusive na industrialização dos blocos de mármore, que traduzem a atividade principal da empresa. Entretanto, o autuante discorda, informando que a lavratura do Auto de Infração está embasada na legislação e que não foi apresentado pelo defendente qualquer argumento que justifique as infrações cometidas.*

*Observe que no processo produtivo, é considerado insumo tudo que entra na formação ou composição de um produto, e é contabilizado como custo, incluindo-se aí, as matérias primas e os produtos intermediários, sendo que as matérias primas são consumidas e integram o produto final. Quanto ao produto intermediário, a legislação prevê que somente se considera como tal, se os materiais forem consumidos no processo industrial ou*

integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

No caso em exame, o atuado desenvolve a atividade de mineração, compreendendo a extração e beneficiamento de minerais, utilizando diversos materiais, que segundo alegações defensivas, deve-se considerar toda a sucessão de atos que compreende desde o desmonte da rocha ou a sua remoção até a etapa de estocagem, inclusive a movimentação do minério do local onde é extraído, por isso, foi apresentada uma listagem dos materiais indispensáveis ao processo produtivo, caracterizando-os como insumos na composição do produto final.

A legislação estabelece que a utilização de créditos fiscais relativos às matérias primas e produtos intermediários condicionam-se a que as mercadorias adquiridas sejam consumidas no processo industrial, ou integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção (RICMS/97, art. 93, § 1º).

De acordo com a diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC DO CONSEF, foi constatado que, dentre todos os materiais utilizados pelo atuado em seu processo produtivo, somente foram identificados os seguintes itens que são consumidos de imediato: combustíveis e lubrificantes, explosivos e eletrodos. Os demais itens são consumidos ao longo do processo, possuindo vida útil que oscila de 50 a 2000 horas. Por isso, foram excluídos os créditos fiscais utilizados e consumidos de forma imediata, cujo resultado é acatado neste voto, ficando alterado o débito relativo à primeira infração para R\$135.688,08, conforme demonstrativos acostados aos autos fls. 3494 a 3637.

Conforme ficou demonstrado no PARECER ASTEC, existem materiais vinculados ou consumidos no processo produtivo, a exemplo de explosivos, acatando-se os créditos. Outros materiais são bens de uso ou consumo, como peças de reposição e materiais elétricos, sendo vedada a utilização do crédito. Por isso, foram relacionados os materiais caracterizados como produtos intermediários e refeito o levantamento fiscal, excluindo-se os créditos considerados legítimos, devendo também ser excluídos da atuação os correspondentes valores das diferenças de alíquotas indevidamente lançados, haja vista que a segunda infração está relacionada à primeira, e por isso, as conclusões alcançam também os lançamentos efetuados na mencionada infração 02, conforme especificado no quadro abaixo:

1998	DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS - VALORES A EXCLUIR							TOTAL
JANEIRO	46,49	125,60	88,05	778,05	115,36			1.153,55
FEVEREIRO	69,74	674,31	57,75					801,80
MARÇO	644,02	561,18	30,02	23,08				1.258,30
ABRIL								-
MAIO	31,90	7,70						39,60
JUNHO	187,61							187,61
JULHO	63,69	79,75	60,01					203,45
AGOSTO	123,48							123,48
SETEMBRO	79,75							79,75
OUTUBRO	105,04	31,90						136,94
NOVEMBRO	6,70	87,36						94,06
DEZEMBRO	31,90	31,90	63,80					127,60

1999	DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS - VALORES A EXCLUIR							TOTAL
JANEIRO	4,03	31,69						35,72
FEVEREIRO	7,33	72,73						80,06
MARÇO								-
ABRIL	71,60	5,30						76,90
MAIO	7,74	36,37	54,55	5,21	137,57			241,44
JUNHO	36,37	2,86	72,73					111,96
JULHO	36,96	5,10						42,06
AGOSTO	155,30	6,13	82,27	5,49	158,82			408,01
SETEMBRO	36,37	5,07	7,12					48,56
OUTUBRO	5,70	159,04	105,31					270,05
NOVEMBRO	36,37	163,02	20,90	182,73	6,46			409,48
DEZEMBRO	16,28	4,78	90,91	5,97	54,55	123,47	5,35	301,31

INFRAÇÃO 02 - ICMS DEVIDO APÓS DEDUÇÃO			
1998	IMP EXIGIDO	DEDUÇÃO	IMPOSTO DEVIDO
JANEIRO	3.406,09	1.153,55	2.252,54
FEVEREIRO	1.861,59	801,80	1.059,79
MARÇO	6.258,52	1.258,30	5.000,22
ABRIL	1.839,85	-	1.839,85
MAIO	1.676,20	39,60	1.636,60
JUNHO	1.225,08	187,61	1.037,47
JULHO	2.381,91	203,45	2.178,46
AGOSTO	3.137,16	123,48	3.013,68
SETEMBRO	4.072,61	79,75	3.992,86
OUTUBRO	1.055,77	136,94	918,83
NOVEMBRO	3.651,87	94,06	3.557,81

DEZEMBRO	1.181,19	127,60	1.053,59
1999			
JANEIRO	999,79	35,72	964,07
FEVEREIRO	1.709,33	80,06	1.629,27
MARÇO	2.692,72	-	2.692,72
ABRIL	2.224,20	76,90	2.147,30
MAIO	4.605,29	241,44	4.363,85
JUNHO	2.900,33	111,96	2.788,37
JULHO	3.293,17	42,06	3.251,11
AGOSTO	3.582,42	408,01	3.174,41
SETEMBRO	1.483,07	48,56	1.434,51
OUTUBRO	4.203,55	270,05	3.933,50
NOVEMBRO	3.674,79	409,48	3.265,31
DEZEMBRO	2.751,88	301,31	2.450,57

Assim, tendo em vista que parte dos materiais objeto da autuação não são considerados produtos intermediários, como alegou o autuado, considero subsistente em parte a exigência do imposto relativo ao primeiro item do Auto de Infração, bem como em relação à infração 02, correspondente à diferença de alíquotas, haja vista que a segunda exigência é decorrente da primeira.

Face ao exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, ficando alterado o imposto exigido para R\$195.324,77, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	DECISÃO DA JJF	IMPOSTO
1	PROCEDENTE EM PARTE	135.688,08
2	PROCEDENTE EM PARTE	59.636,69
TOTAL		195.324,77

De ofício, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Tal Recurso de Ofício foi julgado na pauta do dia 20/04/2004, por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que decidiu pelo Não Provimento do mesmo, acolhendo o montante julgado em primeira instância.

Às fls. 3.706/3.716 foi oferecida representação à PGE/PROFIS em razão do não conhecimento do Recurso Voluntário tempestivamente interposto, postado via correios, requerendo que seja conferido o efeito suspensivo, ante à representação.

A autoridade fazendária considerou o mesmo intempestivo, entendendo que a data da postagem não pode ser equiparada à de protocolo.

À PGE/PROFIS no Parecer lavrado à fls. 3.722/3.725 considera que a representação oferecida não se reveste de qualquer condição capaz de ser enquadrado no art. 151 do CTN.

Opina pelo sobrestamento do processo administrativo fiscal, representando ao CONSEF para o fim de ser reputada tempestiva a interposição de Recurso Voluntário.

Através do despacho de fl. 3.730 houve ratificação do Parecer de fls. 3.722/3.725, pela necessidade de representação ao CONSEF, com o consequente julgamento do Recurso, equivocadamente tido por intempestivo.

Às fls. 3.731/3.732 o Procurador Chefe em exercício aprovou o Parecer de fls. 3.722/3.725, encaminhando a Representação ao CONSEF para processamento e julgamento.

Na pauta de julgamento, do dia 27 de janeiro de 2005, esta 1ª CJF não acolheu a representação proposta vez que não existe previsão no RPAF para que o Recurso Voluntário seja interposto via postal.

À fl. 3.768 a PGE autorizou a inscrição do crédito tributário.

O recorrente impetrou Mandado de Segurança contra ato praticado pelo Presidente do CONSEF, sendo determinado pelo Juízo da 10ª Vara da Fazenda Pública o recebimento do Recurso administrativo.

Assim, inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 3.913/3.931, com o propósito de modificar a Decisão recorrida.

No que tange à infração 1, destaca que não é consumidora final dos insumos e materiais ensejadores do crédito fiscal utilizado, vez que os mesmos são utilizados na cadeia produtiva e repassados ao adquirente dos produtos finais comercializados.

Para a infração 2, ressalta que em atenção ao princípio da não cumulatividade tem direito ao crédito fiscal nas entradas dos produtos intermediários destinados à atividade produtiva.

Informa que no processo de extração e beneficiamento da rocha até sua transformação em pedra britada ocorrem uma sucessão de atos minero-industriais, nos quais são empregados na industrialização, participando direta e intrinsecamente deste processo e sendo, no fim, integralmente consumidos de tal forma que não se prestam à finalidade que lhe é própria.

Lista os materiais utilizados exclusivamente no processo produtivo, e que no mesmo são consumidos de forma imediata ou integral, gerando direito ao crédito.

Transcreve Decisão do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo, bem como resposta à Consulta nº. 203.218/91, desta Fazenda Pública, juntada aos autos pelo autuante, destacando que *“aqueles produtos que efetivamente são indispensáveis à obtenção das substâncias exploradas pela Consulente, sendo, portanto, consumidas no processo de extração. A estes cabe o direito ao crédito do ICMS”*.

Traz entendimento da legislação mineira sobre o tema.

Colaciona Decisão deste CONSEF, que reconheceu o direito da empresa Bahia Sul Celulose S/A de se creditar dos valores relativos à aquisição de material utilizado no processo produtivo.

Requer o cancelamento ou redução da multa aplicada com supedâneo no §6º do art. 915 do RICMS/97 que transcreve.

A PGE/PROFIS, no Parecer exarado às fls. 3.955/3.961, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, opinou pelo provimento parcial do Recurso Voluntário.

Discorre acerca do princípio da não cumulatividade, pontuando que apenas as mercadorias que participassem do processo de fabricação, na condição de ser consumida ou integrada ao produto final, como elemento indispensável à sua composição, geraria direito ao crédito.

Ressalta que a jurisprudência do STF adotou o entendimento de que não há inconstitucionalidade na Lei Estadual que veda o crédito financeiro, transcrevendo jurisprudência.

Através do despacho de fl. 3.962 a Procuradora Assistente Dra. Paula Gonçalves Morris Matos acompanhou integralmente os termos do Parecer de fls. 3.955/3.961, que concluiu pelo provimento parcial do Recurso Voluntário.

Em assentada de julgamento esta 1ª CJF deliberou pela conversão do julgamento em diligência à ASTEC para que exclua da exigência das infrações 01 e 02 o imposto lançado relativamente às mercadorias que são empregadas diretamente no processo de extração de substâncias minerais e fósseis (explosivos e materiais utilizados na perfuração de rocha), mantendo as exclusões que já foram realizadas na diligência anterior.

Em cumprimento à diligência, a ASTEC/CONSEF elaborou Parecer nº. 00094/2012, elaborando novo demonstrativo para as infrações 01 e 02, ficando o débito reduzido para R\$177.871,29.

Intimado a se manifestar acerca da diligência o Recorrente, às fls. 3.989/3.990, se insurge quanto a manutenção de mercadorias como por exemplo parafusos, arruelas, cinta, pinhão, que não foram excluídos da autuação, pois viola o quanto disposto no art. 93, I, “e” do RICMS/97, haja vista que as mercadorias são empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis.

Discorda do entendimento do CONSEF, que tais materiais são peças de reposição, pois são utilizadas diretamente na extração das rochas, tendo contato direto com as mesmas, o que resulta num desgaste deveras acelerado, razão pela qual, devem ser excluídos da autuação, dado o seu emprego, na forma do art. 93, I, “e” do RICMS/97.

Apresenta nova manifestação às fls. 3.993/4.000, alegando que no Parecer ASTEC nº. 00094/2012 não

foram indicados os bens que entendeu estarem diretamente ligados ao processo produtivo, assim como, aqueles que não estão, o que não geraria direito ao crédito.

Salienta que a ausência de tais dados ofende o princípio da ampla defesa e contraditório, posto não saber, o Recorrente, sobre quais itens vem sendo tributado.

Entende que seria de curial importância que tivesse o Sr. Auditor visitado as instalações do recorrente para, in loco, averiguar todos os materiais aplicados diretamente na extração de substâncias minerais, na forma do art. 93, I, “e” do RICMS/97.

Destaca que este CONSEF vem apresentando entendimento alinhado ao sustentado no Recurso, conforme se verifica, a exemplo, os Acórdãos CJF nº 0261-12/12A (AI 206851.0010/08-3), CS 0003-21/09 (AI 206977.0035/05-0) e CS 0009-21/09 (AI 299762.4400/05-1), que anexa.

Por conseguinte, colaciona aos autos registros fotográficos, aplicações dos materiais constantes da infração 2, fluxograma da produção, insumos utilizados no processo produtivo, e tabelas dos créditos tidos como indevidos.

Instada a emitir Parecer conclusivo, a PGE/PROFIS, em Parecer da lavra do procurador José Augusto Martins Júnior opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, nos termos do Parecer ASTEC nº 00094/2012, com arrimo em posicionamento já firmado pelo CONSEF.

Através do despacho de fl. 4.120 a Procuradora Assistente Dra. Paula Gonçalves Morris Matos acompanhou integralmente os termos do Parecer de fls. 4.118/4.119, que concluiu pelo provimento parcial do Recurso Voluntário.

#### VOTO VENCIDO

O Auto de Infração em epígrafe imputa ao contribuinte o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS, sendo a primeira a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, bem como o diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais das mesmas mercadorias.

No meu entender há reparos a fazer na Decisão recorrida.

É amplamente reconhecida a evolução do direito ao crédito fiscal relativo à utilização de produtos intermediários que, mesmo não integrando o novo produto, forem consumidos e/ou desgastados no processo de industrialização.

Assim, no estabelecimento industrial, todos os insumos geram direito ao crédito, ainda que não integrem o produto final, bastando para isso que concorram direta e necessariamente para o produto porque utilizado no processo de fabricação, nele se consome.

É o que se conclui da análise do art. 93, I, “e” do RICMS/97:

*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;*

Neste mesmo sentido, peço vênias para transcrever o voto divergente da lavra do Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que entendo ser esclarecedor quanto ao critério para definição de insumos:

*Frise-se que o Convenio ICM 66/88 adotava um critério físico para fins de definição do que poderia ser considerado insumo ou não, para fins de creditamento de ICMS. Com base nesse diploma normativo, fazia sentido a exigência da prova de que o produto fosse consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo para ser caracterizado como insumo.*

*Com o advento da LC 87/96, o critério para definição dos insumos foi alterado, passando a ser reconhecido como insumo todo aquele produto relacionado à obtenção do objetivo final da empresa. Por este critério, é reconhecido o caráter de insumo para todos os bens destinados à consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. É o que se conclui da leitura, a contrário sensu, do §1º do art. 20 da LC 87/96:*

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

*§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.*

*A mudança legislativa já é reconhecida pelo STJ, conforme se percebe dos seguintes julgados:*

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. CREDITAMENTO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE. ART. 20, § 1º, DA LC 87/96.**

*1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.*

*2. A Lei Complementar 87/96, entretanto, ampliou as hipóteses de creditamento, condicionando o aproveitamento dos créditos relativos à aquisição de produtos intermediários apenas à comprovação de eles são utilizados para a consecução das atividades que constituem o objeto social do estabelecimento empresarial. Precedentes: REsp 1.090.156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 20/08/2010; REsp 1.175.166/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 26/03/2010; REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14/05/2008.*

*3. Agravo regimental não provido. (AgRg no AREsp 142263/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2013, DJe 26/02/2013)*

**TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - SUFICIÊNCIA DA PRESTAÇÃO JURISDICIONAL - JULGAMENTO CITRA PETITA - NÃO-OCORRÊNCIA - ICMS - CREDITAMENTO - TRANSPORTE DE CARGAS - VEÍCULOS, PNEUS, LUBRIFICANTES ETC. - POSSIBILIDADE - PRODUÇÃO PROBATÓRIA - NECESSIDADE DE RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM.**

*1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.*

*2. A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.*

*3. A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.*

*4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.*

*5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social do recorrente.*

*6. Recurso especial provido. (REsp 1090156/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010)*

**TRIBUTÁRIO. ICMS. CONTRIBUINTE PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. PEÇAS DE VEÍCULOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE. INSUMOS. CREDITAMENTO. ART. 20 DA LC 87/1996.**

*1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de credenciamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.*

*2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.*

*3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.*

*4. Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).*

5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que "determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte".

Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois "tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos".

6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).

7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.

8. Recurso Especial parcialmente provido. (REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe

26/03/2010)

A doutrina também reconhece a alteração legislativa e a consequente mudança no entendimento do STJ:

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG).

Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois arrestos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do §1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento. (MOREIRA, André Mendes. A Não-Cumulatividade dos Tributos. São Paulo. 2ª Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369) (explicamos entre parênteses).

Destarte, conforme reconhecido, tanto pela Primeira como pela Segunda Turma do STJ, não há mais que se exigir, para fins de conceituação de materiais como insumos (produtos intermediários), que estes sejam "consumidos ao final de cada processo produtivo" ou que "se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção".

A ASTEC/CONSEF, no Parecer nº. 0312/2002, fls. 3.665/3.673, descreveu minuciosamente as etapas inerentes ao processo produtivo do recorrente, afirmando que as mercadorias glosadas são utilizadas no processo produtivo.

Neste diapasão, o recorrente colacionou às fls. 4.001/4.008 fluxograma de produção, detalhando onde as mercadorias autuadas são utilizadas no processo produtivo.

Assim, por entender que as mercadorias glosadas neste Auto de Infração não são alheias à atividade do recorrente, mas sim insumos, o ICMS incidente sobre as suas aquisições deve ser creditado pelo Recorrente, bem como considero indevido o pagamento de diferencial de alíquota, conforme preceitua o art. 20, §1º, da LC 87/96, e a jurisprudência atual do STJ.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

#### **VOTO VENCEDOR**

Em que pese à boa fundamentação expedida pela Nobre Relatora, divirjo do seu posicionamento de que os produtos objeto da autuação são "utilizados no processo produtivo" do estabelecimento autuado e legítima a utilização do crédito fiscal e não incidência do diferencial de alíquota.

Inicialmente ressalto que o Recurso de Ofício interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal já foi apreciado e Não Provido por esta Câmara no Acórdão CJF 0131-11/04 (fls. 3691 a 3694).

Quanto ao Recurso Voluntário interposto, verifico que quanto intimado para se manifestar acerca da diligência (fls. 3.998/3.999) o recorrente argumentou que o Parecer da ASTEC não indica quais os bens que estão ligados ao processo produtivo e os que não estão fato que conduz a nulidade, diante da ausência de dados, cerceando o seu direito de defesa.

Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que:

- a) Na diligência anterior à fl. 3966 de 05/06/12 foi determinado que o diligente tomasse como base o demonstrativo da diligência anterior juntado às fls. 3498/3637 e fizesse a exclusão dos valores de produtos aplicados no processo produtivo, a exemplo de explosivo e materiais de perfuração de rocha;
- b) No Parecer ASTEC 237/03 (fls. 3490 a 3637) foram relacionadas notas fiscais, com descrição das mercadorias, sua aplicação (estágio) e indicação da função no processo;
- c) No Parecer ASTEC 94/12 (fls. 3969 a 3980) o diligente explicou que conforme foi determinado, tomou como base o demonstrativo às fls. 3973 a 3980 e indicou as notas fiscais e valores que foram excluídos (explosivo e materiais de exploração de rochas).

Constato que na primeira manifestação acerca da diligência (fl.3989/3990) a empresa afirmou que o Parecer ASTEC 237/03 foram excluídos combustíveis, explosivos e eletrodos e no Parecer ASTEC 94/12 foram excluídos *materiais de perfuração*, eletrodos e explosivos não excluídos no Parecer 237/03. Afirmou que concorda com as exclusões, mas deveria ser excluído outros produtos que indicou.

Na manifestação posterior (fls. 3998 a 4000) que invocou a nulidade, juntou cópia do demonstrativo contido no Parecer nº 237/03, indicando os produtos que foram excluídos e os que não foram excluídos.

Pelo exposto, concluo que a integração do demonstrativo contido na diligência que culminou no Parecer ASTEC 237/03 com o Parecer ASTEC 94/12, possibilitou ao autuado identificar os produtos que foram considerados como de participação direta no processo produtivo, tanto que o próprio demonstrativo juntado por ele às fls. 4035 a 4113 comprova a possibilidade de exercer o seu direito de defesa, como o fez, indicando os produtos remanescentes que deveriam ser excluídos. Por isso, fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, com relação ao ICMS exigido a título de crédito indevido relativo a aquisição de material de uso ou consumo (infração 1) e da diferença de alíquota (infração 2), na Decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0057-02/04 (fl. 3676/3680), foram excluídos da autuação com base no Parecer ASTEC 237/03, os produtos que são consumidos de imediato (combustíveis, lubrificantes, explosivos e eletrodos).

No Recurso interposto, a empresa alegou que não foram excluídos os produtos aplicados diretamente no processo extrativo, a exemplo de explosivo e materiais de perfuração de rocha.

Em atendimento a diligência determinada por esta 1ª CJF (fl. 3966), o diligente no Parecer ASTEC 94/12 tomou como base o demonstrativo anterior (fls. 3498/3637) e fez exclusões de valores de produtos consignados em notas fiscais, que são aplicados no processo produtivo (fls. 3972 a 3979).

Na manifestação acerca da diligência (fls. 3989/3990) o recorrente afirma que foram excluídos combustíveis, explosivos e eletrodos (primeira diligência) e *materiais de perfuração*, eletrodos e explosivos, mas não foram excluídos outros materiais, a exemplo de parafuso, arruela, cinta, pinhão, dentre outros que entende serem utilizados na extração de rochas.

Conforme demonstrativo apresentado pelo recorrente às fls. 4035 a 4113, foram mantidos produtos, a exemplo de rolete, filtros, retentor, anel, parafusos, porca, arruelas, cabo de bateria, pino, válvula, cantoneira, mola, bucha, rolamentos, farol, lanterna, mangueiras, silencioso, tubo, braçadeira, gaxeta, feio, diafragma, palheta, lâmpada entre outros.

Conforme indicado no citado demonstrativo a função destas mercadorias se caracterizam como peças de reposição do britador, caminhão fora de estrada, pá carregadeira, compressor, material elétrico (lâmpada), que embora sejam utilizados em máquinas, equipamentos e instalações da empresa não se caracterizam como produtos intermediários e sim como materiais destinados a uso ou consumo, como fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância.

Convém ressaltar que o art. 93, I, “e” e § 1º do RICMS/97 vigente à época da ocorrência dos fatos geradores estabelecia que:



*Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes 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;*

...

*§ 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*

Por sua vez, a utilização de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias, bens ou materiais, que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração, por não serem consumidas, nem integrarem o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação, são classificados como de uso ou consumo, cujo crédito fiscal era vedado (art. 93, V, “b” do RICMS/97).

Pelo exposto, considero que a última diligência realizada pela ASTEC foram excluídos os produtos remanescentes que foram empregados diretamente na extração de substâncias minerais, em conformidade com o disposto no art. 93, I, “e” e vedado a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de materiais destinados a uso e consumo, conforme disposto no inciso V, “b”, tudo do RICMS/97.

Acato o demonstrativo de débito refeito pela ASTEC à fl. 3980 e considero devido o valor de R\$122.060,25 na infração 1 e R\$55.811,04 na infração 2, totalizando R\$177.871,29.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232963.0001/03-9**, lavrado contra **PEDREIRAS VALÉRIA S.A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$177.871,29**, acrescido de 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: Eduardo Ramos de Santana, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Rosany Nunes de Mello Nascimento e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA/VOTO VENCIDO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – VOTO VENCEDOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS