

**PROCESSO** - A. I. Nº 207103.0006/13-9  
**RECORRENTE** - PEDREIRAS PARA FUSO LIMITADA  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – ACÓRDÃO 3ª JJF Nº 0183-03/14  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 30/09/2015

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0288-12/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALOR CREDITADO A MAIS QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. **b)** AQUISIÇÕES DE INSUMOS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES DO PRODUTO COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO **c)** IMPOSTO NÃO DESTACADO. **d)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. REDUÇÃO INDEVIDA. INAPLICABILIDADE DO BENEFÍCIO FISCAL DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. **a)** OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. **b)** OPERAÇÕES INTERNAS. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 3ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 13/08/2015 que julgou, por unanimidade, PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/09/2013, com o objetivo de exigir da ora Recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 784.779,80 (setecentos e oitenta e quatro mil setecentos e setenta e nove reais e oitenta centavos) em decorrência do cometimento de 12 (doze) infrações.

O Contribuinte, nas suas razões defensivas, não impugnou as infrações 02, 03, 06, 07 e 10, devendo, portanto, ser aplicado o disposto no art. 140 do RPAF-BA/99. Constatam às fls. 776/773, extratos do SIGAT do pagamento efetuado referente a essas infrações. E no presente recurso acatou a decisão quanto à Infração 01, se insurgindo contra:

**Infração 04. RV** – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal, no mês de dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$5.606,19, acrescido da multa de 60%; Consta que “a empresa creditou-se de R\$9.530,53, alíquota de 17%, quando o correto é de R\$3.924,53, alíquota de 7%, pois a mercadoria é procedente de São Paulo, operação interestadual”;

**Infração 05. RV** – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro a março, maio, julho e agosto de 2009, janeiro e março a novembro de 2010. Exigido o valor de R\$51.637,04, acrescido da multa de 60%.

**Infração 08. RV** – recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base cálculo, nos meses de janeiro e fevereiro e junho a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$188.377,87, acrescido da multa de 60%;

**Infração 09. RV** – recolhimento a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro, março e abril, agosto

a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$92.112,47, acrescido da multa de 60%;

**Infração 11. RV** – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, nos meses de janeiro e julho de 2009, janeiro, maio e dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$6.492,95, acrescido da multa de 60%;

**Infração 12. RV** – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de julho, agosto e outubro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$14.998,90, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa administrativa em face do auto de infração em epígrafe (fls. 650/662), impugnando parcialmente o lançamento.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 650/662), pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 3ªJJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, procedente o auto de infração nº 207103.0006/13-9, determinando que o autuado fosse intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$781.727,77**, acrescido da multa de 60% prevista nos incisos VII, alínea “a”, e II, alíneas “a”, “f”, “d”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, devendo ser homologados os valores já recolhidos, o que fez nos seguintes termos:

#### VOTO

*O presente lançamento está sendo exigido crédito tributário em decorrência de 12 (doze) infrações devidamente relatadas.*

*O autuado em suas razões defensivas não contestou as infrações 02, 03, 06, 07 e 10. Constatou que não existe lide a ser julgada em relação a estas infrações, pois o sujeito passivo ao não se manifestar sobre as mesmas, acabou por reconhecer a sua subsistência, devendo ser aplicado o disposto no art. 140 do RPAF-BA/99. Mantidos estes lançamentos.*

*A infração 01 refere-se à falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, consoante demonstrativo de apuração acostado às fls. 33 a 43 e cópias das notas fiscais, fls. 43 a 46.*

*A exigência afigura-se estribada no art. 343, inciso XVII, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos geradores, in verbis:*

*“Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:  
[...]*

*XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;”*

*O defendente sustentou que devem ser excluídas da autuação as notas fiscais emitidas pelas empresas Agro Comercial Shimitzu 3K Ltda. e Sandro Filipin - ME, tendo em vista que as operações arroladas no levantamento fiscal são de aquisição, respectivamente, de produtos hortifrutigranjeiros e de gênero alimentícios, não se caracterizando como fornecimento de refeição. Nestes termos, elaborou planilha discriminando as notas fiscais referentes a estes fornecedores e os respectivos e o valor do ICMS. Colacionou também demonstrativo de débito contemplando a exclusão destas operações, fl. 652, que resulta na exigência remanescente no valor de R\$38.174,18.*

*O autuante prestou informação fiscal ressaltando que, depois de examinar os ajustes realizados pelo autuado, reconhece que as operações apontadas não são de fornecimento de refeições e acolhe os valores ajustados pelo defendente em seu demonstrativo de débito e reconhece a redução do débito da infração 01 para R\$38.174,81.*

*Depois de examinar os elementos e a natureza da comprovação carreada aos autos pelo autuado, constato sua pertinência, uma vez que, tanto os ajustes nas datas de ocorrência das Notas Fiscais de nº 86, 117 e 181, quanto a exclusão das notas fiscais que não se referem*

a fornecimento de refeições para seus funcionários, condizem plenamente com a realidade fática e devidamente comprovada nos autos.

Logo, a infração 01 é parcialmente subsistente no valor de R\$38.174,81, constante à fl. 690.

As infrações 04, 05, 11 e 12, enfrentadas a seguir, cuidam de utilização indevida de crédito fiscal

A infração 04 decorreu da utilização de crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal, sendo exigido o valor de R\$5.606,19.

A acusação fiscal está embasada no demonstrativo à fl. 71, na cópia da Nota fiscal de nº 3750, fl. 72, e na cópia do livro Registro de Entrada, fl. 73.

Em sede de defesa o autuado refutou a acusação fiscal sob o fundamento de que o valor exigido na infração está equivocado, por entender que, embora tenha se apropriado indevidamente no valor de R\$9.530,53, o correto seria R\$5.866,21, valor destacado na nota fiscal, o que resulta na diferença de R\$3.644,32, que afirmou reconhecer.

Ao examinar os elementos que compõem o contraditório em torno desse item da autuação constato que não assiste razão ao autuado, uma vez que a aquisição a que se refere a mercadoria discriminada na nota fiscal é de insumo do estabelecimento, eis que, se trata de explosivo, “Nitrato de Amonio”, portanto, deve ser considerado o benefício de redução de base cálculo nas saídas de 33,33%, como consta do demonstrativo de débito, fl. 71.

Logo, consoante previsão expressa no art. 97, inciso I, alínea “b” e no art. 100, inciso II, ambos do RICMS-BA/97, entendo que é devido o estorno proporcional como aplicado na apuração do débito exigido.

Mantida a infração 04.

As infrações 05 e 12 que tratam da utilização de crédito fiscal em valor superior o permitido pela legislação de regência, respectivamente, em operações de aquisição de energia elétrica e explosivos - infração 05 e nas aquisições de bens para o ativo - infração 12.

O impugnante refutou acusação de ambas as infrações alegando que o autuante ao apurar a exigência fiscal aplicou a proporcionalidade dos créditos com base da base de cálculo das saídas. Em suma, este é o argumento do defendente para elidir a acusação fiscal atinente a esses dois itens da autuação.

Constato que não deve prosperar a pretensão da defesa, há vista que o autuado é beneficiário da redução de base cálculo em 33,33% nas operações de saídas internas de pedra britada e de mão, consoante previsão expressa no inciso II do art. 82 do RICMS-BA/97. Já a alínea “b”, do inciso I, prevê a proporcionalidade à redução da vedação estatuída no caput do art. 97 do RICMS-BA/97. A proporcionalidade relativa à redução da base de cálculo, no estorno ou anulação do crédito fiscal nas entradas, também é preconizada no inciso II do art. 100 do RICMS-BA/97, in verbis;

“Art. 82. É reduzida a base de cálculo das operações com minerais:  
[...]

III - até 31/12/12, nas saídas internas de pedra britada e de mão, calculando-se a redução em 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) (Conv. ICMS 13/94).”

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

I - 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:

b) forem tributadas com redução de base de cálculo, hipótese em que o valor da vedação será proporcional à redução;”.

“Art. 100. O contribuinte estornará ou anulará o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, ressalvadas as disposições expressas de manutenção do crédito, quando as mercadorias ou os serviços, conforme o caso:

[...]

II - forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução”.

*Logo, como claramente se depreende da inteligência dos dispositivos regulamentares acima, sendo o autuado beneficiário da redução da base de cálculo nas operações de saídas de suas mercadorias, deve se creditar de ICMS na mesma proporção, quando adquirir materiais para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização produção geração, quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria ou produto resultante.*

*Nestes termos, consoante discriminação veiculada nos demonstrativos de débito, fls. 74 a 76 – infração 05, e fls. 603 a 642 - infração 12, que demonstram o acerto da ação fiscal, restam devidamente caracterizadas as infrações 05 e 12 do Auto de Infração.*

*No que diz respeito à infração 11 a utilização indevida do crédito fiscal glosado deveu-se ao fato de inexistir no documento fiscal das operações arroladas no levantamento fiscal o destaque do imposto, tanto nas aquisições de óleo diesel, quanto nas devoluções.*

*Em que pese o argumento defensivo, de que tem direito ao crédito, por se tratar de aquisição de produtos aplicados na atividade de seu estabelecimento, não deve prosperar, haja vista a expressa vedação pelo §4º do art. 93 do RICMS-BA/97:*

*“§ 4º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção” ( art. 201, § 6º).”*

*Assim, como o próprio autuado confessou, em suas razões de defesa, que não providenciou a regularização mediante a emissão do documento fiscal complementar.*

*No tocante às devoluções a inexistência de destaque no documento fiscal, do mesmo modo, impede a utilização do crédito fiscal, com o agravante de se desconhecer o valor da operação anterior que está sendo objeto de devolução e do respectivo débito do imposto.*

*No caso específico do óleo diesel vejo que o fulcro da questão consiste em se decidir se a falta de destaque do imposto nos documentos fiscais, referente ao ICMS substituição tributária nas aquisições internas de óleo diesel, impediriam a regularidade desta utilização.*

*O art. 359 do RICMS-BA/97, assim dispõe sobre a matéria, in verbis:*

*“Art. 359. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: “ICMS pago por substituição tributária” (Ajuste SINIEF 4/93).*

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

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

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

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

*Observo que está expresso no dispositivo regulamentar acima transcrito, que quando o documento fiscal não for emitido nos termos do §1º(ICMS devidamente destacado), o contribuinte deverá proceder conforme preconizado nos incisos I e II do §2º, ou seja, para a utilização regular do crédito é necessária a emissão da nota fiscal tendo como natureza da operação “Recuperação de crédito”, o que no caso em análise não ocorreu.*

*É certo que disposição regulamentar determina que a utilização de crédito fiscal deve ter suporte em documento fiscal regular e idôneo, o que não se verificou na situação presente, cujo documento exigido na legislação seria a emissão da nota fiscal de “Recuperação de Crédito”.*

*Assim, resta caracterizada a infração 11.*

*No tocante a infração 08 que cuida do recolhimento a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo em vendas interestaduais, o defendente em suas razões de defesa sustentou que, embora as notas fiscais sejam emitidas para destinatários estabelecidos em outras UF's, o que caracteriza vendas interestaduais, a operação é interna, pois a mercadoria se destinou a canteiro de obra localizado neste Estado, citou que anexou à defesa cópias de contratos de fornecimento com as construtoras e declarações das mesmas para comprovar o local de entrega.*

*Ao compulsar os elementos que compõem esta infração verifico que o autuado reconhece que os destinatários constantes das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal estão localizados nos estados de SP, RJ, PR, GO, MG, SE, conforme se constata no Demonstrativo de Débito elaborado pelo autuante, fls. 298 a 385.*

*Assim, tendo em vista que as notas fiscais arroladas no levantamento fiscal têm como destinatários estabelecimento em outros estados da Federação, por se tratar do documento que acoberta a operação e constar o destaque do imposto de 12%, resta evidenciado, de forma inequívoca, a operação interestadual, portanto, não alcançado pelo benefício da redução da base de cálculo a que o autuado faria jus.*

*Ademais, o defendente não carrou aos autos comprovação inequívoca de que as mercadorias objeto da autuação foram efetivamente destinadas à estabelecimento neste Estado. A apresentação de declaração de construtora, fl. 685, de que o autuante forneceu brita para execução de obras na BR 324 é insuficiente para elidir a acusação fiscal.*

*Ante o exposto, a infração 08 é subsistente.*

*Em relação à infração 09 que trata de recolhimento a menos o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo.*

*Em sede de defesa, o defendente não apontou qualquer inconsistência no demonstrativo de débito que dimensiona a exigência fiscal, informou que acata a autuação somente em relação às saídas de arenoso, carrou aos autos a discriminação dos demais itens arrolados no levantamento fiscal: Solo Brita, Brita Graduada com Cimento, Expurgo, Solo Pó, Solo Brita Faixa E, Solo Brita com Cimento, Brita Graduada com Cimento e Arenoso Faixa B. Asseverou que estes itens são beneficiados pela redução de base cálculo, por se tratar de material de uso amplo e diversificado na indústria da construção civil.*

*Convém salientar que o benefício em questão foi instituído pelo inciso III do art. 82 do RICMS-BA/97, in verbis:*

*Art. 82. É reduzida a base de cálculo das operações com minerais:*

*[...]*

*III - até 31/12/12, nas saídas internas de pedra britada e de mão, calculando-se a redução em 33,33% (trinta e três inteiros e trinta e três centésimos por cento) (Conv. ICMS 13/94).*

*Como se depreende do teor expresso no dispositivo concessório acima reproduzido, o benefício de redução da base de cálculo é delineado de forma restritiva alcançando exclusivamente aos produtos Brita ou Pedra Britada ou Pedra de Mão. Descabe, portanto qualquer interpretação extensiva, por se tratar de concessão de benefício de natureza de isenção parcial.*

*Nestes termos, não há como prosperar a pretensão do autuado em estender o benefício a produtos obtidos em seu estabelecimento pela britagem e peneiramento das rochas, misturas com solo, cimento, arenoso que se constituem espécies completamente distintas daqueles, objeto do benefício fiscal mencionado.*

*Assim diante do acerto da autuação fica mantida a infração 09.*

*Constam às fls. 766 a 773, extratos do Sistema de Integrado de Gestão - SIGAT de pagamento efetuado pelo sujeito passivo de parte da exigência originalmente lançada de ofício correspondente ao montante reconhecido.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 3ªJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora Recorrente:

- i. Quanto à infração 04, e a arguição de que o valor correto a título da infração deveria ser R\$ 3.644,32, a JF afastou-a, sob o argumento de que a mercadoria adquirida teria sido utilizada como insumo do estabelecimento, e que deveria, portanto, ser considerado o benefício de redução da base de cálculo nas saídas (33,33%);
- ii. Analisou as infrações 05 e 12 conjuntamente, considerando-as totalmente procedentes, pois o Autuado seria beneficiário da redução da base de cálculo nas operações de saídas das mercadorias fiscalizadas, e que por isso, deveria se creditar do ICMS na mesma proporção, nos termos do art. 97, I, “b”, e art.100, II, ambos do RICMS-BA/97;
- iii. No tocante à infração 11, considerou-a procedente, pois o Defendente, tanto nas aquisições como nas devoluções, não teria destacado o imposto no documento fiscal, ou mesmo procedido à sua regularização, através da emissão de documento fiscal complementar;
- iv. Quanto à infração 08, julgou-a procedente por entender que o próprio Impugnante teria reconhecido que os destinatários constantes nas notas fiscais estariam localizados fora do Estado da Bahia, e que, o mesmo não teria logrado comprovar que a mercadoria teria sido destinada a canteiro de obra localizado nesse Estado. Afirmou que a mera declaração de construtora, à fl. 685, de que o Defendente teria fornecido brita para a execução de obras na BR 324 seria insuficiente para elidir a acusação fiscal;
- v. Por fim, em relação à infração 09, considerou-a procedente, por entender que o Impugnante não poderia utilizar do benefício previsto no art. 82, III, do RICMS-BA/97 nos produtos objeto do lançamento, pois a redução da base de cálculo pressagiado no mesmo teria alcance restritivo, englobando apenas os produtos, Brita, Pedra Britada e Pedra de Mão.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 808/816).

- i. Alegando, em relação às infrações 04, 05 e 12, que o julgamento de primeira instância não teria analisado suas alegações defensivas, de forma que teria ferido o disposto no art. 153 do RPAF/BA, o que levaria a nulidade da decisão, tendo em vista o art. 18, III, do RPAF;
- ii. Quanto à infração 08, clamou pela sua improcedência, argumentando que as mercadorias teriam destinação dentro do Estado da Bahia, apesar de constar nas notas destinação diversa. Seguiu aduzindo que teria juntado documentos comprobatórios de sua posição, os quais teriam sido considerados insuficientes em 1ª instância. Devido a isso, afirmou ter juntado, por amostragem, DANFE's correspondentes às notas fiscais emitidas para as construtoras, que demonstrariam que o endereço de entrega seria diferente do de destinação;
- iii. Destacou que as empresas e as notas fiscais seriam: **FRUTEB S/A** – Mercadorias entregues em Lauro de Freitas, Exemplo NF 6269; **HIPERMIX BRASIL SERVIÇOS DE CONCRETAGEM LTDA** - Mercadorias entregues em Lauro de Freitas, à Rua José Leite, 84, Lauro de Freitas, Exemplo NF 012657;

**FBS Construção Civil e Terraplanagem Ltda** – Mercadorias entregues na PP 01 – BR 324 – Simões Filho, Exemplo NF 8708; **T&L COMERCIO INDÚSTRIA E SERVIÇOS LTDA** – Mercadorias entregues no Porto de Aratu, Exemplo NF 7240;

- iv. No tocante à infração 09, pugnou pela extensão do benefício previsto no art. 82, III, do RICMS-BA/97, seria extensivo para os produtos, Solo Brita, Brita Graduada com Cimento, Expurgo, Solo Pó, Solo Brita Faixa E, Solo Brita com Cimento, Brita Graduada com Cimento e Arenoso Faixa B, arguindo que os mesmos teriam denominação diversa da Brita ou Pedra Britada, para informar ao adquirente que sobre as mesmas teriam sido adicionados outros produtos; mas que isso não lhes tiraria a propriedade de Brita ou Pedra Britada;
- v. Em relação à infração 11, argumentou que, tanto na aquisição de óleo diesel, como na devolução de mercadorias por contribuinte proibido de destacar o ICMS, a ausência de destaque do imposto seria incapaz de restringir o direito legítimo ao crédito fiscal, bem como afirmou que as normas contidas no regulamento do ICMS Bahia, não são impeditivas de utilização do crédito; apenas ditariam as formalidades requeridas para o caso.

Em parecer, a PGE/PROFIS (fls. 826/833) opinou pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário, alegando que:

- i. A decisão de piso teria enfrentado as alegações do Recorrente de forma minuciosa, sem que houvesse qualquer omissão nas observações tecidas pela Junta;
- ii. Afirmou, em relação à infração 08, que não estaria provado nos autos qualquer indicio de que as mercadorias objeto da imputação infracional teriam sido destinadas ao mercado baiano;
- iii. Quanto à infração 09, opinou pelo seu prevalecimento, afirmando que os benefícios fiscais deveriam ser interpretados restritivamente, sob pena de violação dos princípios da isonomia e da legalidade;
- iv. No tocante ao item 11 do lançamento, afirmou não merecer guarida as alegações defensivas, pois o Recorrente teria descumprido o disposto no art. 359 do RICMS-BA/97.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do recurso.

## VOTO

O Recurso Voluntário foi proposto tão somente quanto às Infrações 04, 05, 08, 09, 11 e 12.

Inicialmente cumpre ressaltar que, em que pese o elevado número de imputações, muitas delas se relacionam, e a grande maioria se refere à utilização indevida de crédito fiscal.

Em relação às infrações 04, 05 e 12, o Recorrente apenas alega que o julgamento de primeira instância não teria analisado suas alegações defensivas, de forma que teria ferido o disposto no art. 153 do RPAF/BA, o que levaria a nulidade da decisão, tendo em vista o art. 18, III, do RPAF.

Entendo não assistir razão ao Recorrente. A JJF enfrentou de forma clara as manifestações arguidas em sede de defesa, posicionando-se pela legalidade do lançamento, bem como se fundamentando em dispositivos legais aplicáveis.

Outrossim, como assente na jurisprudência do STJ, o julgador não precisa se manifestar especificamente sobre todos os argumentos defensivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. ART. 21, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. SUCUMBÊNCIA MÍNIMA. OCORRÊNCIA. ART. 20 DO CPC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. CABIMENTO. OFENSA DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. 1. (...) 13. Inexiste ofensa do artigo 535, do CPC, quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, mercê de o magistrado não estar obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. 14. Agravo regimental desprovido.

(STJ - AgRg no REsp: 1201468 RJ 2010/0119302-0, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 26/10/2010, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 16/11/2010)

Assim, tendo a JJF se posicionado sobre a legalidade do lançamento, e fundamentado a sua posição de forma suficiente, não há o que se alegar de omissão ou nulidade.

De toda feita, da análise da decisão de piso não há sequer o que questionar quanto à suposta falta de análise dos argumentos defensivos, uma vez que a JJF foi absolutamente detalhista, indicando o argumento defensivo e rebatendo-o diretamente, justificando ao final sua decisão.

Assim, entendo restar acertada a decisão de piso no que se refere às Infrações 04, 05 e 12.

Quanto à infração 08, o Recorrente argumenta que as mercadorias teriam destinação dentro do Estado da Bahia, apesar de constar nas notas destinação diversa. Seguiu aduzindo que teria juntado documentos comprobatórios de sua posição, os quais teriam sido considerados insuficientes em 1ª instância. Devido a isso, afirmou ter juntado, por amostragem, DANFE's correspondentes às notas fiscais emitidas para as construtoras, que demonstrariam que o endereço de entrega seria diferente do de destinação.

Destacou que as empresas e as notas fiscais seriam: FRUTEB S/A – Mercadorias entregues em Lauro de Freitas, Exemplo NF 6269; HIPERMIX BRASIL SERVIÇOS DE CONCRETAGEM LTDA - Mercadorias entregues em Lauro de Freitas, à Rua José Leite, 84, Lauro de Freitas, Exemplo NF 012657; FBS Construção Civil e Terraplanagem Ltda – Mercadorias entregues na PP 01 – BR 324 – Simões Filho, Exemplo NF 8708; T&L COMERCIO INDÚSTRIA E SERVIÇOS LTDA – Mercadorias entregues no Porto de Aratu, Exemplo NF 7240.

O ponto de litígio da referida Infração está em se definir a natureza da operação, se interna ou interestadual. O contribuinte alega que embora nos respectivos DANFES conste a realização de operações interestaduais, os produtos teriam sido entregues efetivamente dentro do Estado da Bahia, razão pela qual teria natureza de operação interna e faria jus ao benefício da redução da base de cálculo.

Entendo não assistir razão ao Recorrente. Não existindo juridicamente o estabelecimento no Estado da Bahia, e consistindo o canteiro de obras em extensão do estabelecimento comprador, situado fora do Estado, não há como se afastar a natureza jurídica de operação interestadual.

O Parecer DITRI n. 00186/2009 (fls. 714 e 715) é absolutamente elucidativo e trata de questão idêntica à dos autos, e assim conclui:

*1 - A Consulente poderá emitir a nota fiscal de venda com os dados (inclusive endereço), da empresa adquirente localizada em outra unidade da Federação, com a observação de que as mercadorias serão entregues em canteiro de obra localizado em território baiano, informando a sua exata localização.*

*2 - Conforme já salientado, a alíquota a ser aplicada dependerá da condição de*



*contribuinte ou não-contribuinte do adquirente do produto; tratando-se de contribuinte do ICMS, será aplicável a alíquota de 12%; por outro lado, tratando-se de não contribuinte do imposto estadual, será aplicável a alíquota interna de 17%.*

*3 - O CFOP a ser utilizado será o 6.101 - Saídas para fora do Estado; Venda de produção do estabelecimento.*

*4 - O transporte dos produtos comercializados na forma supracitada devem estar acobertados com os documentos fiscais respectivos, nos quais devem constar a identificação do estabelecimento adquirente localizado em outra unidade da Federação, bem como os dados relativos ao local de entrega dos produtos, situado em território baiano.*

Outrossim, da análise dos documentos fiscais acostados ao recurso verifico que o recorrente procedeu exatamente conforme dispõe o respectivo parecer, indicando a natureza da operação como interestadual.

Assim, entendo não assistir razão ao recorrente.

No tocante à infração 09, pugnou pela extensão do benefício previsto no art. 82, III, do RICMS-BA/97, que seria extensivo para os produtos, Solo Brita, Brita Graduada com Cimento, Expurgo, Solo Pó, Solo Brita Faixa E, Solo Brita com Cimento, Brita Graduada com Cimento e Arenoso Faixa B, arguindo que os mesmos teriam denominação diversa da Brita ou Pedra Britada, para informar ao adquirente que sobre as mesmas teriam sido adicionados outros produtos, mas que isso não lhes tiraria a propriedade de Brita ou Pedra Britada.

Ocorre que como bem asseverado pela PGE/PROFIS em se tratando de benefício fiscal é necessário que seja dada interpretação restritiva ao mesmo. De forma que ao dispor especificamente sobre pedra britada ou de mão, caberia ao recorrente comprovar de forma cabal que os produtos que embora tenham denominação diversa possuam a mesma natureza dos beneficiados. E entendo que não logrou êxito em fazê-lo.

O autuante conseguiu definir de forma clara a composição e características de cada produto glosado em sua Informação Fiscal (fls. 704 a 706), obtidas através de diversos domínios eletrônicos, em grande parte de órgãos oficiais da União Federal. Contra tais descrições o recorrente sequer se insurgiu.

Outrossim, o próprio Parecer DITRI 585/2012 carreado pelo recorrente em sede de defesa aduz que não pode-se considerar como pedra britada toda e qualquer pedra cuja granulometria não possibilite a diferenciação para a areias e outros produtos de uso amplo.

Ademais, compostos resultantes da mistura de produtos, a exemplo de argiloso e brita, brita e cimento, não podem ser confundidos com o conceito de pedra britada ou de mão uma vez que a mistura o caracterizam como produto absolutamente distinto, e com funções diversas.

Assim, entendo não assistir razão ao Recorrente, razão pela qual subsiste a Infração 09.

No que se refere à Infração 11, cumpre ressaltar que o RICMS é claro ao condicionar a utilização de crédito fiscal a documento idôneo:

*“Art. 359. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: "ICMS pago por substituição tributária" (Ajuste SINIEF 4/93).*

*§1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o*

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

*[...]*

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

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

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

Observo que está expresso no dispositivo regulamentar acima transcrito, que quando o documento fiscal não for emitido nos termos do §1º(ICMS devidamente destacado), o contribuinte deverá proceder conforme preconizado nos incisos I e II do §2º, ou seja, para a utilização regular do crédito é necessária a emissão da nota fiscal tendo como natureza da operação "Recuperação de crédito", o que no caso em análise não ocorreu.

Não se pode acatar a utilização de crédito com base em documento sem destaque, até porque o regulamento dispõe de procedimento específico que não foi adotado pelo recorrente.

A disposição regulamentar determina que a utilização de crédito fiscal deve ter suporte em documento fiscal regular e idôneo, o que não se verificou na situação presente, cujo documento exigido na legislação seria a emissão da nota fiscal de "Recuperação de Crédito".

Assim, caberia ao recorrente adotar o procedimento legalmente previsto, não podendo adotar procedimento próprio para utilização de crédito.

Compete ao contribuinte, ressalvado os prazos legais, proceder ao disposto na legislação caso ainda tenha interesse em utilizar o referido crédito fiscal.

Por tudo o quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do RECURSO VOLUNTÁRIO.

#### **VOTO DIVERGENTE (Em relação à infração 8)**

Divirjo, com a devida *venia*, do entendimento do ilustre Relator, quanto à sua conclusão de considerar subsistente a oitava infração, em que pese o brilhantismo corriqueiro do seu voto e o lastro fundamental no Parecer DITRI n. 00186/2009 sobre matéria análoga. Contudo, não há como negar e, em consequência, anuir à alegação recursal de que "embora nos respectivos DANFES conste a realização de operações interestaduais, os produtos teriam sido entregues efetivamente dentro do Estado da Bahia, razão pela qual teria natureza de operação interna e faria jus ao benefício da redução da base de cálculo".

Tal conclusão deriva, por similaridade, ao entendimento do destino físico na importação, no qual o destinatário final é aquele que utiliza o produto importado, pois o destinatário final de uma operação mercantil, seja das importações, seja em outras operações, é a pessoa física ou a pessoa

jurídica que recepciona um bem a ser incorporado ao seu patrimônio ou então que venha a ser consumido, já que é dele a finalidade funcional e econômica do bem.

Assim, o fato de no documento fiscal consignar a natureza da operação como interestadual e o adquirente, para efeito de fatura, a sociedade empresarial estabelecida em outra unidade da Federação, a exemplo do “destinatário jurídico”, não desfaz a efetiva aplicação do material no mercado interno e a geração da riqueza no Estado da Bahia, objetivos do aludido benefício fiscal.

Do exposto, concluo assistir razão ao recorrente, quanto à oitava infração, a qual considero insubsistente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207103.0006/13-9, lavrado contra **PEDREIRAS PARAFUSO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$781.727,77**, acrescido da multa de 60% prevista nos incisos VII, alínea “a”, e II, alíneas “a”, “f”, “d”, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, Alessandra Brandão Barbosa, Paulo Danilo Reis Lopes, José Antônio Marque Ribeiro e Luiz Alberto Amaral Oliveira.

VOTO DIVERGENTE: Conselheiro: Fernando Antônio Brito de Araújo

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2015

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR/VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS