

**PROCESSO** - A. I. Nº 269102.0053/14-5  
**RECORRENTE** - PEDREIRA AMORIM LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0164-03/16  
**ORIGEM** - INFAC GUANAMBI  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 07/08/2017

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0179-11/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO, INFRAÇÃO 2. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. INFRAÇÃO 3. b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. INFRAÇÃO 4. 3. ARQUIVO MAGNÉTICO. TRANSMISSÃO FORA DO PRAZO. INFRAÇÃO 6. A informalidade que norteia o Processo Administrativo Fiscal não desonera o interessado do ônus de apresentar os tópicos do Acórdão originário com os quais não concorda, até mesmo com vistas a que o órgão competente para o julgamento do Recurso possa proferir Decisão revestida de legalidade, extinguindo a controvérsia. Apelo de cunho subjetivo, genérico e remissivo impõe ao colegiado "ad quem" a completa revisão do lançamento, o que, por óbvias razões, não está no âmbito das suas competências. Implica reanálise de ofício do Auto de Infração, vedada pela norma do art. 149 do CTN (Código Tributário Nacional), que somente admite tal providência em situações específicas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) proferida por meio do Acórdão nº 0164-03/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado no dia 03/02/2015 para exigir crédito tributário no montante de R\$84.864,41, sob a acusação do cometimento de 7 (sete) irregularidades, assim discriminadas pelo órgão julgador de primeira instância, *in verbis*:

*Infração 02 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2010 a outubro de 2011. Valor do débito: R\$28.299,98. Multa de 60%.*

*Infração 03 – 06.02.01: 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 a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2010; janeiro a abril, junho a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$32.098,93. Multa de 60%.*

*Infração 04 – 06.01.01: 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, no mês de agosto de 2011. Valor do débito: R\$2.929,39. Multa de 60%.*

*Infração 06 – 16.12.19: Forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos pela legislação, enviados pela internet através do programa validador Sintegra, do mês de março de 2011. Multa de R\$1.380,00.*

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 17/08/2016 (fls. 312 a 325) e decidiu pela Procedência Parcial por unanimidade, nos seguintes termos:

"VOTO

Inicialmente, o autuado alegou que implica nulidade a autuação que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Diz que no auto de infração e demais termos de fiscalização dever ser registrados de forma circunstanciada os fatos relacionados com a ação fiscal, e conter, no mínimo, indicações tais como a reprodução fiel do teor dos fatos verificados. Ou seja, no auto de infração, como peça acusatória deve conter descrição clara e precisa da ocorrência que caracteriza a infração. Citou o art. 39, inciso III do RPAF/BA, e afirmou que a ocorrência apurada deve ser clara e precisa, de tal forma que o contribuinte possa identificar o dispositivo legal e a irregularidade apurada, o que não ocorreu no presente Auto de Infração.

Constatou que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, 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. O presente processo 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, exceto quanto à infração 07.

No mérito, o autuado reconheceu a procedência da acusação no que se refere à apropriação de crédito relativo ao ativo imobilizado a mais que o permitido (infração 01), no valor originário de R\$454,11. Dessa forma, concluiu pela subsistência deste item da autuação, considerando que inexiste lide a ser decidida.

As infrações impugnadas, 02 e 03, serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dos materiais objeto da autuação é fundamental para a decisão da lide quanto às mencionadas infrações.

**Infração 02:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2010 a outubro de 2011. Demonstrativo às fls. 70/73 do PAF.

**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 a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2010; janeiro a abril, junho a dezembro de 2011. Demonstrativo às fls. 130/134 do PAF.

O defensor reconheceu a procedência da acusação de que tratam os créditos destacados nas notas fiscais de números 100931; 2287; 4934; 00042829; 16375 e 000.002.732, incluídas nestas infrações 02 e 03, afirmando que, realmente não se inclui entre aqueles materiais que integram como intermediários passíveis de crédito, cujo crédito utilizado, realmente, é indevido.

Informou que utiliza diversos materiais que são empregados diretamente no processo de extração e beneficiamento, sendo nele consumidos na condição de elementos indispensáveis, bem assim, outros, se desgastam no processo de extração e beneficiamento, embora não integrem o produto final. Afirma que esses materiais são consumidos na condição de elementos indispensáveis na britagem de pedras.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que, acatando Parecer do Plantão Fiscal,"visando dar equidade de tratamento para as pedreiras baianas, de modo que a Pedreira Amorim não sofresse injustiça no processo fiscalizatório, aceitou crédito para as brocas e dinamite, porque esta tem sido a interpretação dominante em nosso Estado. Porém, avançar na interpretação de considerar como insumos os demais produtos adquiridos na exploração da brita é uma extração que auferirá benefícios desiguais das demais pedreiras deste Estado.

Quanto 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 (vigente à época) 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 subsequentes 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”.

No RICMS-BA, o legislador, deixa de lado a importância em se definir o que sejam “insumos” ou o que sejam “produtos intermediários”, preferiu especificar o que e em que casos há direito ao crédito. Dessa forma, entende-se que mercadorias devem integrar o produto final na condição de elementos indispensáveis ou

necessários, conforme o caso, dão direito ao crédito fiscal, salientando-se que, embora a distinção entre insumos e materiais de consumo tenha sido voltada para a questão do crédito fiscal, o mesmo raciocínio aplica-se na definição do que deva ou não sujeitar-se ao pagamento da diferença de alíquotas.

Observo que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Há materiais de consumo que são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

Pelo que consta nos autos, foi apurado que os materiais objeto da exigência contida na infração 02 se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na informação prestada pelo Contribuinte e levantamento fiscal, não podem ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente Auto de Infração, sendo correta a glosa dos créditos fiscais.

Ou seja, é subsistente o imposto lançado neste item do presente Auto de Infração, sendo correta a glosa dos créditos fiscais, bem como em relação à diferença de alíquotas (infração 03). Portanto, são procedentes as infrações 02 e 03.

Infração 04: 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, no mês de agosto de 2011. Demonstrativo à fl. 136 do PAF.

O defensor alegou que as duas (2) Notas Fiscais da Metso Brasil Industrial e Comércio Ltda., relacionadas como diferença de alíquota de aquisições do ativo imobilizado é equivocada, pois sequer se trata de bens para integrar o ativo, mas de material de reposição, enquadrado entre aqueles em que o autuado entende ser produto intermediário, com direito ao crédito destacado, porque, embora não integre ao produto final se desgasta no processo produtivo.

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).

Os critérios para utilização de crédito fiscal de insumos industriais são distintos dos critérios para utilização de créditos de bens do ativo imobilizado. Os créditos de insumos são utilizados de uma só vez, enquanto os créditos de bens do ativo são utilizados à razão de 1/48 avos ao mês. Os créditos de insumos exigem que tais insumos sejam aplicados no processo produtivo, ao passo que os créditos de bens do ativo imobilizado exigem apenas que os bens sejam empregados na atividade-fim da empresa.

No tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial, 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 não está previsto na legislação em vigor à época da autuação.

Da análise efetuada a partir dos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que o material objeto da exigência contida nesta infração 04, embora possa estar vinculado ao processo produtivo do autuado, não pode ser considerado insumo ou produto intermediário, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente Auto de Infração.

Infração 05: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês agosto de 2011. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$382,00. Demonstrativo à fl. 138 do PAF.

O defensor alegou que o não lançamento da Nota Fiscal no 1.713, da Tokyo Tratores, é porque foi cancelada, e em seguida, foi emitida a Nota Fiscal de no 1.714, a qual acompanhou as mercadorias recebidas e registradas. Assegura que não houve recebimento de mercadorias pela Nota Fiscal destacada pela Fiscalização.

Para comprovar as alegações, junta cópias das correspondências enviadas para o fornecedor Tokyo Tratores, em que solicita o comprovante do cancelamento da Nota Fiscal 1.713, de 01.08.2011, emitida em duplicidade, pois a nota fiscal que acompanhou a mercadoria foi a sua semelhante de no 1.714, com a mesma data e valor (Doc. 06 – fls. 204/205).

O autuante reconhece que a multa aplicada sobre a NF 1713 é de fato indevida em razão do cancelamento da operação e emissão da NF 1714. Dessa forma, após a defesa apresentada pelo Contribuinte e a informação fiscal do autuante, conclui-se pela insubsistência da autuação neste item.

Infração 06: Forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos pela legislação, enviados pela internet através do programa validador Sintegra, do mês de março de 2011. Multa de R\$1.380,00.

O autuado alegou que cumpriu a obrigação (ainda que fora do prazo) e que houve o recolhimento do tributo, sem causar prejuízo para o erário estadual e para a fiscalização, caracterizando a hipótese prevista no §7o do art. 42 da Lei 7014/96), pelo que pede e espera seja relevada a multa aplicada, pois foi esta a única vez que houve a entrega da informação fiscal com atraso.

Constata-se que o autuado não negou o envio dos arquivos magnéticos fora do prazo, alegando que é primário e de bons antecedentes, e que a situação mencionada se enquadra na hipótese do, § 7o, do art.42, da Lei no 7.014/96.

Observo que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme art. 911, § 1o do RICMS/97. Neste caso, estando comprovado o cometimento da infração à legislação, é correto lavrar o Auto de Infração para exigir a penalidade cabível.

Se ocorresse atraso de envio em diversos meses, a multa seria aplicada para cada descumprimento mensal desta obrigação acessória, visto que se trata de um descumprimento mensal de falta de envio do arquivo magnético, no prazo regulamentar, e este descumprimento ocorre no dia seguinte ao encerramento de cada prazo mensal, portanto em data específica de cada mês de cada exercício.

Entendo que não deve ser acatado o pedido formulado pelo defendant, para que seja reduzida ou cancelada a penalidade exigida, tendo em vista que se trata de multa prevista na legislação tributária, sendo interesse do Estado manter o controle das operações realizadas pelos contribuintes.

A partir de 28/11/2007, o art. 42, inciso XIII-A, alínea "j", da Lei 7.014/96, prevê a exigência da multa de R\$ 1.380,00 pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas.

Como o contribuinte, na situação em análise, não cumpriu as determinações legais, entendo que é legítima a aplicação da penalidade indicada neste Auto de Infração, conforme o disposto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea "j", da Lei no 7.014/96, haja vista que a falta de fornecimento de arquivo magnético com as informações das operações realizadas, ou sua entrega fora do prazo sujeita o contribuinte ao pagamento da multa prevista na legislação. Mantida a exigência fiscal.

**Infração 07: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, ou sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela legislação, nos meses de janeiro de 2010 a fevereiro de 2011. Multa de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$19.320,00.**

O autuado alegou que além de não especificar em qual das hipóteses legal o fato constatado teria sido enquadrado, incorre em cobrar multa de forma cumulativa, ou seja, a conduta teria se repetido de janeiro/2010 a fevereiro/2011, embora se trate de uma única conduta, consequentemente somente poderia ser aplicada uma única multa.

Sobre a descrição constante no lançamento impugnado, diz ser imprecisa a acusação (entregue fora do prazo ou entregue sem nível de detalhamento), e que se trata de infrações continuadas e persistentes, o que parece evidente e desautoriza cogitar de aplicação mensal cumulada em razão do número de meses em que permaneceu inadimplente a obrigação. Requer a redução da multa, uma vez que sua conduta fora de forma continuada, e a infração descrita é apenas e somente uma, reproduzindo o § 7o do art. 42 da Lei Estadual no 7.014/96.

Também alegou que à época da prática da conduta tida por infração, o Regulamento do ICMS previa a obrigatoriedade de a SEFAZ intimar o contribuinte para corrigir os arquivos.

Observo que a obrigatoriedade de entrega dos arquivos magnéticos ao Fisco, quando o contribuinte é intimado, está prevista no art. 708-B do RICMS/97 (vigente à época):

Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo quando intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos. O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte (inclusive os dados referentes a itens de mercadoria, quando for o caso), salvo ressalva contida na intimação. (redação vigente à época dos fatos)

O arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95. Assim, de acordo com o § 6o do art. 708-A do RICMS/97, o contribuinte sujeita-se à correção posterior de inconsistências verificadas.

O mencionado RICMS/97 estabelece que em caso de correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deve ser fornecida ao contribuinte, Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades, e o mesmo tem o prazo de trinta dias para corrigir o arquivo magnético, conforme os §§ 3o e 5o do art. 708-B do RICMS/97, abaixo reproduzidos:

Art. 708-B

...

§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.

Não ficou caracterizado que houve infração pela falta de entrega de arquivos, encontrando-se à fl. 141 dos autos “Demonstrativo das Irregularidades nos Arquivos Magnéticos” recebidos pela SEFAZ, inexistindo intimação para correção dos referidos arquivos magnéticos, ou seja, não foi observado o procedimento estabelecido nos §§ 3º e 5º do art. 708-B do RICMS/BA, acima reproduzidos, relativamente à Listagem Diagnóstico e concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos.

É nula a exigência fiscal decorrente da intimação efetuada sem requisito estabelecido na legislação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Tal falha é insanável haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da autuação.

Considerando que não ficou comprovado nos autos que o contribuinte foi intimado para retificação de arquivo com omissão de dados, considerando a previsão constante nos §§ 3º e 5º do art. 708-B do RICMS-BA/97. Neste caso, conlui pela nulidade desta infração 07, por inobservância do devido processo legal, e represento à autoridade competente para renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.”

A infração 1 não foi impugnada, a nº 5 foi julgada Improcedente e a 7ª Nula.

Respaldado no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF-BA/1999), o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 336 a 342, no qual, até a fl. 340, limita-se a transcrever a autuação, as alegações de defesa e as conclusões da JJF.

À fl. 340, no tópico denominado “DAS RAZÕES DE REFORMA DO R. ACÓRDÃO JJF nº 0164-03/16”, dedica dois parágrafos ao relato dos fatos e, no terceiro, argumenta que a Decisão concernente às infrações 2 e 3 diverge completamente do direito de crédito decorrente do princípio da não cumulatividade.

Por isso, sem especificar quais, submete à CJF as razões esposadas na impugnação, inclusive aquela referente às multas das infrações 6 e 7, que, a seu sentir, decorrem de conduta continuada e persistente, motivo pelo qual não deveriam ser cominadas mês a mês. Acrescenta a isso o fato de não ter sido intimado para retificação, como determina o art. 708-B, § 3º do RICMS-BA/1997.

Pede a redução ou o cancelamento das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias e conclui pleiteando o provimento do apelo.

## VOTO

O Direito Processual pátrio rege-se pelo primado da dialeticidade, segundo o qual compete à parte sucumbente indicar os pontos da Decisão combatida que entende equivocados, trazendo os fundamentos de fato e de direito que levem à eventual modificação do ato decisório objurgado, sob pena, inclusive, de não ser conhecido o Recurso.

Pedidos abstratos de julgamento ou reiterações de questionamentos já enfrentados na primeira instância administrativa não se prestam a deflagrar a via recursal. No presente caso, é verdade, o apelante não repetiu o texto da impugnação, mas fez remissão subjetiva a tal peça, requerendo, sem discriminá-los, que as argumentações nela contidas fossem julgadas por esta Câmara.

A informalidade que norteia o Processo Administrativo Fiscal não desonera o interessado do ônus de apresentar os tópicos do Acórdão originário com os quais não concorda, até mesmo com vistas a que o órgão competente para o julgamento do Recurso possa proferir Decisão revestida de legalidade, extinguindo a controvérsia.

Apelo de cunho subjetivo, genérico e remissivo impõe ao colegiado “ad quem” a completa revisão do lançamento, o que, por óbvias razões, não está no âmbito das suas competências.

Implica reanálise de ofício do Auto de Infração, vedada pela norma do art. 149 do CTN (Código Tributário Nacional), que somente admite tal providência em situações específicas.

Apesar do evidente desapego do sujeito passivo à dialética recursal, passo a julgar o inconformismo a partir de matérias apreciáveis de ofício e daquelas objetivamente contestadas.

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões ventiladas na peça de defesa, o auditor fiscal e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram as acusações, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra correto e compreensível.

Rejeitada a preliminar de nulidade, direta ou indiretamente suscitada.

A infração 1 não foi impugnada, a nº 5 foi julgada Improcedente e a 7ª Nula.

Os demonstrativos das infrações 2 e 3 foram juntados às fls. 70 a 75 e 130 a 134.

Na defesa, o autuado sustentou que os diversos materiais são empregados diretamente no processo de extração, sendo nele consumidos na condição de elementos indispensáveis, mas não demonstrou como. Na informação fiscal, o auditor assinalou não ter autuado o crédito referente às brocas e dinamites, em conformidade com a jurisprudência dominante deste Conselho de Fazenda.

A legislação do ICMS da Bahia, cuja aplicabilidade não pode ser afastada por este órgão (art. 167, III do RPAF-BA/1999), adota o critério do crédito físico disposto no art. 93, § 1º, I do RICMS-BA/1997, em vigor quando das ocorrências dos fatos geradores.

A partir da interpretação do referido dispositivo regulamentar, concluo que não importa, em termos de direito ao crédito, a essencialidade do bem ou as eventuais consequências advindas da sua não utilização.

Muito embora pareça injusto aos olhos dos que defendem o crédito financeiro, é de nenhuma importância tributária, para o ICMS/BA, o fato de que sem o uso dos referidos materiais a extração se tornaria mais dispendiosa ou até mesmo impossível, uma vez que o art. 93, § 1º, I do Regulamento de 1997, cuja eficácia não pode ser negada por esta CJF (art. 167, III do RPAF-BA/1999), não contemplou tais aspectos.

Julgo sob idêntico fundamento o inconformismo atinente à infração 4 (demonstrativo de fl. 136), que diz respeito à exigência das diferenças de alíquotas nas operações de aquisição de peças de reposição, que não constituem insumos ou produtos intermediários, ao contrário do que alegou o fiscalizado.

Os documentos da infração 6 estão às fls. 140 a 145, capitulada no art. 42, XIII-A, "j" da Lei nº 7.014/1996, que cuida de fornecimento de arquivos magnéticos fora do prazo previsto na legislação, concernentes ao mês de março de 2011, enviados com o uso da Internet e do programa validador do SINTEGRA.

Foi aplicada a multa de R\$1.380,00.

À fl. 145, é possível perceber que os arquivos foram transmitidos no dia 28/04/2011. Portanto, fora do prazo legal, com o que não discordou a sociedade empresária, limitando-se a requerer redução ou cancelamento.

Indefiro o pedido, uma vez que não se mostram presentes todos os requisitos do art. 42 do § 7º da Lei do ICMS/BA.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, com a homologação dos valores já recolhidos.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infrações 2, 3 e 4)**

Em que pese a boa fundamentação do i. Relator, divirjo do seu posicionamento quanto as infrações 2, 3 e 4, quais sejam:

*Infração 02 – 01.02.02: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2010 a outubro de 2011. Valor do débito: R\$28.299,98. Multa de 60%.*

*Infração 03 – 06.02.01: 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 a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2010; janeiro a abril, junho a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$32.098,93. Multa de 60%.*

*Infração 04 – 06.01.01: 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, no mês de agosto de 2011. Valor do débito: R\$2.929,39. Multa de 60%.*

Apesar de serem infrações distintas, usarei a mesma fundamentação, visto que, ao meu sentir, tratam-se de produtos intermediários e insumos da produção da Recorrente, sendo essenciais à atividade-fim da empresa autuada.

Evitando delongas desnecessárias, aproveito a oportunidade e cito voto proferido pelo i. Conselheiro Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, que com todo o seu brilhantismo, enfrentou a questão sob a ótica jurídica e embasada nos atuais posicionamentos do nosso Superior Tribunal de Justiça, com a qual coaduno meu entendimento. Vejamos:

*“No referente às infrações 06 e 07, observo que o cerne da questão se limita a classificar as mercadorias adquiridas pela Recorrente em insumos ou bens destinados a uso e consumo, pois, a exigência do diferencial de alíquota prevista na legislação não é devida no caso das mercadorias adquiridas serem aplicadas como insumos das atividades do contribuinte (art. 3º, §1º, I, da Lei nº 7.014/96, art. 5º, I, e art. 7º, I, do RICMS/97), bem como é reconhecido o direito ao crédito do ICMS incidente na aquisição de insumos.*

*Neste ponto, discordo do entendimento do Ilustre Relator, porque entendo que a exigência de que os produtos sejam “consumidos ao final de cada processo produtivo” ou que “se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção” para que sejam classificados como insumos, decorrem de uma interpretação da lei antiga e ultrapassada.*

*Frise-se que o Convenio 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 imediatamente 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 contrario 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. (grifamos)*

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 imediatamente 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 que 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) (grifamos)

**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 da 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 creditamento 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 controverso, 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 arestos 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”.*

*No caso em análise, todas as mercadorias referentes às infrações 06 e 07, “AB3-Silica, óleo lubrificação, compressores LP-15, óleo de selagem agitadores LP-18, sílica gel branca 1 a 3mm, óleo sonneborn, hipoclorito de sódio, freon 22 compressor, produto multifuncional, inibidor corrosão Trasar 3DT, dispersante inorgânico Trasar e Nalco, biodispersante orgânico Nalperse, biocida não oxidante, polímero dispersante inorgânico, algicida Nalco, inibidor corrosão Nalco, ventosa windmoller, e esfera Rolam, junta vedação, tê, flange, cabo com conector, curva, perfil, bomba, etc., dos quais a “Sílica Gel Branca 1 a 3 MM”, “Óleo Lubrificante Compressores LP-15” e “AB3-Silica”, estão relacionadas com a atividade fim da Recorrente e, portanto, devem ser reconhecidas como insumos.”*

Assim, voto pela improcedência das infrações 2, 3 e 4 pelos fatos e fundamentos já expostos.

## 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, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269102.0053/14-5, lavrado contra **PEDREIRA AMORIM LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$63.782,41**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória de **R\$1.380,00**, prevista no inciso XIII-A, “j”, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados dos valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infrações 2, 3, 4) - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 2, 3, 4) - Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE  
(Infrações 2, 3, 4)

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS