

**PROCESSO** - A. I. Nº 233081.0003/11-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MINERAÇÃO DE CAULIM MONTE PASCOAL S/A.  
**RECORRIDOS** - MINERAÇÃO DE CAULIM MONTE PASCOAL S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0194-03/13  
**ORIGEM** - INFAZ ITAMARAJU  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0308-12/18**

**EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. **b)** RETENÇÃO EFETUADA A MENOS. Os valores recolhidos após o início da ação fiscal não elidem a acusação fiscal. Infrações subsistentes. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)** AQUISIÇÕES DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito, o débito ficou reduzido. **b)** IMPOSTO DESTACADO A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL, GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Somente é admitido o crédito fiscal do valor corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal. Infração subsistente. **c)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado o crédito do imposto relativo a mercadorias cuja fase de tributação se encontre encerrada. O documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses indicadas na legislação. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal, o débito originalmente apurado ficou reduzido. **d)** FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. O autuado não comprovou as alegações defensivas e os documentos apresentados não comprovam o direito ao crédito fiscal utilizado. Infração subsistente. **e)** AQUISIÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE O crédito fiscal relativo ao ativo permanente só pode ser utilizado à razão de 1/48 por mês, fato não observado pelo autuado. Infração comprovada. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Excluídas as parcelas relativas a insumos da produção. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. Infração comprovada. Acolhida a alegação de decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada

e pela 3ª JF, respectivamente em razão do Acórdão 3ª JF Nº 0194-03/13, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 233081.0003/11-4, lavrado em 30/09/2011, para exigir ICMS no valor histórico de R\$797.874,42, relativos a onze infrações distintas, descritas, a seguir, somente naquilo que se reporta ao objeto dos presentes recursos.

*Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de junho, outubro, novembro e dezembro de 2008; janeiro de 2009 a setembro de 2010. Valor do débito: R\$148.548,27. Multa de 150%.*

*Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de maio, novembro de 2007 e janeiro de 2008. Valor do débito: R\$8.815,04. Multa de 60%.*

*Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mercadorias registradas indevidamente na escrita fiscal como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$113.787,16. Multa de 60%.*

*Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais, no período de janeiro a novembro de 2006. Valor do débito: R\$13.509,10. Multa de 60%.*

*Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao imposto recolhido a título de antecipação tributária. Cálculo a maior dos créditos devidos pelas aquisições de mercadorias com o imposto antecipado, nos termos do art. 359, § 2º, II do RICMS/97, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$425.998,73. Multa de 60%.*

*Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês 10/2010. Valor do débito: R\$5.614,20. Multa de 60%.*

*Infração 07: Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Aquisições registradas indevidamente na escrita fiscal do contribuinte como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$73.142,70. Multa de 60%.*

*Infração 08: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Aquisições de mercadorias registradas indevidamente como compra para industrialização. Valor do débito: R\$461,25. Multa de 60%.*

...

*Infração 10: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo do próprio estabelecimento, nos meses de abril de 2007, março, abril, maio, setembro e dezembro de 2010. Valor do débito: R\$2.049,53. Multa de 60%.*

...

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 14/08/2013 (fls. 3326 a 3343) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*Inicialmente, analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2011 para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2006, sendo alegado pelo defendente que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2006 a 09/2006, fundamentando a sua alegação no art. 150, § 4º do CTN.*

*Observe que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no § 4º do art. 150, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:*

*Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o*

*lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:*

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

*Art. 107-B.*

*...*

*§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2006 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2011. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2011, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.*

*No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviço de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de junho, outubro, novembro e dezembro de 2008; janeiro de 2009 a setembro de 2010. Demonstrativos às fls. 29 a 31 do PAF.*

*Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de maio, novembro de 2007 e janeiro de 2008. Demonstrativos às fls. 63 a 65 do PAF.*

*O defendente alegou que efetuou o recolhimento dos valores retidos na qualidade de substituto tributário, relativos às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por autônomo ou transportadora não inscrita no Estado da Bahia (ICMS-Frete), e que a improcedência destas infrações pode ser facilmente comprovada através dos comprovantes de pagamento que o autuado colacionou aos autos. Juntou cópias de DAEs e comprovantes de recolhimentos às fls. 2248 a 2278.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que os documentos juntados ao PAF não comprovam os valores retidos e não recolhidos ou recolhidos a menos.*

*Considerando que os demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 29/31 e 63/65) apresentam valores mensais sem qualquer indicação das notas fiscais que foram objeto do levantamento fiscal, e os DAEs apresentados pelo defendente indicam as notas fiscais no campo destinado às informações complementares, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente PAF em diligência solicitado para intimar o autuado a apresentar os documentos originais relativos aos DAEs que acostou às fls. 2248 a 2278 dos autos.*

*Quanto à infração 01, foi informado pelo Auditor Fiscal encarregado pela diligência que o autuado apresentou as notas fiscais originais e os DAEs. Salienta que o presente Auto de Infração foi lavrado em 07/10/2011 e os pagamentos foram realizados nos dias 06, 07 e 21 de outubro de 2011, ou seja, após o início da ação fiscal.*

*Neste caso, embora tenha sido elaborado novo demonstrativo com os valores remanescentes, apurando na diligência novo valor dessa infração, após os ajustes efetuados, os valores recolhidos após o início da ação fiscal não podem elidir a acusação fiscal, haja vista que se considera denúncia espontânea quando o contribuinte, antes do início de qualquer procedimento fiscal procura a repartição fazendária para comunicar a irregularidade ou recolhe o tributo não pago na época própria (art. 95 do RPAF/BA).*

*Observe que os valores recolhidos após o início da ação fiscal devem ser deduzidos do débito apurado quando da quitação do Auto de Infração, ou seja, quanto a esses valores não há exclusão de multa por infração à obrigação tributária.*

*Sobre a infração 02 o Auditor Fiscal encarregado pela diligência informou que foi constatado, pelas notas fiscais originais, que houve recolhimento a menos do imposto, inexistindo qualquer diferença entre a apuração efetuada na diligência e o levantamento do autuante.*

*Concluo pela subsistência destas infrações, haja vista que o defendente não apresentou elementos suficientes para elidir a exigência fiscal.*

*As infrações 03, 07, 08 e 10, serão analisadas conjuntamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que existe correlação entre as matérias tratadas nestas infrações e o*

autuado apresentou impugnação combatendo simultaneamente estes itens da autuação.

*Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mercadorias registradas indevidamente na escrita fiscal como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Demonstrativos às fls. 81 a 117 do PAF.*

*Infração 08: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Aquisições de mercadorias registradas indevidamente como compra para industrialização.*

*O autuado alegou que a quase totalidade das mercadorias objeto da autuação são peças e partes, bem como combustíveis e lubrificantes das máquinas e veículos utilizados na produção (beneficiamento do caulim), além de materiais aplicados nas instalações da unidade fabril do autuado e outros materiais utilizados diretamente no seu processo produtivo (lonas de filtro, telas de aço inox, rotor cromado, etc).*

*Quanto à infração 03, foi informado na diligência fiscal realizada por preposto estranho ao feito que após verificar in loco quais os produtos estão diretamente relacionados com o processo produtivo da extração de caulim, considerou acertada a decisão do autuante em glosar os créditos sobre peças de quaisquer máquinas, uma vez que partes e peças de reposição, que são bens do ativo, necessárias em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial. Diz que em relação a esses itens somente a partir 01 de janeiro de 2011 irão gerar direito a crédito, conforme estabelece o art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS-BA/97.*

*Também informa que verificou o direito ao crédito fiscal sobre as seguintes mercadorias:*

- 4. Lona: parte material de embalagem.*
- 5. Lonas Filtro: desgastados em contato direto com o produto.*
- 6. Peneiras: desgastam-se diretamente em contato com o produto que está sendo industrializado.*

*Informa que após os ajustes efetuados, o débito apurado neste item da autuação passou a ser de R\$72.879,71.*

*Em relação à utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de insumos, matérias primas, produtos intermediários e embalagem, o § 1º, inciso II do art. 93, do RICMS/97, estabelece:*

*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:*

*II - as operações ou prestações subseqüentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.*

*Vale salientar, que ao tratar da vedação à utilização de créditos fiscais, o RICMS/BA, no art. 97, inciso I, alínea “a”, prevê que é vedado ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou a entrada de mercadorias e serviços tomados para integração, consumo ou emprego na comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, quando a operação subseqüente de que decorrer a saída da mercadoria ou do produto resultante ou quando a prestação subseqüente do serviço não forem tributadas ou forem isentas do imposto.*

*Sobre a infração 08, foi apurado na diligência fiscal que não foram constatadas divergências entre o valor apurado na diligência e o levantamento efetuado pelo autuante. Todas as mercadorias são destinadas ao ativo da empresa.*

*Acato as informações prestadas na diligência fiscal e concluo pela subsistência parcial da infração 03, no valor total de R\$72.879,71, conforme demonstrativo às fls. 3280/3281 e procedência total da infração 08, ficando inalterados os valores originalmente exigidos, haja vista que o crédito fiscal relativo ao ativo permanente só pode ser utilizado à razão de 1/48 por mês, fato não observado pelo autuado.*

*Infração 07: Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Aquisições registradas indevidamente na escrita fiscal do contribuinte como compras para industrialização, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010.*

*Infração 10: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo do próprio estabelecimento, nos meses de abril de 2007, março, abril, maio, setembro e dezembro de 2010.*

*O autuado alegou que se trata principalmente de peças e partes das máquinas e veículos utilizados na produção do autuado. Diz que o cerne da questão está em demonstrar que os bens adquiridos por seu estabelecimento são*

*efetivamente insumos da produção e não materiais de uso e consumo.*

*Quanto à infração 07, foi informado na diligência fiscal que houve diferença entre a apuração efetuada pelo autuante e o que foi verificado na diligência, tendo em vista que os produtos a seguir relacionados fazem parte do processo produtivo*

5. *Lona: parte material de embalagem.*
6. *Lonas Filtro: desgastados em contato direto com o produto.*
7. *Peneiras: desgastam-se diretamente em contato com o produto que está sendo industrializado.*
8. *Filtros: desgastados em contato direto com o produto.*

*Após os ajustes efetuados, o valor desta infração ficou alterado para R\$37.204,13.*

*Em relação à infração 10, o preposto fiscal encarregado pela diligência informou que não foi verificada qualquer divergência entre o valor encontrado pelo autuado e a diligência fiscal. Todas as mercadorias foram destinadas ao ativo da empresa, sendo devida a diferença de alíquota.*

*Acatando as informações constantes na diligência fiscal, concluo pela subsistência parcial da infração 07, no valor total de R\$37.204,13, conforme demonstrativo às fls. 3207/3208, e procedência total da infração 10, ficando inalterados os valores apurados pelo autuante.*

*Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais, no período de janeiro a novembro de 2006.*

*O defendente alegou que a mercadoria objeto da autuação é óleo diesel, produto sujeito a uma alíquota diferenciada, conforme previsto no art. 51, inciso II, alínea “e” do RICMS-BA, e que se depreende das referidas notas fiscais que o ICMS devido na oportunidade da aquisição das mercadorias, foi efetivamente retido pela CODEPEL, conforme carimbo apostado no corpo das Notas Fiscais de aquisição.*

*Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o autuado não observou que a redução da base de cálculo é prevista para as operações internas com as mencionadas mercadorias. Salienta que a motivação da glosa procedida foi indicada nas notas e comentários do demonstrativo elaborado, posição fundamentada no art. 87, inciso XIX do RICMS/BA. Em relação ao direito ao crédito fiscal, amparado pelo art. 93, I, “e” do RICMS/BA, citado nas razões de defesa, informa que o defendente deixou de observar o que estabelece o § 5º, inciso I do art. 93 e da vedação prevista no inciso VIII do art. 97 do mencionado Regulamento.*

*Na diligência fiscal foi informado que o autuado apresentou todas as notas fiscais originais, e que já existem cópias dessas notas fiscais às fls. 1066 a 1087 do PAF, todas anexadas pelo autuante. Diz que conferiu os documentos originais e não constatou a necessidade de anexar novas cópias. Esclarece que todas as mercadorias dessa infração se referem ao diesel, saída interna com alíquota maior, estando correta a autuação.*

*Com base nos elementos constantes dos autos, nas informações fiscais e esclarecimentos prestados pelo preposto encarregado pela diligência fiscal, concluo pela procedência deste item do presente Auto de Infração, considerando que somente é admitido o crédito fiscal do valor corretamente calculado, se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal.*

*Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao imposto recolhido a título de antecipação tributária. Cálculo a maior dos créditos devidos pelas aquisições de mercadorias com o imposto antecipado, nos termos do art. 359, § 2º, II do RICMS/97, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010.*

*O § 1º do art. 359 do RICMS/BA, estabelece que em relação às 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 indicadas na legislação e o § 2º deste mesmo artigo estabelece os procedimentos que devem ser observados quando não for o documento fiscal emitido na forma do parágrafo primeiro.*

*Art. 359*

*§ 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:*

*I - mercadorias destinadas a outro estabelecimento para emprego como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na industrialização de produtos tributados, bem como para aplicação ou emprego na viabilização ou desempenho da atividade comercial, da extração, da geração ou da prestação, sendo estas tributadas;*

§ 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 do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias.

Foi apurado na diligência fiscal que o autuado apresentou todas as notas fiscais originais e que verificou os produtos que compõem esta infração:

1. Álcool e Gasolina: os veículos de passeio que utilizam estes combustíveis não compõem o processo produtivo da empresa.
2. Lubrificante: a alíquota aplicável é 17% e não 25%, como se creditou o autuado.
3. Diesel: há uma redução da base de cálculo em 40%, de forma que a carga tributária seja 15%. O autuado se creditou no valor equivalente à alíquota de 25%, por isso, foi acertada a glosa da diferença.
4. GLP: alíquota aplicável é 17% e não 25%, como se creditou o autuado.
5. Oxigênio/Acetileno, Peças para Veículos e Produto Químico: mercadorias destinadas ao uso e consumo, sem direito ao crédito fiscal.
6. Soda Caustica: mercadoria destinada à separação do caulim, com direito ao crédito fiscal. É um produto consumido diretamente em contato com o caulim. Os cálculos foram refeitos considerando o crédito fiscal, apurando novo valor desta infração, totalizando R\$422.657,78.

Concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$422.657,16, apurado no demonstrativo elaborado na diligência fiscal às fls. 3.302/3.303.

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês 10/2010.

O defendente informa que forneceu ao autuante toda a documentação necessária para a verificação do direito ao crédito de ICMS apropriado e, conforme reconhecido pelo próprio autuante nos comentários do "Demonstrativo do Crédito Indevido do ICMS" lançado à fl. 2127, a Autuada efetuou o recolhimento do ICMS para os Estados de Minas Gerais e Ceará, o que, lhe gerou crédito fiscal, sob pena de dupla tributação do mesmo fato gerador, prática vedada pela legislação tributária brasileira.

Na diligência fiscal foi informado que o defendente deveria apresentar todos os documentos que comprovassem as alegações defensivas, mas nenhum documento foi apresentado. Informa que durante a ação fiscal foram apresentados dois DAEs indicando recolhimentos efetuados para os estados de Minas Gerais e Ceará. O representante do autuado informou que os recolhimentos são decorrentes da desclassificação pela fiscalização de trânsito das referidas unidades da Federação, de documentos fiscais em operações de saídas interestaduais. Ficou inalterado o valor originalmente apurado pelo autuante.

Como o defendente não comprovou as alegações defensivas e os documentos apresentados não comprovam o direito ao crédito fiscal utilizado, concluo pela manutenção do valor exigido neste item da autuação fiscal.

Infração 09: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de dezembro de 2008 e outubro de 2009.

Infração 11: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, no mês 08/2010.

De acordo com as alegações defensivas, não houve contestação às infrações 09 e 11 do presente Auto de Infração. Assim, considero procedentes os itens não impugnados haja vista que não existe lide a ser decidida.

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

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S Ã O	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	148.548,27
02	PROCEDENTE	8.815,04
03	PROCEDENTE EM PARTE	72.879,71
04	PROCEDENTE	13.509,10
05	PROCEDENTE EM PARTE	422.657,78
06	PROCEDENTE	5.614,20
07	PROCEDENTE EM PARTE	37.204,13
08	PROCEDENTE	461,25

09	PROCEDENTE	5.601,94
10	PROCEDENTE	2.049,53
11	PROCEDENTE	346,50
<b>TOTAL</b>	-	<b>717.687,45</b>

A 3ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

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. 3357 a 3374, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Inicialmente, destaca que a presente autuação esbarra na decadência do lançamento de ofício das diferenças apuradas em relação ao recolhimento do ICMS referente a algumas competências do exercício de 2006, conforme passa a expor.

Argumenta que o ICMS é tributo cujo lançamento se dá por homologação, vale dizer, quando a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, Código Tributário Nacional), sem prejuízo, contudo, de revisão posterior pela referida autoridade. Não fixando a lei prazo menor, a homologação do lançamento deverá ocorrer no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, sob pena de decadência, conforme disposto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, cujo texto transcreve.

Sendo assim, tendo em vista que as supostas infrações imputadas pelo Autuante teriam ocorrido entre 31/01/2006 e 30/09/2006, entende restar claro que o prazo de cinco anos definido pelo §4º do art. 150, do Código Tributário Nacional transcorreu *in albis*, isto é, sem que o Fisco se pronunciasse, sendo, conseqüentemente, homologado o lançamento e definitivamente extinto todo e qualquer suposto crédito que o Fisco pretendesse constituir contra a Autuada. *In casu*, não obstante o Auto de Infração tenha sido lavrado em 30 de setembro de 2011, afirma ser incontestável, por outro lado, que a Autuada somente foi notificada em 24 de outubro de 2011. Conseqüentemente, considerando que (i) as supostas infrações ocorreram entre 31/01/2006 e 30/09/2006 e que (ii) o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças de recolhimento do tributo é de cinco anos, contado da data da ocorrência do fato gerador, conclui que o lançamento ora impugnado deveria ter sido efetuado, respectivamente, no período compreendido entre 31/01/2011 e 30/09/2011, o que, entretanto, não ocorreu.

Ressalta, ademais, que o fato de o Auto de Infração ter sido lavrado em 30/09/2011 não tem o condão de afastar a decadência ora defendida pelo simples fato de que o lançamento tributário somente se aperfeiçoa com a notificação ao contribuinte, o que somente ocorreu em 24/10/2011, mais de vinte dias depois de expirado o prazo. Neste sentido, transcreve doutrina de Paulo de Barros Carvalho e de Leandro Paulsen, em apoio aos seus argumentos.

Diante desta realidade, defende, portanto, o reconhecimento da decadência parcial do presente Auto de Infração, em relação às competências que indica às folhas 3361/3362, relativas às infrações 3, 4, 5 e 7, com os respectivos valores.

No mérito propriamente dito, alega que, como se não bastasse o absurdo do não reconhecimento da parcial decadência da autuação, a decisão contra a qual ora se levanta também se absteve de observar as nuances da sua atividade, de modo a melhor classificar a possibilidade ou não de utilização do crédito do ICMS.

Explica que, no que se refere às Infrações 3, 7, 8 e 10, a controvérsia ora se instaura em virtude da natureza e destinação das mercadorias cujas aquisições foram verificadas pelo Autuante. Em breves palavras, o presente feito administrativo trata de aquisição de insumos de produção, inadequadamente reputados de material de uso e consumo. Afirma que, na verdade, por não integrarem fisicamente o produto final da Autuada, tais mercadorias (que se consomem no ciclo produtivo) foram erroneamente identificadas como materiais de uso e consumo.

Assim delimitada a lide, explica que cabe primeiramente conhecer a atividade industrial da Autuada para, em seguida, reconhecer o papel das ditas mercadorias que se desgastam

completamente durante a produção da Autuada.

No que tange às Infrações 3 e 7, explica que o acórdão impugnado acatou as informações prestadas por fiscal estranho ao feito após diligência *in loco* realizada no estabelecimento da Autuada, reconhecendo que determinados produtos, de fato, integram o processo produtivo da empresa, quais sejam: lonas, lonas filtro, peneiras e filtros. Após a revisão destas infrações, houve redução dos valores devidos para R\$72.879,71 (Infração 3) e R\$37.204,13 (Infração 7).

Não obstante, com o intuito de refutar a reconhecida procedência das infrações 3, 7, 8 e 10, a Autuada, mais uma vez, passa a explicar a sua atividade fabril, consistente na mineração de caulim, substância mineral altamente abrasiva.

Explica que a mineração, contrariamente aos demais segmentos da indústria, é atividade que desagrega o bem objeto da industrialização (beneficiamento). Ao passo que as demais atividades industriais geralmente produzem bens a partir da incorporação de diversos insumos a um rol de matéria-prima, na mineração a matéria-prima – o bem mineral proveniente do solo – é submetida a um processo de purificação. Ou seja, retiradas em estado bruto da natureza, as substâncias minerais são beneficiadas para que delas sejam separadas e retiradas matérias orgânicas e resíduos que afetam a sua composição e destinação final.

No caso específico, explica que a Autuada extrai originalmente o caulim, em lavra de céu aberto (onde se verifica a existência de bancadas dos corpos mineralizados), em estado bruto, isto é, da maneira como se depositou na natureza. O caulim extraído do solo contém uma quantidade elevada de quartzo e uma distribuição granulométrica desuniforme e inadequada para o uso industrial. Portanto, a atividade industrial da Autuada consiste, inicialmente, em desagregar o caulim bruto, para remover os fragmentos de calcários presentes na polpa do mineral e, posteriormente, separar e retirar o material de granulometria indesejável e demais impurezas, tais como matérias orgânicas e outros resíduos.

De início, explica que já se vislumbra que, na atividade de beneficiamento do caulim extraído do solo, nenhum produto é adicionado ou incorporado ao corpo mineralizado, para a obtenção do produto final. Não! A atividade industrial afigura-se inteiramente contrária a este conceito, posto que a Autuada aplica os insumos de produção para desagregar o mineral bruto e purificá-lo até o seu estágio de produto final (pronto para ser consumido por diversos outros setores da indústria).

Portanto, os insumos da produção da Autuada são apenas os bens que se desgastam durante o processo industrial (da extração ao beneficiamento), sem os quais seria impossível obter-se o produto final. Por tal motivo, explica que são estes mesmos insumos da produção que agregam valor ao produto beneficiado (produto final), compondo-lhe, naturalmente, o custo de produção.

Para o melhor juízo de inteligência da matéria em apreço, cumpre focar inicialmente, a atividade inicial de desmonte do mineral *in natura*. Trata-se da fase de extração propriamente dita, momento em que o mineral é retirado do solo para seguir para o estágio de beneficiamento (purificação). O desmonte do caulim é realizado pela Autuada mediante a utilização de escavadeiras mecânicas e tratores. São equipamentos indispensáveis para o ciclo da extração, cujas partes e peças se desgastam em razão da produção, assim como os lubrificantes dos seus motores, que em função da utilização de tais máquinas, devem ser substituídos e os combustíveis necessários para o seu funcionamento, que são consumidos ao longo do processo produtivo. Ou seja, não se trata de desgaste por ação do tempo ou desgaste natural das máquinas, o desgaste ocorre por conta do uso aplicado na atividade minerária.

Destaca que nesta fase (assim como nas demais), nenhum insumo, qualquer que seja a natureza, é incorporado ao mineral para compor-lhe o seu estágio final. As máquinas de produção da Autuada, na fase de extração, portanto, são primordialmente as escavadeiras e os tratores. Por seu turno, os insumos da produção são exatamente as partes e peças, combustíveis e lubrificantes das mesmas. Ressalta também, que para a realização de reparos, como a substituição de peças dos caminhões, escavadeiras e demais equipamentos utilizados na produção da Autuada, são utilizadas, entre outras substâncias, o oxigênio e o acetileno, que são necessários, mais



especificamente, para a solda das referidas peças. Demais disto, há que se ressaltar o uso e aplicação dos caminhões da área de extração e produção, que circulam exclusivamente na mina da Autuada, com a finalidade de conduzir o caulim bruto extraído do solo até a usina de beneficiamento.

Na etapa seguinte, explica que se faz necessário o uso de carregadeiras frontais que realizam o trabalho de alimentação da usina (condução do caulim das pilhas de homogeneização até um alimentador de esteiras). As esteiras conduzem o caulim ao tanque de agitação, no qual são adicionadas algumas substâncias dispersantes, para a obtenção de uma polpa que é bombeada para um tambor de atrição, contendo blocos de calcário, de modo a proporcionar uma maior desagregação do caulim bruto. O bombeamento da polpa é realizado por intermédio de bombas de alta pressão, cujos componentes também sofrem desgaste com a utilização contínua. Um dos principais componentes de uma bomba é o seu rotor cromado, peça que foi adquirida pela Autuada e classificada erroneamente, pelo Autuante, como se fora material de uso e consumo. A polpa é levada a uma peneira vibratória na qual serão removidos os fragmentos de calcário presentes na mesma.

Posteriormente, explica que é feita a classificação, o que consiste na remoção parcial do material cuja granulometria seja superior à desejada, o que ocorre por intermédio da utilização de um classificador espiral. O produto fino do classificador espiral passa, então, por uma separação em peneiras vibratórias, a fim de remover impurezas. As peneiras vibratórias são compostas de telas de aço inox, sem as quais, esta fase do processo produtivo da Empresa Autuada ficaria totalmente prejudicada, estando claro portanto, que tal peça se caracteriza como insumo de produção da Autuada.

Afirma que as demais fases do processo produtivo da Autuada utilizam diversos equipamentos que são indispensáveis para as atividades que integram tal processo, sendo certo que tais equipamentos são compostos de peças que se desgastam com a utilização contínua decorrente da produção e que conseqüentemente, têm que ser substituídas, tais como, os registros gavetas, as lonas de filtro, chapas de ferro, cabos, lonas plásticas, blocos de válvula, eletrodos, entre outros constantes no Auto de Infração ora guerreado. Todos estes equipamentos, máquinas e veículos, são aplicados direta e exclusivamente na extração e no beneficiamento do caulim bruto. Se por um lado os equipamentos, propriamente ditos, compõem o ativo fixo da Autuada, por outro lado as suas partes, peças e lubrificantes se desgastam durante e por conta do ciclo produtivo, assim como os seus combustíveis são consumidos ao longo do processo. E não interessa se o desgaste ocorre de forma mais rápida ou mais lenta, o relevante juridicamente é que o desgaste dá-se pela ocorrência do processo industrial.

Por isso, garante que tais partes, peças, combustíveis e lubrificantes são insumos da produção.

Reitera que para obtenção do produto final a partir do caulim bruto, nenhum bem, qualquer que seja a sua natureza, é adicionado para incorporar-se ao caulim. Nada é agregado à matéria-prima. O produto final, como só acontece na mineração, é resultado de um processo de separação e exclusão de substâncias e resíduos do mineral bruto. Este processo fabril é realizado através de diversas máquinas, veículos e equipamentos, cujas peças e partes, combustíveis e lubrificantes são desgastadas pela ocorrência da produção propriamente dita. Quer dizer, que tais partes e peças, combustíveis e lubrificantes são consumidas no processo de produção (beneficiamento), ou seja, são inutilizadas por conta da produção, exigindo-se a sua renovação continuamente.

Na mesma esteira, todo o material de construção adquirido pela Autuada e apontado no Auto de Infração ora combatido, como cimento, tijolos, fios e cabos elétricos, entre outros, foram aplicados nas instalações da fábrica da Autuada, a qual se desgasta. Argumenta que tais mercadorias foram integradas às instalações fabris da Autuada, a fim de que as mesmas continuassem de pé. Sem as suas instalações fabris, assim como sem as suas carregadeiras e caminhões, a Autuada não produz, do que se conclui que tais aquisições foram essenciais para a manutenção do seu processo produtivo.

Explica que os itens 3 e 8 do Auto de Infração tratam da suposta utilização indevida de crédito

fiscal decorrente da aquisição de insumos da produção. Com efeito, o Autuante classificou um rol de insumos da Autuada como se fossem materiais de uso e consumo ou destinadas ao ativo fixo do estabelecimento. Isto é, como se não fizessem parte do processo produtivo da mesma. Destaca, entretanto, que, em sua extensa maioria (quase a totalidade), são peças e partes, bem como combustíveis e lubrificantes das máquinas e veículos utilizados na produção (beneficiamento do caulim), além de materiais aplicados nas instalações da unidade fabril da Autuada e outros materiais utilizados diretamente no processo da Autuada (lonas de filtro, telas de aço inox, rotor cromado, etc), conforme exaustivamente explanado no tópico anterior e, inclusive, já reconhecido pela 3ª Junta de Julgamento deste Conselho, a exemplo das lonas, lonas de filtro, peneiras e filtros.

Quanto aos Itens 7 e 10, explica que se referem a cobrança de suposta falta de recolhimento de diferença de alíquotas nas aquisições oriundas de outros Estados, de insumos da produção, também inadequadamente classificados como materiais de uso e consumo ou destinados ao ativo fixo do estabelecimento. Igualmente, tratam-se principalmente de peças e partes das máquinas e veículos utilizados na produção da Autuada, como é o caso das lonas, lonas de filtro, peneiras e filtros, conforme já reconhecido no julgamento pelo órgão inferior.

Dado que o direito ao crédito nas aquisições de insumos, assim como a dispensa do recolhimento do diferencial de alíquotas também na compra de insumos não geram qualquer discordância de entendimento entre o Fisco e os contribuintes, afirma que o cerne da questão está em demonstrar que os bens adquiridos pela Autuada são efetivamente insumos da produção e não materiais de uso e consumo.

Ensina que o vocábulo "insumo" consoante entendimento do festejado jurista Aliomar Baleeiro são os chamados "ingredientes da produção". São todos os bens que participam na cadeia produtiva. Explica que este conceito não é novo no âmbito deste egrégio Conselho da Fazenda Estadual, posto que a presente matéria tem sido amplamente abordada em diversos processos administrativos fiscais, contando diversas vezes com o julgamento favorável ao contribuinte (reconhecimento da natureza de insumo destas partes e peças de máquinas) e, em outras, com votos dissidentes e vencidos proferidos em prol da defesa dos contribuintes.

Neste sentido, afirma ser relevante reproduzir o debate jurídico instaurado nos autos do PAF formado em decorrência do A.I. nº 130610.0010/01-0, lavrado contra a empresa de mineração Pedreiras Valéria S/A, em que foi voto vencido o proferido pela Relatora Verbena Matos de Araújo (ACÓRDÃO CJF Nº 0246-11/03), cujos termos transcreve.

Afirma que o debate acalorado, como definido pela Relatora no voto, realmente têm sido presente nos julgamentos deste CONSEF e sobre esta incerteza do próprio Fisco, aliada a uma flagrante violação de preceitos e princípios constitucionais, o Relator José Raimundo F. Santos, também autor de voto vencido, proferido no julgamento do Acórdão CJF Nº 0455/99 (AI nº 3622190/96), apropriadamente levantou o princípio *in dubio pro contribuinte*, cujos termos reproduz.

Argumenta que o mencionado princípio está solidamente acolhido no art. 112 do Código Tributário Nacional (cujo teor transcreve), que preconiza o favorecimento ao contribuinte em casos de dúvidas.

Explica que, comentando este dispositivo legal, a festejada Prof. Maria de Fátima Ribeiro esclarece que o comando do CTN "traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do conceito do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal *in dubio pro reu*". Significa dizer que não pode mais o Fisco baiano acirrar discussões como a presente nestes autos, em terreno nitidamente infértil, criando abismos de dúvidas e incertezas, com flagrante prejuízo para os contribuintes.

Cita o ACÓRDÃO CS nº 0015-21/02, proferido pela Câmara Superior deste CONSEF, que reconheceu o direito ao creditamento do ICMS, pelo contribuinte Bahia Sul Celulose S/A, nas aquisições de insumos que haviam sido reputados de materiais de uso e consumo pelos Auditores autuantes,

tendo, a referida Câmara, fundamentado a decisão nos princípios constitucionais concernentes aos ICMS, que asseguram o direito dos contribuintes a não-cumulatividade deste imposto.

Cita, ainda, o ACÓRDÃO JJF Nº 0272/00, proferido pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, que reconheceu o direito ao creditamento do ICMS, pela Coitezeiro Mineração S.A. – COMISA, nas aquisições de óleo Diesel, utilizado no transporte interno de mercadorias e na escavação de terreno para retirada de minério.

Portanto, com base em decisões como os citados Acórdãos, bem assim nos inúmeros votos dissidentes proferidos em tantos outros julgamentos, entende que esta incerteza deve ser fulminada de morte, dando-se lugar a uma uniformidade de julgamentos, assegurando também uma igualdade de direitos dos contribuintes.

Assim, como demonstrou no item anterior desta peça de defesa, defende que os insumos de produção da Autuada são sempre bens que consomem (desgasta até a inutilização) no processo de beneficiamento. Não há insumos que sejam empregados para se incorporarem ao produto final.

Em face de todo o exposto, requer a Autuada que seja reconhecida a natureza de insumo de todos os bens relacionados nos demonstrativos das Infrações 3, 7, 8 e 10 do Auto de Infração, assegurando-lhe o direito ao crédito decorrente da entrada dos mesmos em seu estabelecimento (aquisição), bem como afastando a exigência de recolhimento do diferencial de alíquota nas compras de outros Estados. Enfim, pugna pela total improcedência das referidas infrações.

A Recorrente, novamente, ressalta que a imputação das Infrações 1 e 2 decorreram pura e simplesmente da ausência de análise, pelo fiscal, dos documentos que comprovam que, de fato, a Autuada efetuou o recolhimento dos valores retidos na qualidade de substituta tributária, relativos às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por autônomo ou transportadora não inscrita no Estado da Bahia (ICMS-Frete). Explica que a improcedência destas infrações pode ser facilmente comprovada através dos comprovantes de pagamento já colacionados aos autos, conforme informado pelo Auditor Fiscal responsável pela diligência realizada no estabelecimento da Autuada.

No que tange à Infração 04 da presente autuação, afirma que à Autuada foi imputada infração decorrente de suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em virtude de destaque a maior nos documentos fiscais auditados.

Inicialmente, a Autuada volta a chamar a atenção para a ocorrência da decadência parcial do lançamento em relação às competências de janeiro a setembro de 2006, na forma exaustivamente explicitada em sede de preliminar.

Em relação às competências de outubro e novembro de 2006, esclarece que não há qualquer ilegalidade ou irregularidade no tocante aos créditos fiscais utilizados pela Autuada, porquanto se subsumem às hipóteses previstas no Regulamento do ICMS – BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Afirma que as notas fiscais relacionadas pelo fiscal em seu demonstrativo de fls. 1063/1065 demonstram que a única mercadoria adquirida pela Autuada junto à CODEPEL – Comércio de Derivados de Petróleo Ltda. – ME, empresa igualmente localizada neste Estado da Bahia, foi óleo diesel, sujeita, pois, à alíquota diferenciada, conforme previsto no art. 51, inciso II, alínea “e” do RICMS-BA, cujo texto transcreve.

Afirma que também se depreende das referidas notas fiscais que a Autuada de fato efetuou o pagamento do ICMS devido na oportunidade da aquisição das mercadorias, o qual foi efetivamente retido pela CODEPEL, conforme comprova carimbo apostado no corpo das referidas NFs. Conseqüentemente, tal operação gerou à Autuada o direito ao crédito fiscal, na forma prevista no art. 93, inciso I, alínea “e” do RICMS, cujo texto transcreve.

Argumenta que, se, por um lado, é certo que a alíquota aplicável às operações de aquisição de óleo diesel, como *in casu*, é de 25% (vinte e cinco por cento), é certo, também, que o pagamento realizado anteriormente gerou, à Recorrente, crédito fiscal no mesmo valor, não havendo falar-se

em qualquer utilização indevida de crédito fiscal. Acosta tabela demonstrativa à folha 3373.

Diante desta realidade, assegura não vislumbrar qualquer elemento fático ou jurídico capaz de infirmar a mais absoluta improcedência deste item da autuação.

Em relação à Infração 5, explica que o Autuante afirma que decorreria de cálculo a maior do crédito devido pela aquisição das mercadorias com pagamento de imposto por antecipação tributária. Apesar disso, verifica que, ao invés de haver a glosa das supostas diferenças, o Autuante glosou integralmente os créditos utilizados pela Autuada, motivo pelo qual, a mesma defende, neste momento, a viabilidade legal da utilização dos créditos de ICMS, que praticou.

Ademais, informa que toda a documentação necessária para uma eventual nova verificação está, como sempre esteve, à inteira disposição da Fiscalização no estabelecimento da Autuada, localizado no Município de Itamaraju. Tanto é que, após revisão da Autuação, esta infração foi reduzida para R\$422.657,16. Não obstante, com base nos fundamentos aduzidos acima, garante que deverá ser julgada totalmente improcedente esta infração.

Quanto à Infração 6, decorrente da suposta não apresentação das Notas Fiscais que demonstrariam o direito da Autuada ao crédito de ICMS, esclarece que forneceu ao Autuante toda a documentação necessária para a verificação do direito ao crédito de ICMS apropriado, conforme reconhecido pelo próprio, nos comentários do “Demonstrativo do Crédito Indevido do ICMS” lançado às fls. 2127, a Autuada efetuou o recolhimento do ICMS para os Estados de Minas Gerais e Ceará, o que, por conseguinte, lhe gerou crédito fiscal, sob pena de dupla tributação do mesmo fato gerador, prática vedada pela legislação tributária brasileira.

Diante de todo o exposto, pugna pela improcedência total das infrações 1, 2, 4, 5 e 6 da Autuação.

Ex positis, em face do presente articulado e de tudo o mais que destes autos consta, pede e espera que seja reconhecida a decadência parcial do Auto de Infração lavrado, em relação às competências de 31/01/2006 e 30/09/2006 inseridas nas Infrações 3, 4, 5 e 7, nos termos dos arts. 150, §4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, extinguindo, por conseguinte, o crédito tributário ora pleiteado pelo Fisco.

Eventualmente, acaso reste ultrapassada a decadência parcial, requer que seja reformado o Acórdão JF nº 0194-03/13 para, afinal, julgar totalmente improcedente o Auto de Infração, afastando a cominação dos ilícitos fiscais que lhe foram injustamente cominados.

Nesses termos, pede deferimento.

Às folhas 3378/3383, foi emitido parecer por representante da PGE/PROFIS, opinando pelo conhecimento e não provimento do recurso.

Às folhas 3385/3386, esta 2ª CJF deliberou por baixar o feito em diligência, à Infaz Itamaraju, com vistas a que o Autuante adotasse as seguintes providências: “a) excluir, do levantamento de débito (infrações 03 e 07), as mercadorias descritas como “pneus”, “brindes”, “palletes”, “filtros”, “telas de aço inox”, “lonas plásticas”, “tecido/lona”, “peneira inox” e “lubrificantes”; b) verificar a função no processo produtivo dos insumos, elaborando demonstrativo de débito apartado; verificar a função no processo produtivo da mercadoria “conj. cone/capa”, elaborando demonstrativo de débito apartado; c) apresentar levantamentos fiscais por infração, mês e ano”.

Às folhas 3389/3445, foi cumprida a diligência, tendo sido feitas as considerações que seguem. Quanto aos insumos, Mercadorias indicadas nos demonstrativos sem especificar sua descrição completa, conforme verificado nos documentos fiscais anexados ao PAF, informa não se tratar de Lubrificantes, sendo referentes a equipamentos, utensílios, e produtos químicos de uso para laboratório. No caso em questão, conforme verificado in loco, foram destinados para o laboratório de Controle e Qualidade, para análises dos produtos. Diante do exposto, e em acatamento à determinação da diligência foram mantidas na Infração 3 e 7.

Informa, ainda, que foram retificados no campo/coluna de “EMITENTE/CNPJ” nos demonstrativos da Infração 3 e 7, o nome de PETROLUB para PETROLAB, decorrente de erro de grafia, fato comprovado na verificação do documento fiscal nº 7406 de 20/06/07 no valor de R\$454,29, anexado

a fl. 432 do PAF.

Quanto à mercadoria “conj. cone/capa”, informa que são peças que servem como protetores da transmissão a “cardan”, dos eixos de transmissão, do tubo telescópico e outros dispositivos dos veículos (Caminhões e Tratores). Informa, ainda, que nos documentos fiscais indicados como Conj. de Capa e Cones, constatou também a aquisição de rolamentos radiais de esferas (7218 BG. M da marca SNR), retentores e outras peças, destinados para aplicação em veículos. Verificou que essas mercadorias são aquisições de partes e peças de reposição de veículos (Leves e Pesados), caminhões e tratores, aplicados na manutenção preventiva ou corretiva de bens do seu ativo permanente. Informa que essas mercadorias não são consumidas no processo produtivo ou incorporadas ao produto final da autuada.

Diante do exposto, informa que foram mantidas nos demonstrativos, da Infração 3 e 7 do Auto de Infração.

Após as exclusões solicitadas, informa que o lançamento teve o seu valor reduzido para R\$85.813,62 (Infração 3) e R\$36.739,65 (Infração 7).

À folha 3449, a PGE/PROFIS emite novo parecer, opinando pelo acolhimento integral do parecer Astec.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JF (Acórdão Nº 0194-03/13) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$1.761.935,79 para o montante de R\$1.592.357,81, em valores atualizados à data do julgamento (vide folha 3348), o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado está relacionada à decretação da procedência parcial das exigências contidas nas infrações 03, 05, e 07, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 3, a acusação fiscal descreve a conduta como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mercadorias registradas indevidamente na escrita fiscal como compras para industrialização, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que as mercadorias adquiridas se referem a insumos do seu processo produtivo, o que propiciaria o direito ao crédito.

Baixado o feito em diligência, pela 3ª JF, preposto estranho ao feito fez a verificação *in loco* e concluiu que as mercadorias “Lona”, “Lonas filtro” e “Peneiras” se desgastam em função do contato direto com o produto que está sendo industrializado, opinando pelo direito ao creditamento.

A JF acolheu o resultado da diligência, tendo reduzido o valor lançado, nesta infração, para R\$72.879,71.

Considerando que a atividade social da empresa autuada é a mineração, cujo objeto é a desagregação da rocha, extraindo substâncias minerais, é forçoso admitir que o requisito para o creditamento não é a incorporação dos insumos utilizados ao produto final, mas o seu desgaste em face do contato direto com as substâncias extraídas, conforme estabelece o art. 93, inciso I, alínea “e” do RICMS/97 (então vigente), abaixo reproduzido.

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

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

...

e) de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;

...”

Assim, considerando que o preposto fiscal atestou o desgaste em função do contato direto com a substância extraída, entendo que não merece reparo a decisão recorrida nesse ponto.

Quanto à Infração 5, a conduta autuada foi assim descrita: “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao imposto recolhido a título de antecipação tributária. ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que o levantamento fiscal contém valores relativos a mercadorias utilizadas em seu processo produtivo.

Baixado o feito em diligência, pela 3ª JJF, preposto estranho ao feito visitou o estabelecimento e atestou que parte da glosa fiscal recaiu sobre a soda cáustica, mercadoria destinada à separação do caulim, substância obtida pela atividade econômica da Autuada. Opinou pelo acolhimento do pleito defensivo.

A JJF acolheu o resultado da diligência, reduzindo o valor lançado de R\$425.998,73 para R\$422.657,16.

Pelas mesmas razões expostas acima para a Infração 03, e considerando que o preposto fiscal atestou o desgaste da soda cáustica em função do contato direto com o caulim extraído, impõe-se o direito ao crédito, não merecendo reparo a decisão recorrida nesse ponto.

Quanto à Infração 7, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que as mercadorias listadas são utilizadas diretamente em seu processo produtivo.

Baixado o feito em diligência, pela 3ª JJF, preposto estranho ao feito atestou que parte das mercadorias listadas faz parte do processo produtivo do estabelecimento autuado, quais sejam, “Lona”, “Lonas Filtro”, “Peneiras” e “Filtros”.

A 3ª JJF acolheu o resultado da diligência e reduziu o valor lançado de R\$73.142,70 para R\$37.204,13.

Como se vê, os itens extraídos do levantamento fiscal se referem a mercadorias empregadas diretamente no processo extrativo da empresa autuada, o que impede que se venha a exigir o diferencial de alíquotas em suas aquisições. Mantenho, portanto, a decisão de piso nesse ponto.

Do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a Recorrente ataca a decisão de piso naquilo que se reporta às infrações 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8 e 10, sendo este o objeto do presente recurso. Noto que a sua peça recursal é uma reprodução do conteúdo da peça impugnatória apresentada na Primeira Instância.

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos contidos no processo são suficientes à formação da minha convicção.

Quanto à alegação de decadência, relativamente às infrações 3, 4, 5 e 7, noto que assiste razão ao Sujeito Passivo, pois se trata de condutas que se relacionam, todas, com o conta-corrente fiscal da empresa, e atinentes a operações registradas (declaradas), conforme se lê abaixo.

*Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mercadorias registradas indevidamente na escrita fiscal como compras para industrialização, ...*”.

*Infração 04: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais, ...*”.

*Infração 05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao imposto recolhido a título de antecipação tributária. Cálculo a maior dos créditos devidos pelas aquisições de mercadorias com o imposto antecipado, ...*”

...

*Infração 07: Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Aquisições registradas indevidamente na escrita fiscal do contribuinte como compras para*

**industrialização**, no período de janeiro de 2006 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$73.142,70. Multa de 60%.

Ora, tendo havido apuração do ICMS normal no período, mediante a compensação dos débitos com os créditos, e o consequente recolhimento do saldo apurado, é sinal de que o recolhimento efetuado foi parcial, existindo, por conseguinte, uma atividade a ser homologada pela administração fazendária, o que atrai a incidência do art. 150, § 4º do CTN, abaixo transcrito.

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, **tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.**”*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

De fato, em se tratando de pagamento parcial do tributo, a jurisprudência recente deste Conselho de Fazenda vem se firmando no sentido de que se deve aplicar a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, em obediência à orientação expedida pela PGE/PROFIS em seu Incidente de Uniformização 2016.175855-0, cuja “Nota 1” assim dispõe:

*“Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas..”*

Esse é o entendimento do STJ, manifestado em incidente de Recursos Repetitivos, em acórdão relatado pelo Ministro Luiz Fux, conforme abaixo.

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. **TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN** (grifo acrescido). APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

...

...

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação (grifo acrescido), revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

...

*(REsp 973733 . Ministro LUIZ FUX DJe 18/09/2009 RDTAPET vol. 24 p. 184 Decisão: 12/08/2009).”*

Ora, considerando que o fato apurado revela-se como um recolhimento parcial do tributo devido em cada período autuado, é forçoso reconhecer que o prazo decadencial a ser aplicado é aquele previsto no art. 150, § 4º do CTN, o que significa afirmar que, em 24/10/2011, data da ciência do presente lançamento, já havia decaído o direito do Estado da Bahia lançar os valores relativos aos meses de janeiro a setembro de 2006. Assim, acolho a alegação recursal para excluir os Valores pertinentes a essas competências.

Quanto ao mérito propriamente dito, noto que as infrações 1 e 2 foram tratadas, pela Recorrente, de forma conjunta, o que justifica que seja, igualmente, dispensado tal tratamento em seu julgamento. É o que passo a fazer.

Na Infração 1, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviço de transporte*

*interessaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, ...”. Já na Infração 2, a conduta foi descrita como “Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado...”.*

O Sujeito Passivo se opõe aos lançamentos, tendo alegado que efetuara o recolhimento dos valores retidos na qualidade de substituta tributária, o que pode ser comprovado mediante a consulta aos comprovantes de pagamento já acostados aos autos, juntamente com a sua peça impugnatória. Não desenvolve, contudo, uma atividade probatória específica, buscando demonstrar a quitação de qualquer dos valores exigidos individualmente, ainda que de forma ilustrativa.

Examinando os autos, noto que o Autuante, quando de sua informação fiscal, já havia apreciado as alegações defensivas, tendo discorrido em detalhes, à folha 2297 do processo, na qual tece as seguintes considerações: “a) informa que uma parte dos comprovantes (meses de maio/07, novembro/07 e janeiro/08) já haviam sido considerados na apuração do valor recolhido a menor, conforme “DEMONSTRATIVO ICMS RETIDO – RECOLHIDO A MENOR” (fl. 64 do PAF) da Infração 02; b) afirma que os recolhimentos referentes à Infração 2, “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RETIDO”, foi realizada após a data da lavratura do auto de infração, conforme detalha à folha 2297, o que não elide a presente exigência fiscal, pois a ação fiscal foi deflagrada em fevereiro de 2011, momento em que o Sujeito Passivo foi intimado a apresentar os livros e documentos fiscais (vide folha 024), tendo sido arrecadado o material no mês de março desse mesmo ano. c) quanto ao comprovante relativo ao mês de julho/08, informa que este mês não foi objeto de lançamento nas infrações 1 e 2, conforme folhas 01 e 02 do processo”.

Instado a se manifestar, o Sujeito Passivo reproduz o conteúdo de sua peça impugnatória, pedindo diligência, pleito que foi acolhido pela 3ª JJF. Cumprida por fiscal estranho ao feito, o valor da Infração 1 foi reduzido de R\$148.548,27 para R\$106.073,64, conforme demonstrativo acostado à folha 3257. O valor da Infração 2 foi, contudo, mantido.

Embora o fiscal diligente tenha reduzido o valor da Infração 1, a JJF manteve o valor lançado, pois os recolhimentos efetuados se deram após o início da ação fiscal, conforme frisa o diligente à folha 3253.

Assim, entendo que as questões suscitadas pela Autuada foram devidamente apreciadas pelo Autuante e, no momento subsequente, pelo fiscal diligente. A JJF não acolheu, acertadamente, os pagamentos realizados, pois se deram após o início da ação fiscal.

Como o Sujeito Passivo não especificou a sua insurgência, simplesmente reproduzindo o conteúdo da sua peça anterior, entendo que sucumbiu às provas acostadas ao processo, restando caracterizadas as infrações 1 e Infração 2, não merecendo reparo a decisão de piso neste ponto.

As infrações 3, 7, 8 e 10 foram atacadas conjuntamente, pois decorrem de um fato único qual seja, aquisição de materiais de uso/consumo (infrações 3 e 7) e de bens do ativo imobilizado (infrações 8 e 10), tratados, todos, como “compras para industrialização”. Sendo assim, analiso-as, igualmente, de forma conjunta.

Quanto à Infração 3, a conduta autuada foi descrita como “Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Mercadorias registradas indevidamente na escrita fiscal como compras para industrialização, ...”. A Infração 07 refere-se ao diferencial de alíquotas associado às mesmas aquisições, conforme descrição a seguir: “Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Aquisições registradas indevidamente na escrita fiscal do contribuinte como compras para industrialização, ...”. A Infração 08, por sua vez, trata de “Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Aquisições de mercadorias registradas indevidamente



*como compra para industrialização. ...”, enquanto que a Infração 10 (a ela associada) trata de “Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo do próprio estabelecimento, ...”.*

O Sujeito Passivo alega que os créditos glosados se referem a bens que possuem a natureza de insumos, utilizados em seu processo de industrialização, reproduzindo o conteúdo da sua defesa.

Após a diligência fiscal realizada, houve a exclusão dos valores lançados relativamente a “lona”, “lonas filtro”, “filtros” e “peneiras”, tendo o valor do débito sido reduzido de R\$113.787,16 para R\$72.879,71 (para a Infração 3) e de R\$73.142,70 para R\$37.204,12 (para a Infração 7), conforme folha 3254. A diligência não alterou os valores relativos às infrações 8 e 10, relacionadas com os bens do ativo imobilizado. O Sujeito Passivo foi cientificado do resultado da diligência em 10/06/2013 (folha 3324) e se manteve silente. A JJF acolheu o resultado da diligência.

Embora a relatora anterior tenha baixado o feito em diligência, ao Autuante, com vistas a excluir, do demonstrativo de débito, os itens “pneu”, “brindes”, “palletes”, “filtros”, “telas de aço inox”, “lonas plásticas”, “tecido/lona”, “peneira inox” e “lubrificantes”, noto que inexistente atividade probatória específica voltada à comprovação da participação de tais itens no processo da Recorrente. Pelo contrário, a diligência realizada na primeira instância chegou a conclusão oposta, pois manteve o lançamento nesse ponto, a despeito da exclusão de outros itens.

Ademais, a própria jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de vedar o creditamento associado às mercadorias acima citadas, conforme se pode constatar pelo Acórdão 0091-12/15, da lavra desta 2ª CJF, relatado pelo Conselheiro José Antônio Marques Ribeiro, que julgou procedente em parte o AI 206926.0402/13-1, lavrado contra esta mesma empresa Recorrente.

A 1ª CJF possui entendimento nessa mesma direção, conforme se pode constatar pelo Acórdão 0208-11/16, cujo voto vencedor foi relatado pelo Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, que julgou procedente em parte o Auto de Infração nº 269369.0935/15-2, também lavrado contra a Recorrente.

Analisando o demonstrativo de débito relativo a essas infrações, noto que as glosas realizadas se referem a itens de natureza diversa, tais como “uniformes”, “peças de reposição”, “alimentos”, “tubos” e outros.

Considerando que o Sujeito Passivo não trouxe argumentos específicos que pudessem gerar o convencimento acerca da assertividade de seu lançamento, entendo que sucumbiu às provas acostadas ao processo. Não acolho, por isso, o resultado da diligência realizada na segunda instância.

Assim, reduzo o valor lançado, relativamente à Infração 3, para o montante de R\$61.467,83, em face do reconhecimento da decadência para os valores relativos aos meses de janeiro a setembro de 2006, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
out/06	1.644,67
nov/06	3.861,40
dez/06	974,79
jan/07	1.022,99
fev/07	379,79
mar/07	1.197,95
abr/07	1.217,76
mai/07	21,23
jul/07	101,74
ago/07	2.041,01
set/07	1.546,57
out/07	1.432,02
nov/07	1.359,45
dez/07	1.661,16
jan/08	3.081,32
fev/08	1.543,54

mar/08	2.844,09
abr/08	1.468,12
mai/08	1.090,16
jun/08	397,59
jul/08	1.423,15
ago/08	2.540,66
set/08	1.484,32
out/08	1.505,25
nov/08	1.366,72
jan/09	763,75
fev/09	835,78
mar/09	189,92
abr/09	664,55
mai/09	587,11
jun/09	1.089,85
jul/09	147,26
ago/09	2.954,39
set/09	372,05
out/09	1.991,08
nov/09	1.040,20
dez/09	1.038,49
jan/10	1.372,93
fev/10	1.388,97
mar/10	1.633,57
abr/10	878,37
mai/10	1.964,71
jun/10	155,34
jul/10	2.108,00
ago/10	1.126,43
out/10	865,64
nov/10	730,01
dez/10	361,98
<b>TOTAL</b>	<b>61.467,83</b>

Quanto à Infração 7, Não acolho, pelos mesmos motivos já explicitados, o resultado da diligência realizada na segunda instância. O reconhecimento da decadência reduz o valor lançado para R\$31.613,69, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
out/06	1.015,23
nov/06	2.595,39
dez/06	819,21
jan/07	223,08
fev/07	491,45
mar/07	1.877,67
abr/07	1.764,41
mai/07	908,95
jun/07	349,77
jul/07	105,14
ago/07	1.026,03
set/07	634,98
out/07	704,06
nov/07	391,07
dez/07	1.860,84
jan/08	635,18
fev/08	712,95
mar/08	424,65
abr/08	503,31
mai/08	1.008,50
jun/08	123,14
jul/08	288,00

ago/08	1.439,91
set/08	1.606,33
out/08	626,83
nov/08	1.091,77
dez/08	478,11
jan/09	676,10
fev/09	76,20
mar/09	145,08
abr/09	23,70
jun/09	741,01
jul/09	140,68
ago/09	188,49
set/09	208,46
out/09	77,65
nov/09	131,34
dez/09	409,30
fev/10	806,06
mar/10	249,05
abr/10	467,40
mai/10	1.211,06
jun/10	31,30
jul/10	63,00
ago/10	769,46
set/10	194,50
out/10	772,39
nov/10	387,20
dez/10	138,30
<b>TOTAL</b>	<b>31.613,69</b>

Quanto às Infrações 8 e 10, descabe o creditamento nessas aquisições, pois as mercadorias empregadas em obras de alvenaria se afiguram como imóveis por acessão física, incorrendo na vedação regulamentar ao uso do crédito. Ficam, portanto, mantidas, sem alteração da decisão recorrida nesse ponto.

A Infração 4 foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a mais do imposto nos documentos fiscais, ...*”. O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando tratar-se de operações com óleo diesel, cuja alíquota é de 25%, com base no art. 51, inciso II, alínea “e” do RICMS/97, então vigente.

Examinando os documentos fiscais objeto da autuação, noto que assiste razão ao autuante, pois a despeito da alíquota de 25% incidente nas operações com óleo diesel, o art. 87, inciso XIX do RICMS/97 contém uma regra de redução da base de cálculo, de forma a que a carga tributária resultante seja de 15%, conforme abaixo.

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

...  
XIX - das operações internas com óleo diesel em 40% (quarenta por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15% (quinze por cento);  
...”

Considerando que o demonstrativo de débito (folhas 1063/1065) limitou, corretamente, o crédito apropriado ao percentual de 15% do valor da operação, entendo que a alíquota utilizada no lançamento está correta.

Reduzo o valor lançado, na Infração 4, para o montante de R\$2.172,00, em face da decadência, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/06	0,00
fev/06	0,00

mar/06	0,00
abr/06	0,00
mai/06	0,00
jun/06	0,00
jul/06	0,00
ago/06	0,00
set/06	0,00
out/06	1.448,00
nov/06	724,00
<b>TOTAL</b>	<b>2.172,00</b>

Quanto à Infração 5, a conduta autuada foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente ao imposto recolhido a título de antecipação tributária. Cálculo a maior dos créditos devidos pelas aquisições de mercadorias com o imposto antecipado, ...*”. O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando que não poderia ser feita a glosa integral dos créditos, mas apenas parcialmente.

Na diligência, o fiscal estranho ao feito reduziu o valor lançado para R\$422.657,76, tendo explicitado os motivos pelos quais manteve parcialmente o lançamento, tecendo considerações acerca de cada uma das mercadorias, conforme folhas 3254/3255. O Contribuinte não se manifestou acerca do resultado da diligência.

A JJF acolheu a redução perpetrada pelo diligente.

Vejo que não assiste razão ao Sujeito Passivo, pois as mercadorias adquiridas não podem propiciar o direito ao crédito, já que se trata de itens como álcool, gasolina, lubrificante, oxigênio/acetileno, peças de reposição e outros.

Reduzo o valor lançado, contudo, em reconhecimento da decadência, para o montante de R\$400.772,50, conforme quadro abaixo.

MÊS	ICMS	MÊS	ICMS
out/06	1.318,85	dez/08	6.231,43
nov/06	4.101,32	jan/09	15.468,43
dez/06	1.643,97	fev/09	14.794,11
jan/07	7.059,23	mar/09	1.668,75
fev/07	2.228,10	abr/09	3.454,84
mar/07	7.235,65	mai/09	12.186,92
abr/07	9.973,28	jun/09	15.219,74
mai/07	5.701,16	jul/09	1.054,84
jun/07	3.115,00	ago/09	12.457,41
jul/07	6.278,98	set/09	13.767,17
ago/07	1.983,96	out/09	2.147,84
set/07	6.309,99	nov/09	15.755,05
out/07	4.964,87	dez/09	11.970,82
nov/07	3.069,25	jan/10	3.450,85
dez/07	7.331,10	fev/10	3.255,98
jan/08	4.046,94	mar/10	12.973,22
fev/08	9.540,35	abr/10	14.534,71
mar/08	6.727,61	mai/10	11.770,18
abr/08	8.980,55	jun/10	4.950,26
mai/08	7.923,65	jul/10	12.848,14
jun/08	8.292,33	ago/10	14.475,11
jul/08	7.446,94	set/10	2.405,04
ago/08	4.781,77	out/10	14.317,49
set/08	6.392,26	nov/10	12.274,17
out/08	6.157,95	dez/10	9.985,11
nov/08	14.749,83	<b>TOTAL</b>	<b>400.772,50</b>

Quanto à Infração 6, a conduta autuada foi descrita como “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que forneceu, ao Autuante,

toda a documentação necessária.

Baixado o feito em diligência, o fiscal reconheceu inexistir documento que dê suporte ao crédito fiscal lançado no mês de outubro de 2010.

Embora o Sujeito Passivo alegue ter entregue toda a documentação, não acosta prova que dê suporte ao seu direito de creditar-se, já que a documentação idônea é um dos requisitos para o reconhecimento do direito ao crédito.

Assim, não tendo se desincumbido do seu ônus processual em provar sua alegação, entendo que restou provada a infração, não merecendo reparo a decisão de piso.

Caso o Sujeito Passivo obtenha outros elementos de prova aptos a provar o desfazimento das operações de vendas citadas, deve provocar a PGE, peticionando para que promova o controle da legalidade.

Assim, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para reduzir o valor lançado para R\$667.462,75, em conformidade com o demonstrativo de débito abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA
1	148.548,27	150%
2	8.815,04	60%
3	61.467,83	60%
4	2.172,00	60%
5	400.772,50	60%
6	5.614,20	60%
7	31.613,69	60%
8	461,25	60%
9	5.601,94	60%
10	2.049,53	60%
11	346,50	60%
<b>TOTAL</b>	<b>667.462,75</b>	

#### VOTO DISCORDANTE

Peço vênha para discordar do voto proferido pelo Nobre Relator, o que faço com base nas razões a seguir aduzidas.

Restringe-se minha divergência ao direito de crédito do ICMS nas aquisições de mercadorias, a exemplo das telas de aço e peneiras para dosagem da granulometria, indevidamente considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento autuado.

Entendo, portanto, que os itens acima mencionados, ainda que não sejam diretamente agregados ao produto final, se desgastam em contato físico com o produto final.

É notória a dificuldade para delimitar os critérios normativos que identificam e classificam o conceito de insumos, prejudicando a análise tanto pelos contribuintes, como pelos julgadores. Neste ponto, defendeu o relator a concepção restritiva adotada pela jurisprudência deste Consef, deixando de observar a imprescindibilidade e a importância de alguns itens devidamente vinculados ao processo de extração de minério e indevidamente interpretado como bens de uso e consumo.

Há, pois, itens dentro do processo produtivo cuja indispensabilidade material os faz essenciais e relevantes, não se podendo conceber que sejam considerados como itens de consumo do estabelecimento.

Sinalizo, inclusive, que esse ponto foi devidamente abordado na sustentação oral promovida pela patrona da Recorrente, tendo sido minuciosamente esclarecido sobre todo o processo da recorrente.

Merece, assim, o tratamento como insumos aqueles itens que são empregados diretamente na extração do minério e que, caso subtraídos, impedem a consecução dos objetivos da empresa, o que se verifica na presente análise.

Ressalto ainda que a pretensa vedação ao creditamento do ICMS na aquisição dos itens acima referidos ofende a sistemática da não-cumulatividade das leis e acarreta, na prática, a CUMULATIVIDADE do ICMS, legalmente rechaçada.

Isto porque, como esses insumos, na condição de custos de produção, integram a base de cálculo das operações de venda que geram débito do imposto, não há como deixar de ser reconhecido o direito ao crédito na sua aquisição, sob pena de ser violada a regra da não-cumulatividade.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233081.0003/11-4, lavrado contra **MINERAÇÃO DE CAULIM MONTE PASCOAL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$667.462,75**, acrescido das multas de 60% sobre R\$518.914,48 e 150% sobre R\$148.548,27, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b”, “e” e “f”, V, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Carlos Antonio Borges Cohim Silva, Marcelo Mattedi e Silva, José Carlos Barros Rodeiro e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DISCORDANTE  
(Recurso Voluntário)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS