

PROCESSO - A. I. Nº 087078.0013/08-7
RECORRENTE - PEDREIRA AMORIM LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0307-04/09
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - PUBLICAÇÃO: 20/12/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0401-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. A descrição da função das mercadorias utilizadas leva à conclusão de que parte dos itens consumidos o foram diretamente na atividade extrativa. Infração parcialmente elidida. **b)** MATERIAL DESTINADO AO ATIVO IMOBILIZADO. Comprovado que o sujeito passivo havia estornado parte do valor exigido antes do início da ação fiscal. Infração parcialmente elidida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** MATERIAL DE CONSUMO. Esta infração é reflexo da Infração 1. Infração parcialmente elidida. **b)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Infração caracterizada. Não acolhido o pedido de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o relator quanto à infração 1 (lubrificante). Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0307-04/09, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 087078.0013/08-7, lavrado em 25/11/2008, para exigir ICMS no valor histórico de R\$106.244,70, em razão das irregularidades descritas a seguir.

INFRAÇÃO 1: 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$61.970,48;

INFRAÇÃO 2: 01.03.12 - Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, no valor total de R\$10.452,70;

INFRAÇÃO 3: 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, no valor total de R\$16.191,36;

INFRAÇÃO 4: 06.01.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no valor de R\$17.630,16.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 03/09/2009 (fls. 713 a 717) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

O Auto de Infração exige ICMS em função de utilização indevida de crédito fiscal do imposto referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento; utilização indevida de crédito fiscal relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação; falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades federativas e destinadas ao consumo do estabelecimento e falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades federativas e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

No tocante ao pedido de diligência para conferir o livro RAICMS, não há razões para seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvida deixados pelo

autuante que ensejam a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

Com relação à infração 01 (utilização indevida de crédito fiscal do imposto referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento), cujos demonstrativos estão às fls. 10 a 34, o artigo 93, I, 'e' do RICMS/BA concede o direito ao crédito nas aquisições de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis. Observo que o Regulamento utiliza o termo "diretamente". Assim, no Parecer 00217/2007, em resposta à consulta sobre o direito ao uso de créditos fiscais relativos às aquisições de peças para utilização no desgaste de máquinas e equipamentos, combustíveis, lubrificantes e explosivos, restou informado que apenas os três últimos produtos enquadram-se no sobreditivo dispositivo regulamentar. Com efeito, é razoável tal entendimento, pois são empregados diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis, conforme exige o mencionado artigo do RICMS/BA, apenas os combustíveis, lubrificantes e explosivos, não as demais peças de reposição citadas pela impugnante. Estas últimas se enquadram no quanto disposto no art. 93, V, 'b' do RICMS/BA, que menciona que o direito ao crédito dar-se-á a partir de 1º de janeiro de 2011. Não é razoável a argumentação de que são indispensáveis ao desenvolvimento das atividades do sujeito passivo ou produtos intermediários, por exemplo, os pneus e as peças dos caminhões utilizados no transporte dos produtos, vez que tal atividade poderia ser efetuada por outros meios, ainda que mais onerosos, não sendo, portanto, indispensáveis. O mesmo ocorre para outros itens citados, a exemplo de martelo, pistão, grafite em pó, punho, eletrodos, chapas, perfis, barra chata, tubos de aço, cantoneiras, vergalhão, barra redonda, aço, oxigênio, cunhas, mandíbulas, revestimentos, rolamentos, telas, porca, escavadeira e carregadora de pneu. Os valores do ICMS incidente na prestação de serviços tomados relativo aos conhecimentos de transporte, documentos fiscais concernentes às aquisições destas peças, foram corretamente glosados, por não estarem vinculados à aquisição dos bens indispensáveis e / ou necessários à extração e beneficiamento. Não procede a afirmação do autuado de que que da planilha de crédito considerado indevido não constou a proporcionalidade (redução da base de cálculo) das mercadorias tributadas. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração caracterizada.

Quanto à infração 02, tendo em vista as argumentações de impugnação e a comprovação de estorno de crédito na aquisição de ativo imobilizado, no valor de R\$ 10.106,35 (fl. 674, RAICMS de outubro de 2007), o autuante elaborou novo demonstrativo de débito às fls. 704 e 705, restando como devida, a quantia de R\$ 333,07 (fl. 704) em setembro de 2007. Percebo que o autuante cometeu equívoco no cálculo do valor residual e no período ao mesmo relativo. Da análise do demonstrativo de fl. 35, vejo que a quantia restante a ser cobrada nesta infração é de R\$ 346,35, cujo mês de competência deve ser outubro de 2007, resultante da diferença do valor exigido R\$ 10.452,70 e o estornado neste mês (R\$ 10.106,35). Tendo-se em vista a presença nos autos dos mencionados documentos e demonstrativos referentes a esta infração, não houve, por conseguinte, cerceamento de direito de defesa ou não atendimento aos pressupostos do art. 142 do CTN e aos ditames do RPAF/99, como alegou o sujeito passivo em sede de manifestação sobre a informação fiscal. Valor mantido de R\$ 346,35, com o mês de competência outubro de 2007. Infração parcialmente elidida.

Relativamente às diferenças de alíquotas cobradas nas infrações 03 e 04, como registraram autuante e autuado, são concernentes às mesmas notas fiscais de que tratam os supostos créditos indevidos pelo uso de material para uso e consumo do estabelecimento. Desse modo, a análise, avaliação e fundamentos da decisão acerca destas infrações são idênticos aos das duas primeiras. Em face do entendimento acima expandido sobre as infrações 01 e 02, reputo pertinentes as infrações 03 e 04.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração."

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 727 a 744, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Após tecer críticas ao Acórdão recorrido por não ter determinado a perícia técnica solicitada, afirma que a decisão desprezou os fundamentos de fato e jurídicos que embasavam o pedido da defesa, relegando as provas do emprego dos materiais em sua atividade. Alega que houve cerceamento do seu direito de defesa, ao argumento de que o lançamento não demonstrou a proporcionalidade dos créditos permitidos.

Informa que é uma empresa para exploração de britamento de pedras, podendo exercer outras atividades relacionadas com industrialização e comercialização de meios-fios, paralelepípedos, pedras lavradas e maroadas. Alega que utiliza as mercadorias que são empregadas diretamente no processo de extração e beneficiamento, consumidos na condição de elementos indispensáveis e, alguns outros, embora não se integrem ao produto explorado, desgastam-se no processo de extração e beneficiamento.

Explica que a perfuração da bancada é feita através de perfuratrizes manuais tipo martelos pneumáticos RH571, movidos por compressor XA125 e por carreta de perfuração. Assegura que

são materiais indispensáveis ao processo de exploração. Argumenta que o produto será considerado intermediário quando forem atendidas as condições estabelecidas na legislação tributária, conforme art. 96 do CTN. Conclui, assim, que poderá abater sob a forma de crédito o valor pago e destacado nos documentos fiscais de aquisição, quando relacionados à sua atividade industrial.

Quanto às etapas em que se utiliza do combustível, lubrificante e óleo diesel para consumo em máquinas e equipamentos, entende ter direito à apropriação dos créditos, pois estão vinculados aos processos de extração, beneficiamento e carregamento de pedras. Informa que o Estado de Minas Gerais considera como produto intermediário “broca, manto, chapa de desgaste, óleo diesel, tela”, dentre outras mercadorias consumidas na lavra, movimentação e beneficiamento do material.

Após reproduzir parte dos argumentos adotados pela decisão atacada, informa que no processo de beneficiamento de pedras utilizam-se britadores de mandíbulas e rebitador girosférico, passando-se depois as britas em peneira classificatória que distribui em silos separados de acordo com a granulometria, saindo depois para o cliente.

Para britagem, explica que o material proveniente da lavra é recebido diretamente em silo vibratório que alimenta ao britador primário, o qual, após a primeira redução, alimenta, mediante correia transportadora para o britador girosférico e, posteriormente, para a peneira classificatória, a qual separa a “Brita 1”, “brita 00”, e “Brita 1/8” (pó de pedra). Prossegue, explicando que, no carregamento, utiliza perfuratrizes manuais ou martelos, compressor para cionar os martelos, carretas de perfuração, escavadeira, carregadeira, pneus, britador, correias, cantoneiras, grampos, farpas, graxas, colas, rolamentos, roletes, chapas para reforço, materiais detonantes e outros.

Explica que a cobrança relativa às infrações 3 e 4 dependerá do juízo que se faça em relação às infrações 1 e 2, pois se as mercadorias citadas forem tratadas como produto intermediário, não haverá razão para manter o lançamento nas infrações seguintes. Alega que a interpretação do fisco foi equivocada. Transcreve os artigos 28 e 29 da Lei nº 7.014/96, bem como os incisos I e III do art. 93 do RICMS/97, então vigente.

Após tecer críticas ao parecer emitido pela PGE, lista as mercadorias autuadas e assegura que são utilizadas para extrair, beneficiar e industrializar pedras, havendo de ser avaliado o creditamento relacionado a tais aquisições, haja vista o desgaste dos materiais empregados na atividade, embora reconheça que não ocorre integração ao produto final.

Ressalta que o ponto básico é se apurar se esses materiais são consumidos para obtenção do produto explorado ou comercializado, o que somente será possível analisando-se o processo produtivo. Informa que apresentou desenhos de cada peça e seu consumo na atividade explorada. Crítica o entendimento da administração fazendária de aceitar apenas os créditos relacionados às mercadorias cujo consumo seja integral e imediato no processo, pois há peças que se desgatam mais rapidamente que outras, o que não quer significar que não sejam indispensáveis ou necessárias. Assegura que há mercadorias que não se integram fisicamente, mas cuja reposição é constante no processo produtivo, devendo-se considerar a imediatividade como elemento determinante. Dá exemplo do pneu, o qual é trocado, em média, oito vezes ao ano.

Afirma que as despesas com lubrificantes e graxas são computadas no produto final, já o martelo é utilizado no processo de extração da pedra, para perfuração da rocha. A carreta de perfuração e os compressores são utilizados para acionar os martelos. Informa que, nessas máquinas, são empregados os materiais e peças, tais como, cane bites, brocas, punho, haste, luvas, reparo bits, ponta diamantada, mangueiras e filtros, que se desgastam durante o processo de extração. Nesse sentido, afirma que o pistão e a porca de rotação são utilizados para manutenção dos equipamentos, bem como chapas e eletrodos que servem para reforço nas conchas dos equipamentos utilizados. Descreve, ao longo de sua peça recursal, o uso dos demais itens, conforme folhas 740/743.

Assegura que demonstrou, na defesa, que a utilização do crédito relativo às aquisições de

diversos materiais se dá na proporção de 33,33% do imposto incidente na compra, observando a carga tributária efetiva da operação anterior, fato não considerado pela JJF.

Arremata a sua peça recursal, requerendo: a) que seja determinada perícia; e b) a decretação da procedência parcial, no montante de apenas R\$5.041,98, valor reconhecido pela Recorrente.

Às folhas 751/754, o representante da PGE emitiu parecer, opinando pelo improviso do Recurso Voluntário.

Às folhas 757/758, a 2^a CJF deliberou por baixar o processo em diligência, com vistas a que fossem excluídas, do demonstrativo de débito, as mercadorias que relaciona, acaso confirmada a descrição feita pelo contribuinte, em sua peça recursal.

Às folhas 761/762, o autuante emitiu informação fiscal, sugerindo que o feito fosse encaminhado a um perito que pudesse atestar o uso das mercadorias autuadas no processo, em contraposição ao descrito pela empresa autuada.

Às folhas 775/776, consta parecer da Douta PGE, sugerindo o encaminhamento do processo à ASTEC com vistas à emissão de parecer técnico esclarecem a afetação das mercadorias autuadas.

À folha 779, a 1^a CJF deliberou por baixar o feito em diligência à ASTEC.

Às folhas 782/784, o auditor diligente cumpriu a diligência solicitado, tendo declarado que estão corretas as descrições constantes da defesa apresentada, às folhas 646/696. Refaz o demonstrativo de débito relativo às infrações 1 e 3 e anexa planilhas analíticas às folhas 785/811. Em consequência, reduz o valor lançado para R\$48.885,92 (na Infração 1) e para R\$8.720,37 (na Infração 3).

Às folhas 822/824, o sujeito passivo se manifesta, aduzindo que o parecer emitido pela ASTEC deixou de excluir a mercadoria “grampos farpas”, nas notas fiscais que especifica. Aponta também que a diligência esqueceu-se de excluir a Nota Fiscal nº 27.453, relativa a “correia transportadora”. Não foi excluído, igualmente, segundo a Recorrente, as notas fiscais especificadas, relativas às mercadorias “cunha de fixação das mandíbulas”, “proteção queixo do britador jc 8060” e “revestimento entre carcaça”.

Aduz, ainda, que não procede a glosa dos créditos oriundos de aquisições feitas a Gerdau Comércio de Aços, pois se referem a “chapas” e “perfis metálicos”, utilizados na linha de produção para confecções de silos alimentadores e shut’s de descargas “bicas”, responsáveis pela mudança de direção e descargas do fluxo da pedra, em processo de britagem. Quanto às demais notas fiscais, reitera que constituem insumos empregados ou se consomem no processo de produção da britagem.

Arremata a sua manifestação, reiterando todos os termos do recurso.

Às folhas 828/829, foi emitido novo parecer pela Douta PG, opinando pelo provimento parcial do recurso voluntário, acolhendo o parecer elaborado pela ASTEC.

Às folhas 832/834, a 1^a CJF deliberou baixar o processo, mas uma vez, em diligência à ASTEC, com vistas a que o fiscal parecerista reinclua no demonstrativo de débito (folhas 785/811) os créditos glosados relativos aos itens “PUNHO”, “HASTES”, “LUVAS”, “REPAROS-BITS”, “MANGUEIRAS”, “FILTROS”, “COMBUSTÍVEL PARA ABASTECIMENTO DAS MÁQUINAS”, “GARRAS”, “LÂMANAS”, “CUNHAS”, “PRISIONEIRO DOMANCAL”, “REVESTIMENTO DO BOJO”, “MANTO”, “NORDIMIX”, “TELAS” e “CORREIA TRANSPORTADORA”.

Cumprida a diligência às folhas 838/840, o fiscal diligente elevou o valor apurado (relativamente à última diligência) para R\$56.102,34 (na Infração 1) e para R\$16.191,35 (na Infração 3). Acostou os demonstrativos analíticos às folhas 841/867.

Cientificada do teor da diligência, o sujeito passivo se manifestou às folhas 873/876. Registra a sua indignação com a reinclusão dos itens antes excluídos. Suscita dúvidas relativamente ao conteúdo dos novos valores apurados e alega dificuldades para apresentação de nova manifestação.

Volta a descrever as etapas do seu processo extrativo, explicitando o processo de carregamento do material, o beneficiamento e a britagem, dando ênfase aos materiais utilizados, reitera que são itens consumidos em seu processo na condição de elementos indispensáveis na britagem das pedras. Ratifica todos os termos das suas razões recursais.

As folhas 883/884, a 2^a CJF deliberou por baixar o feito em nova diligência à ASTEC, com vistas a que fosse alterado o demonstrativo de débito contido no Parecer ASTEC0154/2011(folhas 782/811), devendo ser adotadas as seguintes providências: “a) excluir do total do débito os itens objeto da manifestação de folhas 822/824 (“cunha de fixação mandíbula”, “proteção queixo britador”, “revestimento entre carcaça”, “correia transportadora”, “chapas” e “perfis metálicos”); b) computar os valores reconhecidos pelo sujeito passivo no total do débito apurado na diligência; e c) apresentar demonstrativos sintéticos e analíticos individuais para cada infração, discriminando todas as mercadorias envolvidas e a respectiva função dentro do processo produtivo.

As folhas 888/890, o fiscal diligente emitiu o Parecer nº 00050/2016, cumprindo a diligência solicitada e apurando um débito de R\$45.856,66 (na Infração 1) e R\$4.171,17 (na Infração 3). Acosta demonstrativos analíticos às folhas 892/918.

Cientificado do teor da diligência, o sujeito passivo manifesta-se à folha 927, apenas reiterando as suas razões recursais.

À folha 931, veio ao processo parecer da PGE, opinando pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, acolhendo integralmente os valores apontados pelo Parecer ASTEC 00050/2016 às folhas 888/890.

VOTO (Vencido quanto à infração 1 – lubrificante)

Quanto à alegação de nulidade da decisão de piso, ao fundamento de cerceamento do seu direito de defesa, penso que não assiste razão ao sujeito passivo, pois o Acórdão enfrentou todas as questões postas na impugnação, tendo proferido decisão abrangente, a despeito de não ter acolhido as razões defensivas, hipótese esta que enseja o presente reexame, mas jamais a nulidade do acórdão recorrido. Assim, rejeito a alegação suscitada.

No mérito, o presente lançamento se reporta a quatro infrações distintas, sendo duas delas relativas a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referentes a aquisição de material para uso/consumo (Infração 1) e a bens do ativo imobilizado (Infração 2), enquanto que as outras duas se referem a falta de recolhimento do diferencial de alíquotas, relacionadas aos materiais de uso/consumo (Infração 3) e aos bens do ativo (Infração 4).

A Recorrente se opõe ao lançamento, tendo aduzido alegações contrárias às quatro infrações citadas, indistintamente. Assim, passo a julgá-las também, de forma englobada, adotando a metodologia proposta pela peça recursal.

Denego o novo pedido de perícia/diligência, pois os elementos constantes dos autos são suficientes à formação da minha convicção, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF.

Após descrever a participação de cada uma das mercadorias no seu processo extrativo, o sujeito passivo alega tratar-se de produtos intermediários, utilizados diretamente em sua atividade fim.

Antes de analisarmos detidamente a função de cada uma das mercadorias adquiridas, faz-se importante destacar que a atividade extrativa possui tratamento normativo distinto daquele dispensável à atividade industrial, pois o cerne da geração de valor, aqui, é a desintegração, diferentemente do que ocorre na atividade industrial, cuja essência consiste em integração de insumos para fabricação de produtos acabados.

Assim, não se pode exigir que as mercadorias consumidas na atividade extrativa “integrem” os minérios daí resultantes, mas apenas que sejam consumidas a partir do contato direto com o processo extrativo, conforme prevê a regra específica de creditamento, disposta na art. 93, inciso I, alínea “e” do RICMS/97(então vigente), c/c o seu §1º, inciso I, alíneas “a” e “b”, cujo texto segue abaixo reproduzido.

“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;

...

§ 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 prestaçāo;
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou
... (grifos acrescidos).”

Considerando que a dialética processual propiciou uma atividade probatória ampla e exauriente por parte da empresa Recorrente, é possível, a partir dos elementos de prova produzidos nas diligências realizadas, discernir quais mercadorias podem propiciar o direito ao crédito, separando-as daquelas que não o permitem.

Examinando o descriptivo contido na impugnação oposta pelo contribuinte (devidamente chancelada pelo fiscal diligente da ASTEC), é possível notar que assiste razão parcialmente ao sujeito passivo, pois parte das mercadorias autuadas referem-se a insumos utilizados diretamente em sua atividade extrativa, atendendo aos requisitos previstos na regra regulamentar citada.

Nesse sentido, parece adequado acolher-se o demonstrativo de débito acostado às folhas 892/918, pelo fiscal diligente, o qual remonta o lançamento naquilo que se reporta às infrações 01 e 03, excluindo as exigências relativas às mercadorias que indica.

Nota, contudo, que o demonstrativo referido fez algumas exclusões que se referem a mercadorias que não possuem contato direto com o processo extrativo, mas que se caracterizam pelo fato de sua aquisição presta-se a repor itens de manutenção das máquinas, que necessitam ser renovados, periodicamente, não se enquadrando, consequentemente, como produtos intermediários consumidos imediatamente no processo.

Nesse sentido, acolho parcialmente o demonstrativo de débito elaborado pela diligência ASTEC (folhas 892/918), apenas no que se refere às mercadorias abaixo listadas, reconhecendo que são utilizadas diretamente no processo extrativo, e cujo consumo decorre do contato imediato com as pedras extraídas e britadas, conforme fundamentação descrita à coluna “FUNDAMENTAÇÃO”.

DESCRIÇÃO MERCADORIA	FOLHA NOTA FISCAL	FOLHA FOTO	FUNDAMENTAÇÃO
CORREIA	108	686	TRANSPORTA A ROCHA DO LOCAL DA DETONAÇÃO PARA AS CÂMARAS DE BRITAGEM
NORDIMIX	111		RESINA QUE FIXA OS MANTOS E REVESTIMENTOS NAS CÂMARAS DE BRITAGEM
CHAPA LQ	113	687	COMPÕE OS SILOS ALIMENTADORES, POSSUINDO CONTATO DIRETO COM A PEDRA BRUTA, EXPERIMENTANDO DESGASTE ACENTUADO
PUNHO	134	682	PEÇAS DAS HASTES QUE COMPÕEM A PERFORATRIZ MANUAL
PERFIL I	141		COMPÕE OS SILOS ALIMENTADORES, POSSUINDO CONTATO DIRETO COM A PEDRA BRUTA, EXPERIMENTANDO DESGASTE ACENTUADO
CUNHA DE FIXAÇÃO DA MANDÍBULA	143	685	COMPÕE A CÂMARA DE BRITAGEM, TENDO CONTATO DIRETO COM AS PEDRAS
BARRA CHATA	176		COMPÕE OS SILOS ALIMENTADORES, POSSUINDO CONTATO DIRETO COM A PEDRA BRUTA, EXPERIMENTANDO DESGASTE ACENTUADO

COMBUSTÍVEL	239		CONSUMIDO NOS CAMINHÕES UTILIZADOS NA MINA
CORREIA TRANSPORTADORA	225	686	TRANSPORTA A ROCHA DO LOCAL DA DETONAÇÃO PARA AS CÂMARAS DE BRITAGEM
TELAS PARA PENEIRA	232/233	686/692	COMPÕEM AS PENEIRAS QUE FAZEM A SELEÇÃO DA GRANULOMETRIA DAS BRITAS, TENDO CONTATO DIRETO COM A ROCHA
REVESTIMENTO ENTRE A CARCAÇA	245	687	REVESTE AS CÂMARAS DE BRITAGEM, TENDO CONTATO DIREITO COM AS PEDRAS
TUBO LQ	324		COMPÕE OS SILOS ALIMENTADORES, POSSUINDO CONTATO DIRETO COM A PEDRA BRUTA, EXPERIMENTANDO DESGASTE ACENTUADO
CANTONEIRA	348		COMPÕE OS SILOS ALIMENTADORES, POSSUINDO CONTATO DIRETO COM A PEDRA BRUTA, EXPERIMENTANDO DESGASTE ACENTUADO
VERGALHÃO	371		COMPÕE OS SILOS ALIMENTADORES, POSSUINDO CONTATO DIRETO COM A PEDRA BRUTA, EXPERIMENTANDO DESGASTE ACENTUADO
BARRA REDONDA	428		COMPÕE OS SILOS ALIMENTADORES, POSSUINDO CONTATO DIRETO COM A PEDRA BRUTA, EXPERIMENTANDO DESGASTE ACENTUADO
REVESTIMENTO BOJO, MANTO	458	687	REVESTE AS CÂMARAS DE BRITAGEM, TENDO CONTATO DIREITO COM AS PEDRAS
HASTE	562		COMPÕE A PERFORATRIZ MANUAL

Quanto aos demais itens do demonstrativo da ASTEC, a descrição feita pelo contribuinte revela que possuem, de forma inequívoca, a natureza de materiais de uso consumo, não podendo ensejar o direito ao crédito, na medida em que o seu desgaste não decorre do contato direto com o processo. Para essas mercadorias, não acolho o demonstrativo de débito feito pela ASTEC(folhas 892/918), conforme fundamentação no quadro abaixo.

DESCRÍÇÃO MERCADORIA	FOLHA NOTA FISCAL	FOLHA FOTO	FUNDAMENTAÇÃO
FILTRO ÓLEO	95		PEÇA DE REPOSIÇÃO
ELETRODO	101	691	MATERIAL DE USO/CONSUMO, POIS UTILIZADO NA SOLDA E EMENDA DAS CHAPAS
ELEMENTO DE FILTRO	118		PEÇA DE REPOSIÇÃO
GRAMPO FARPA	127		PEÇAS DE REPOSIÇÃO
FILTRO	133		PEÇAS DE REPOSIÇÃO
LUBRIFICANTES	180	686	NÃO TEM CONTATO C/ AS PEDRAS, SUA AFETAÇÃO É ÀS MÁQUINAS
PROTEÇÃO DO QUEIXO	312		NÃO HÁ QUALQUER REFERÊNCIA A ESTE ITEM NAS RAZÕES DEFENSIVAS
ARAME RECOZIDO	403		USO/CONSUMO

Assim, após os ajustes efetuados a partir do demonstrativo elaborado pela ASTEC(folhas 892/918), reduzo o valor lançado das infrações 1 e 3, para R\$47.609,96 e R\$4.539,82, respectivamente, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO 1

MÊS	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCTO	DÉBITO
jan/07	31/01/2007	09/02/2007	R\$ 2.861,95
fev/07	28/02/2007	09/03/2007	R\$ 3.144,30
mar/07	31/03/2007	09/04/2007	R\$ 3.313,79
abr/07	30/04/2007	09/05/2007	R\$ 3.781,09
mai/07	31/05/2007	09/06/2007	R\$ 3.294,74
jun/07	30/06/2007	09/07/2007	R\$ 1.836,46
jul/07	31/07/2007	09/08/2007	R\$ 3.311,78
ago/07	31/08/2007	09/09/2007	R\$ 6.299,11
set/07	30/09/2007	09/10/2007	R\$ 3.570,95
out/07	31/10/2007	09/11/2007	R\$ 7.512,84
nov/07	30/11/2007	09/12/2007	R\$ 5.464,59
dez/07	31/12/2007	09/01/2008	R\$ 3.218,37
TOTAL			R\$ 47.609,96

INFRAÇÃO 3

MÊS	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCTO	DÉBITO
jan/07	31/01/2007	09/02/2007	R\$ 499,25
fev/07	28/02/2007	09/03/2007	R\$ 281,20
mar/07	31/03/2007	09/04/2007	R\$ -
abr/07	30/04/2007	09/05/2007	R\$ 100,85
mai/07	31/05/2007	09/06/2007	R\$ 483,74
jun/07	30/06/2007	09/07/2007	R\$ 602,86
jul/07	31/07/2007	09/08/2007	R\$ 64,49
ago/07	31/08/2007	09/09/2007	R\$ 724,07
set/07	30/09/2007	09/10/2007	R\$ -
out/07	31/10/2007	09/11/2007	R\$ 1.451,44
nov/07	30/11/2007	09/12/2007	R\$ 315,51
dez/07	31/12/2007	09/01/2008	R\$ 16,40
TOTAL			R\$ 4.539,82

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o débito lançado para R\$70.126,29, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA
1	47.609,96	60%
2	346,35	60%
3	4.539,82	60%
4	17.630,16	60%
TOTAL	70.126,29	

VOTO VENCEDOR (somente em relação à Infração 1 - lubrificante)

Peço a devida vénia para discordar do i. Relator quanto ao seu posicionamento em relação à Infração 1, em referência ao produto Lubrificante, por entender que ele refere-se na verdade à produto intermediário e não material de uso ou consumo.

A situação do Lubrificante é análoga ao dos combustíveis, que foi dado direito ao crédito, uma vez que mesmo não integrando fisicamente o produto final, o seu desgaste ocorre quase que instantaneamente nas máquinas responsáveis pela produção, a exemplo dos britadores e demais equipamentos utilizados na lavra.

No entender do autuante, do i. Relator o lubrificante trata-se na verdade de produtos de uso e consumo do estabelecimento e, nesta condição, as respectivas aquisições não asseguram o direito ao crédito do imposto, bem como é devido o ICMS a título de Diferencial de Alíquotas quando adquiridas de outras Unidades da Federação.

Observo que ao compulsar o PAF, verifico que as compras de lubrificantes são feitas integralmente no Estado da Bahia, não repercutindo consequentemente no cálculo do DIFAL da infração 4.

O autuado, que desenvolve atividade de extração e britamento de pedras, dentre outros materiais, de forma minuciosa, descreveu a aplicação e a forma que cada um dos materiais relacionados nas infrações são utilizados na empresa, seja na lavra, seja no beneficiamento dos produtos. E de acordo com esse detalhamento, não restam dúvidas que o lubrificante utilizado nos equipamentos, peneira, lâmina bico de pato, correia transportadora e telas se tratam de aquisições de insumos, empregados ou consumidos na extração e no processo produtivo da empresa, representando dispêndios relacionados diretamente com sua atividade, integrando o custo das mercadorias produzidas.

Como se sabe, é direito do contribuinte à compensação do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado à entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, todavia, no que tange as mercadorias destinadas ao seu uso e consumo, o legislador entendeu por bem estipular um prazo a partir do qual o estabelecimento adquirente passaria a ter condição de apropriação do crédito sobre tais produtos.

A previsão para essa compensação consta expressa nos artigos 20 da Lei Complementar nº 87/96 e

29 da Lei nº 7.014/96. Já quanto ao prazo de início, o mesmo está contido no Art. 33 da própria Lei Complementar nº 87/96.

Neste sentido, dispôs o artigo 93, inciso I e seu parágrafo 1º, do RICMS/BA, vigente à época da ocorrência de parte dos fatos geradores:

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

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

(...)

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

(...)

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; (grifo nosso)

Da análise dos dispositivos legais reproduzidos é possível inferir que o legislador estadual ao usar a conjunção alternativa “ou”, logo após a alínea “b” do inciso I do §1º, estabeleceu que para que haja direito ao crédito em relação às aquisições de mercadorias, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem se faz necessário que uma das condições ali elencadas seja atendida, vale dizer: a mercadoria adquirida deve estar vinculada à industrialização; deve ser consumida no mencionado processo ou deve integrar o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário.

Desta forma há de se concluir que a condição prevista na alínea “c” aplica-se, naturalmente, às matérias primas, enquanto as condições a que se referem às alíneas “a” e “b” destinam-se a abarcar os produtos intermediários, bem como as demais mercadorias que, embora não participem diretamente da extração ou industrialização, estejam a eles vinculados, ou seja, neles consumidos.

Ademais, conforme entendimento respaldado nas próprias decisões do STJ, como também no entendimento de que é um produto intermediário, outra não pode ser a conclusão senão a de que referidos produtos não se subsistem ao conceito de material de uso e consumo do estabelecimento previsto nas alíneas “b” e “e” do inciso V do artigo 93, do vigente RICMS/BA-97 e em assim sendo, entendo que deve ser garantido ao recorrente o direito ao crédito do ICMS destacado nos documentos de aquisição de lubrificantes, conforme abaixo:

INFRAÇÃO 1

MÊS	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCTO	DÉBITO
jan/07	31/01/2007	09/02/2007	R\$ 2.100,16
fev/07	28/02/2007	09/03/2007	R\$ 3.095,85
mar/07	31/03/2007	09/04/2007	R\$ 2.740,89
abr/07	30/04/2007	09/05/2007	R\$ 2.923,95
mai/07	31/05/2007	09/06/2007	R\$ 2.374,05
jun/07	30/06/2007	09/07/2007	R\$ 1.580,61
jul/07	31/07/2007	09/08/2007	R\$ 2.517,54
ago/07	31/08/2007	09/09/2007	R\$ 4.421,16
set/07	30/09/2007	09/10/2007	R\$ 2.333,18
out/07	31/10/2007	09/11/2007	R\$ 5.488,37
nov/07	30/11/2007	09/12/2007	R\$ 2.815,82

dez/07	31/12/2007	09/01/2008	R\$ 1.229,03
TOTAL			R\$ 33.620,61

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o débito lançado para R\$56.136,94, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA
1	33.620,61	60%
2	346,35	60%
3	4.539,82	60%
4	17.630,16	60%
TOTAL	56.136,94	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 087078.0013/08-7, lavrado contra **PEDREIRA AMORIM LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.136,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 1 – Lubrificante) – Conselheiros(as): Paulo Sérgio Sena Dantas, Tolstoi Seara Nolasco, Washington José Silva e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

VOTO VENCIDO (Infração 1 – Lubrificante) – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 1 – Lubrificante)

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – VOTO VENCEDOR
(Infração 1 – Lubrificante)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS