

**PROCESSO** - A. I. Nº 087016.0027/15-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ARATU MINERAÇÃO CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECORRIDOS** - ARATU MINERAÇÃO CONSTRUÇÃO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0204-01/17  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 02/04/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0030-11/19

**EMENTA:** ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Comprovada tratar-se de operações de saídas internas de pedra britada, com direito à fruição da redução da base de cálculo. Item improcedente. Mantida a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Item subsistente em parte, após considerações das razões recursais. Modificada a Decisão recorrida; b) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Exclusão de bens destinados ao ativo imobilizado. Mantida a Decisão recorrida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Rejeitada preliminar de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0204-01/17, ter desonerado o sujeito passivo do débito lhe imputado, em relação às infrações 1, 2, 3 e 5 consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal, em relação às infrações 2, 3, 4 e 5, respaldado no art. 169, I, “b”, do dito regulamento. O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito no valor de R\$398.660,70, em relação a cinco infrações, todas objeto de recursos, a saber:

*Infração 1 – recolheu a menor ICMS, no valor de R\$45.231,27, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, pois aplicou indevidamente a redução da base de cálculo nas saídas interestaduais de brita, pó de pedra, matração e pedra marroada para não contribuintes do ICMS, nos meses de janeiro a setembro/2011, novembro/2011 a outubro/2012;*

*Infração 2 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior de R\$4.030,20 ao destacado no documento fiscal, nos meses de janeiro a junho/2011;*

*Infração 3 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$35.764,56, referente a aquisição interna de material para uso e consumo do estabelecimento, como retentores, lona de freio, luvas de aço, parafusos, arruelas, filtros e joelhos soldáveis, nos meses de janeiro a setembro/2011;*

*Infração 4 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS de R\$71.222,86, referente a aquisição interestadual de material para uso e consumo do estabelecimento, como retentores, lona de freio, arruelas, parafusos, filtros, luvas de aço e joelhos soldáveis, nos meses de janeiro a setembro/2011;*

*Infração 5 – deixou de recolher ICMS, no valor de R\$242.411,81, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento nos meses de janeiro a setembro/2011.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$346.278,91, após rejeitar o pedido de nulidade do Auto de Infração, diante das seguintes razões de mérito:

Infração 1:

*No mérito, a infração 01 reclama ICMS em razão de redução indevida de ICMS nas saídas de Brita e outros produtos correlatos. De acordo com o demonstrativo das fls. 10 a 37, os destinatários são pessoas jurídicas não contribuintes do ICMS, localizados em outras unidades da Federação. Por outro lado, o autuado anexou das fls. 256 a 1268 cópia das notas fiscais relacionadas no demonstrativo da infração, onde consta no campo “informações complementares” de cada nota a indicação do local de entrega como sendo dentro do Estado da Bahia.*

*Apesar de constar no documento fiscal como adquirente empresa localizada em outra unidade da Federação, as mercadorias indicadas nas notas fiscais de fls. 256 a 1268 foram efetivamente entregues no Estado da Bahia, o que caracteriza a saída como interna. Desse modo, tais saídas poderiam ser alcançadas pela redução de base de cálculo prevista no inciso III do art. 82 do RICMS/97 e no inciso VI do art. 268 do RICMS/12.*

*Convém esclarecer que a pedra britada consiste em pedra fragmentada que é um material obtido por trituração de rocha e classificado segundo a sua granulometria, recebendo diversas denominações comerciais.*

*Diante do exposto, considero improcedente a exigência fiscal da infração 01, pois os documentos fiscais anexados das fls. 256 a 1268 correspondem aos relacionados no demonstrativo das fls. 10 a 37.*

#### **Infração 2:**

*Em relação à infração 02, também não existe imprecisão na descrição dos fatos e no demonstrativo anexado das fls. 38 a 46 que dificulte ao autuado o exercício de sua defesa. A infração indica uso indevido de crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal. O citado demonstrativo traz os números dos documentos fiscais relacionados na infração com indicação das mercadorias, da base de cálculo, do ICMS destacado, do valor escriturado em cada período de apuração e dos estornos realizados no registro de apuração.*

*Assiste razão ao autuado em relação a não inclusão do valor total do crédito das notas fiscais nº 360, 382, 394 e 395. As notas fiscais nº 360 e 382 foram escrituradas no mês de abril de 2011, conforme registro de entradas às fls. 218, 219 e 222, no valor de R\$10.405,73 e 2.472,82, respectivamente. As referidas notas fiscais, anexadas das fls. 226 a 231, referem-se a detonadores e explosivos que são considerados insumos na atividade produtiva do autuado. O autuante não incluiu de forma integral no demonstrativo o valor dos créditos fiscais destacado nessas notas (fls. 42 e 43) e a diferença no valor de R\$12.875,88 superou a diferença encontrada na ação fiscal para esse mês.*

*As notas fiscais nº 394 e 395, anexadas das fls. 244 a 250, também referem-se a detonadores e explosivos adquiridos no mês de maio de 2011. O valor do ICMS destacado nessas notas fiscais foi de R\$5.097,23 e R\$9.801,40, respectivamente. De acordo com o demonstrativo às fls 44 e 45, os valores desses créditos não foram considerados integralmente e a diferença para o valor incluído pelo autuante no demonstrativo foi de R\$854,25.*

*Por outro lado, as notas fiscais nº 4958, 13966 e 945 (fls. 242, 243 e 251 a 255) referem-se a materiais de uso e consumo e tiveram os respectivos créditos fiscais escriturados indevidamente pelo autuado no livro de entradas no mês de maio de 2011 (fls. 233 a 236), totalizando um valor de R\$1.251,89. Porém, o autuante admitiu a apropriação dos créditos fiscais referentes às notas fiscais nº 4958 e 13966 no demonstrativo às fls. 44 e 45, no valor total de R\$966,08. Assim, a diferença do crédito fiscal não incluído pelo autuante no demonstrativo (R\$854,25) do incluído indevidamente (R\$966,08) implicaria em agravamento da reclamação de crédito tributário, não sendo admitido neste lançamento.*

*A reclamação do autuado acerca da falta de inclusão no demonstrativo de débito da nota fiscal nº 4963, para efeito de apuração do crédito fiscal, não veio acompanhada da respectiva cópia do documento fiscal para análise, pelo que deixo de analisar.*

*Desse modo, concluo pelo reconhecimento parcial da infração 02 no valor de R\$2.408,15, com a retirada da exigência referente ao mês de abril de 2011, ficando o demonstrativo da seguinte forma (...)*

#### **Infração 3:**

*Em relação à infração 03, observei que, da relação das mercadorias constantes no demonstrativo das fls. 47 a 51, para algumas mercadorias seria admitido o uso do crédito fiscal destacado nas notas fiscais de aquisição por não serem classificados como material de uso e consumo, mas como bens do ativo e insumos. São eles: bomba centrífuga, bomba hidráulica, britapim, retardo, bit T-38, motor pw 5807 e brinel detonador.*

*Após retirada a exigência fiscal relativa a esses produtos, a exigência fiscal ficou reduzida para R\$32.061,18, conforme demonstrativo a seguir e planilha analítica das fls. 1.326 a 1.330 (...)*

#### **Infração 4:**

*Em relação à infração 04, observei que todas as mercadorias relacionadas no demonstrativo das fls. 52 a 59 são materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, devendo ser mantido na integralidade o valor*

*exigido no Auto de Infração, em razão do uso indevido de crédito fiscal.*

*Não prosperam as alegações do autuado de que estão incluídas na relação das mercadorias explosivos, que são considerados insumos na atividade mineradora. Nem a argumentação de que o exaurimento dos referidos bens no processo produtivo implica em garantia ao direito ao crédito fiscal. Os materiais relacionados no demonstrativo não participam diretamente do processo produtivo como insumos, pois consistem em parte e peças que não podem ser classificados como bem do ativo em razão do seu valor e de seu curto tempo estimado de uso.*

#### Infração 5:

*Em relação à infração 05, foi encontrado na relação constante no demonstrativo as fls. 60 a 83 vários tipos de bombas que são classificadas como bens do ativo. Apesar da infração ser de exigência da diferença de alíquotas, a exigência não deve persistir, pois a descrição da infração refere-se a mercadorias classificadas como material de uso e consumo. As demais mercadorias relacionadas no demonstrativo consistem efetivamente em materiais de uso e consumo.*

*Desse modo, com a retirada da exigência sobre a aquisição de diversos tipos de bombas, a infração 05 fica reduzida para R\$240.586,72, nos seguintes termos e conforme demonstrativo analítico das fls. 1.331 a 1.342.*

Do exposto, a JF concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$346.278,91, recorrendo de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 1.361 a 1.369 dos autos, onde, preliminarmente, aduz a inaplicabilidade do Recurso de Ofício, ante o valor total exonerado, conforme previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF, por ser inferior ao mínimo de R\$100.000,00 para que haja o aludido recurso.

Reitera a preliminar de nulidade em razão da autuação ser genérica e sem capitulação legal, cujo lançamento não contém elementos suficientes para amparar o cometimento de qualquer infração, ante o flagrante descumprimento do comando trazido pelo art. 97, III, do CTN, já que a autuação aponta suposta violação, tão somente, ao RICMS, contudo, sem especificar a conduta qual teria sido infringido a Lei nº 7.014/96. Cita doutrina de que apenas a lei pode estabelecer o fato gerador.

No mérito, quanto à exação 2, defende a necessidade de reconhecimento do crédito superior ao lançamento e da insubsistência da autuação realizada a partir se valores genéricos que não se coadunam com os documentos fiscais, do que diz que os números desta infração não encontram suporte na documentação da empresa, sendo aleatórios e destoantes da realidade fática e documental.

Registra que apenas foi excluído um único registro da infração, ao argumento de que “o autuante não incluiu de forma integral no demonstrativo o valor dos créditos fiscais destacado nessas notas (fls. 42 e 43) e a diferença no valor de R\$12.875,88 superou a diferença encontrada na ação fiscal para esse mês”. Defende que tal reconhecimento já é mais do que suficiente para cair por terra a exação 2, porque a infração apresentou valor global de R\$4.030,20, muito inferior ao valor da diferença que deixou de ser considerada, de R\$12.875,88.

Assim, segundo o recorrente, pelos fundamentos da própria Decisão recorrida, não há margem para se reconhecer a procedência parcial da exação 2, porquanto inferior ao valor que, equivocadamente, deixou de ser reconhecido pela autuação.

Por tanto, seja pela existência incontroversa de crédito bastante superior ao valor total da infração, seja pela precariedade da autuação ao inserir dados aleatórios e desfundamentados, o recorrente pugna pela reforma da Decisão recorrida, para fins de afastamento integral da infração 2.

Em relação às infrações 3 e 4, o apelante alega ausência de apreciação da defesa, quanto ao direito ao crédito de materiais de uso e consumo que implicam em creditamento, tal qual ocorre com os materiais exauridos no processo produtivo.

Inerente aos bens destinados ao uso e consumo, diz que o creditamento é inexorável e deriva do princípio da não cumulatividade, consumidos/exauridos no processo produtivo, do que requer a análise sob à luz da Solução de Consulta nº 20 da SEFAZ/SC (anexa à defesa), bem como dos

termos do art. 155, §2º, I e II, da CF, além da própria jurisprudência pátria, transcrita na defesa e firmada em atenção à interpretação sistemática do art. 20 da LC 87/96, mormente quando há comprovação de que os materiais são utilizados na consecução das atividades que constituem o objeto social da empresa. Transcreve Decisão do TJ-RS do direito ao crédito sobre bens de uso e consumo.

Por fim, ante a incidência do princípio da não cumulatividade e também pelo reconhecimento de que os materiais são imprescindíveis para a execução do objeto social, o recorrente pugna que sejam considerados insumos e consequentemente reconhecido o creditamento, com afastamento integral das infrações 3 e 4. Sucessivamente, considerados bens de uso e consumo, que seja reconhecido o direito ao crédito, na forma da jurisprudência pátria, afastando as exações.

Na infração 5, o recorrente aduz que a Decisão recorrida manteve quase a integralidade da exação ao argumentar de que, excluídas as bombas, as demais mercadorias seriam de uso e consumo.

Contudo, defende que há uma flagrante omissão à análise dessas “*demais mercadorias*” serem enquadradas como materiais de uso e consumo, seja por se tratarem de bens destinados ao ativo permanente ou de meros insumos, é absolutamente descabida a exigência fiscal.

Por tal razão, pugna que se digne a realizar a análise das “*demais mercadorias*” consideradas genérica e desfundamentadamente como materiais de uso e consumo, a fim de que seja reconhecido que se tratam de bens do ativo permanente ou de meros insumos, não havendo que se cogitar incidência do DIFAL sobre eles.

Por fim, preliminarmente, requer que seja reconhecida (i) a inaplicabilidade do Recurso de Ofício, bem como (ii) a nulidade da autuação, por ausência de capitulação legal do fato gerador. No mérito, pugna pela reforma da Decisão recorrida para fins de integral afastamento das infrações 2, 3, 4 e 5, pelas razões expostas.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo integralmente do débito exigido na infração 1 e parcialmente nas infrações 2, 3 e 5, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para modificar a aludida Decisão quanto às exações 2 a 5 do Auto de Infração.

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, da análise das peças processuais, depreende-se que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação, visto que, em relação a *desoneração da infração 1*, decorreu do fato de restar comprovado ser devida a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de brita e outros produtos correlatos, eis que se tratam de operações internas, pois, tais mercadorias, efetivamente, foram entregues no Estado da Bahia, conforme provam as cópias das notas fiscais, às fls. 256 a 1268 dos autos, onde consta no campo “informações complementares” a indicação do local de entrega dentro do Estado da Bahia. Em consequência, tais saídas poderiam ser alcançadas pela redução de base de cálculo prevista no inciso III do art. 82 do RICMS/97 e no inciso VI do art. 268 do RICMS/12, conforme consignado na Decisão recorrida para considerar a infração improcedente, do que concordo.

Inerente à *desoneração parcial da infração 2*, decorreu da exclusão do valor de R\$1.622,05, referente à competência de abril/2011, cuja utilização indevida de crédito a maior está demonstrada (fls. 42/44), em razão da apuração pelo Fisco do total de créditos destacados em documentos fiscais de R\$20.888,96, enquanto o contribuinte havia se creditado de R\$33.764,83 e estornado R\$11.253,82.

Porém, restou comprovado que no levantamento fiscal não se incluiu os créditos das notas fiscais nº 360 e 382 (fls. 226/231), referentes a detonadores e explosivos que são considerados insumos na atividade produtiva do contribuinte, as quais foram escrituradas no mês de abril/2011, conforme Registro de Entradas (fls. 218/222), nos valores respectivos de R\$10.405,73 e R\$2.472,82, o que

perfaz o montante de R\$12.878,55, valor que supera a diferença apura pelo Fisco em abril/11 de R\$1.622,05.

Portanto, esta é a razão da improcedência da exigência no mês de abril/11, do que concordo com a Decisão recorrida, o que acarretou na subsistência parcial da infração 2, no valor de R\$2.408,15.

Quanto à *desoneração parcial da infração 3* de R\$35.764,56 para R\$32.061,18, decorreu da exclusão dos produtos: *bomba centrífuga, bomba hidráulica, britapim, retardo, bit T-38, motor pw 5807 e brinel detonador*, por não serem classificados como material de uso e consumo, mas como bens do ativo e insumos no seu processo produtivo, do que me coaduno.

Já a *desoneração parcial da exação 5* de R\$242.411,81 para R\$240.586,72 decorreu de a acusação ser do ICMS DIFAL nas aquisições de materiais de uso e consumo (fls. 60/83), o que não abarca as aquisições de vários tipos de bombas que são classificadas como bens do ativo, do que concordo.

Diante de tais considerações, me alinho à Decisão recorrida e concluo pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

No tocante ao Recurso Voluntário, inicialmente o recorrente alega a inaplicabilidade do Recurso de Ofício, ante o valor total exonerado ser inferior ao mínimo de R\$100.000,00 para que haja o aludido recurso, conforme previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF. Contudo, olvida o apelante que o montante do débito tributário antes da Decisão recorrida era de R\$891.684,88, enquanto após o julgamento remanesceu o valor de R\$774.145,05, conforme extrato SIGAT à fl. 1.353 dos autos, cuja diferença do débito exonerado pela referida decisão supera a monta de R\$100.000,00 estabelecida, à época dos fatos, no referido dispositivo legal, sendo admissível o aludido Recurso de Ofício.

Quanto à reiterada nulidade sob a alegação da autuação ser genérica e sem capitulação legal, já que a aponta suposta violação, tão somente, ao RICMS, há de registrar que as infrações são precisas e fundamentadas em demonstrativos, como também que, conforme previsto no art. 19 do RPAF, “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente ...*”, inexistindo nos autos qualquer prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa ao contribuinte, como demonstrado em suas razões de mérito, de forma específica e minuciosa.

No mérito, no que diz respeito à *infração 2*, o recorrente defende a necessidade de reconhecimento do crédito superior ao lançamento, o que tornaria insubsistente a autuação, tendo em vista que na infração se exige o valor de R\$4.030,20, o qual é muito inferior ao valor da diferença que deixou de ser considerada de R\$12.878,55.

Conforme já visto na análise do Recurso de Ofício, a infração 2 foi reduzida em R\$1.622,05 (passou de R\$4.030,20 para R\$2.472,82), por se constatar que os créditos fiscais de abril foram considerados a menos em R\$12.878,55 no levantamento fiscal, deixando de haver exigência neste mês de abril.

Tem pertinência relativa a alegação recursal, eis que, tratando-se a infração de um refazimento da conta corrente de ICMS, conforme “Anexo B” às fls. 38 a 46 dos autos, pelo qual o autuante considera todos os créditos fiscais de aquisições apropriados pelo contribuinte no RAICMS e compara com os valores destacados nos respectivos documentos fiscais, para cotejar com os valores estornados.

Neste caso, deve-se considerar o saldo credor do ICMS apurado no levantamento fiscal inerente ao mês de abril/11 de R\$11.256,50 (R\$12.878,55 – R\$1.622,05), mesmo em razão de suposto estorno a maior realizado pelo contribuinte.

Porém, o saldo credor de abril de 2011, no valor de R\$11.256,50, por razões óbvias, só poderá ser aplicado nos meses subsequentes e objeto da exação, ou seja, maio e junho, nos quais apuram exigências de: R\$1.387,78 e R\$29,10, o que vale dizer, deixam de existir.

Em consequência, para a infração 2, remanesce o valor de R\$991,27, relativo aos meses de janeiro a março de 2011. Infração parcialmente subsistente. Provido em Parte o Recurso Voluntário.

Nas *infrações 3 e 4*, o recorrente alega ter direito ao crédito de materiais de uso e consumo, tal qual ocorre com os materiais exauridos no processo produtivo, pois, nestas condições, o direito ao crédito deriva do princípio da não cumulatividade, ainda mais quando há comprovação de que os materiais são utilizados na consecução das atividades que constituem o objeto social da empresa.

Há de esclarecer que tais exações exigem o crédito fiscal destacado nas operações de aquisição de materiais de uso e consumo, a exemplo de: filtros, retentores, lona de freio, luvas de aço, arruelas, parafusos e joelhos soldáveis, empregados na manutenção da unidade industrial do recorrente.

Não prevalece a tese recursal de que as mercadorias consideradas como bens de uso/consumo foram utilizadas e consumidas no processo produtivo, já que são utilizadas na manutenção das máquinas, aparelhos ou equipamentos, estes sim bens produtivos, sendo meras peças de reposição e, portanto, caracterizadas como *bens de uso ou consumo*, utilizados *na manutenção dos bens de produção*, sendo permitida a utilização do crédito fiscal, nos termos do art. 20, I, c/c o art. 33, I, da LC 87/96, recepcionado no art. 29, §1º, II, da Lei 7.014/96, assim como no art. 93, V, “b”, do RICMS/BA (Decreto nº 6.284/97) - vigente à época dos fatos geradores -, só a partir de 1º de janeiro de 2020.

Conforme Decisões da Câmara Superior deste CONSEF exaradas através dos Acórdãos CS 0003-21/09 e CS 0009-21/09, para a atividade exercida pela autuada de extração de minerais foi assegurado o direito ao crédito fiscal dos materiais ferramentais utilizados no *corte e polimento* de substâncias minerais, a exemplo de: brocas, lâminas, hastes de perfuração, fragmentador, como também dos materiais vinculados ou consumidos no processo produtivo, a exemplo de explosivo e combustível, em razão da legislação específica prevista, à época, determinar o direito ao crédito fiscal relativo às mercadorias *a serem empregadas diretamente na extração* de substâncias minerais ou fósseis.

Porém, tal entendimento não abarca materiais de manutenção e peça de reposição de bens imobilizados, pois não se consideram empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis; consumidas imediata e integralmente em cada processo extrativo, tampouco integram ao produto final, logo, não se caracterizam como material secundário. Mantidas as exações nos moldes da Decisão recorrida.

Inerente à *infração 5*, as razões recursais limitam-se a alegar que as “*demais mercadorias*” são bens destinados ao ativo permanente ou de meros insumos, sendo descabida a exigência fiscal.

Tal exação é consequência direta da infração 4, relativa à aquisição interestadual de material de uso e consumo do estabelecimento, conforme mercadorias relacionadas às fls. 52 a 59 dos autos, a exemplo de: correia transportadora, mangueira, tela, rolamento, polia de motor, amortecedor, lona de freio, perfil, calota da caixa de marcha, abraçadeira, cartucho do filtro, parafuso, peneira, etc. Em consequência, a diferença de alíquotas é devida, pois, tais mercadorias não se consideram empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis; consumidas imediata e integralmente em cada processo extrativo e tampouco integram ao produto final. Mantida a Decisão.

Diante de tais considerações, concluo pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, no que tange à infração 2, que remanesce no valor de R\$991,27, relativo aos meses de janeiro a março de 2011.

Do exposto, voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício e Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto às infrações 3, 4 e 5)**

Com a devida vênia, divirjo do entendimento do i. Relator em relação às infrações 3, 4 e 5, relativas a crédito indevido (infrações 3 e 4) e a cobrança de diferença de alíquotas relativa à

infração 4 (infração 5).

No pertinente aos produtos, a exemplo de: filtros, retentores, lona de freio, luvas de aço, arruelas, parafusos e Joelhos soldáveis usados pela empresa recorrente, não há dúvidas quanto a sua essencialidade no processo produtivo.

Entendo que são peças de fundamental importância para a extração mineral, indispensáveis para a atividade fim que a recorrente desempenha, sendo indiscutível o direito ao creditamento.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*1. O Superior Tribunal de Justiça consolidou sua jurisprudência no sentido de que, na vigência do Convênio ICMS 66/88, o produto intermediário para fins de creditamento exigia prova de que ele foi consumido imediata e integralmente no processo produtivo ou compusesse o produto novo. Precedentes: AgRg no Ag 929.077/SP, Rel.*

*Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 12/09/2008; REsp 850.362/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 02/03/2007.*

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

*3. Agravo regimental não provido.*

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

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

1. Não ocorre ofensa ao art. 535, II, do CPC, se o Tribunal de origem decide, fundamentadamente, as questões essenciais ao julgamento da lide.
2. A ausência na apreciação de fundamento não configura julgamento citra petita.
3. **A partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade.**
4. Hipótese em que o contribuinte dedica-se à prestação de serviços de transporte de cargas e pretende creditar-se do imposto recolhido na aquisição de veículos, peças de reposição, combustíveis, lubrificantes etc., que foram considerados pelo acórdão recorrido como material de consumo e bens do ativo fixo.
5. Necessidade de retorno dos autos à origem para verificação de quais insumos efetivamente integram e viabilizam o objeto social da recorrente.
6. Recurso especial provido.

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

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

1. Hipótese em que a contribuinte pretende creditar-se do ICMS incidente sobre aquisição de mercadorias que classifica como insumos essenciais para a prestação do serviço, quais sejam peças para os veículos utilizados no transporte interestadual e intermunicipal. O Tribunal a quo reconheceu a possibilidade de creditamento apenas em relação a combustível, lubrificante, pneus, câmaras de ar e material de limpeza, por estarem previstos expressamente no art. 66, IV, do Regulamento do ICMS mineiro.
  2. Antes da atual LC 87/1996, vigia o Convênio Interestadual ICMS 66/1988, que regulava nacionalmente o ICMS, com força de lei complementar federal. O art. 31, III, previa o creditamento relativo aos insumos desde que: a) fossem consumidos no processo industrial e b) integrassem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição.
  3. Com base nessa legislação, o STJ firmou entendimento de que somente os insumos que atendessem a essas duas condições (consumidos no processo e integrantes do produto final) permitiriam o creditamento.
  4. **Ocorre que a LC 87/1996 ampliou a possibilidade de creditamento, pois fez referência apenas à vinculação dos insumos à atividade do estabelecimento, mas não à necessidade de que eles integrem o produto final (art. 20, § 1º).**
  5. In casu, o Tribunal de origem consignou que a perícia realizada em primeira instância aferiu que “determinados bens sofrem desgaste total no processo ínsito ao objeto social da empresa contribuinte”.
  - Porém, é impossível afirmar ser isso incontroverso, como alega a contribuinte, já que o Tribunal de Justiça entendeu irrelevante para o deslinde da demanda, pois “tal fato por si só não altera a classificação legal dos bens e a limitação ao aproveitamento dos créditos pretendidos”.
  6. Os autos devem retornar à origem para que o TJ-MG analise as provas e verifique se os insumos suscitados pela contribuinte são, efetivamente, aplicados e consumidos na atividade-fim da empresa. Em caso positivo, deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que esses bens não integrem o produto final (prestação do serviço de transporte).
  7. Quanto ao pedido de correção monetária dos créditos, não há interesse recursal, pois o Tribunal a quo já reconheceu o pleito da empresa.
  8. Recurso Especial parcialmente provido.
- (REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010)

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

Entretanto, no ano de 2010 e já sob o prisma da LC n. 87/96, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça modificou seu entendimento sobre a matéria, ao analisar dois casos de transportadores que pleiteavam créditos sobre insumos diversos necessários à prestação do serviço (RESP 1090156/SC e RESP 1175166/MG). Estabelecendo um corte temporal a partir da publicação da LC n. 87/96, sustentou o STJ nesses dois arestos que a atual lei de normas gerais do ICMS assegura, em seu art. 20, o crédito sobre quaisquer insumos essenciais à atividade empresarial, independentemente do fato deles se integrarem ou não

*ao produto final. Desse modo, desde que os bens não sejam alheios à atividade do estabelecimento (hipótese em que o crédito é vedado, nos termos do §1º do art. 20 da Lei Kandir), o contribuinte fará jus ao credimento.*

*(MOREIRA, André Mendes. A Não-Cumulatividade dos Tributos. São Paulo. 2ª Ed. 2012. Noeses. PP. 368-369) (explicamos entre parênteses).*

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

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

Conforme ficou demonstrado no decorrer deste processo administrativo, os equipamentos, quais sejam: *correia transportadora, mangueira, tela, rolamento, polia de motor, amortecedor, lona de freio, perfil, calota da caixa de marcha, abraçadeira, cartucho do filtro, parafuso, peneira, etc.*, são utilizados diretamente na atividade da empresa, qual seja, extração mineral.

Concordo com o Relator de que as peças, de fato, são partes e peças do maquinário utilizado na extração mineral. Ocorre que são peças fundamentais para a realização da extração. Sem elas, a extração não se concretizaria, o que configura seu caráter essencial (já que são indispensáveis) no processo produtivo da Recorrente.

Assim, seguindo a mesma linha de raciocínio exposta no voto modelo acima colacionado, entendo que a autuação não deve persistir no que concerne às infrações 3, 4 e 5. Deste modo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087016.0027/15-4**, lavrado contra **ARATU MINERAÇÃO CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$344.862,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infrações 3, 4 e 5) – Conselheiros(as): Fernando Antonio Brito de Araújo, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 3, 4 e 5) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e José Rosenvaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVLHO SILVA – VOTO DIVERGENTE  
(Infrações 3, 4 E 5)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS