

**A. I. Nº** - 269140.0003/15-8  
**AUTUADO** - CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA  
**AUTUANTE** - CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA e JOILSON SANTOS DA FONSECA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - 26.08.2019

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0130-02/19

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO MATERIAL DE USO E CONSUMO. De acordo com a própria empresa, ao apresentar a funcionalidade de cada um, os bens arrolados na autuação são peças e partes de máquinas e equipamentos, materiais de embalagens e outros materiais que não podem se caracterizar como material intermediário. Excluídos os itens já pacificados como propiciadores de uso do crédito fiscal. Acolhida a arguição de decadência parcial do débito. Infração subsistente em parte. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS EM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A USO E CONSUMO. Se tratando de bens destinados a uso e consumo deve ser recolhido o diferencial entre as alíquotas internas e interestaduais, o que não aconteceu. Infração subsistente em parte, em relação aos itens remanescentes à infração anterior. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro de 2015, e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$800.869,72 bem como multa de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.02**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$334.487,75, fato ocorrido nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

Consta a seguinte informação dos autuantes: *“Esta infração decorreu da utilização de crédito fiscal de materiais destinados a reposição de peças e manutenção de maquinários utilizados na extração da mina (escavadeiras, perfuratriz e outros) sendo portanto classificados como uso e consumo e não como insumos industriais. A infração totalizou R\$ 171.216,83 em 2010 e R\$ 163.270,91 no ano de 2011, conforme planilhas analíticas e resumo anexada ao processo, assim como Planilha demonstrativo de consumo dos materiais empregados no processo produtivo, preenchida pela Empresa, após solicitação feita pela fiscalização”*.

Infração 02. **06.02.01**. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo que foram considerados, equivocadamente, insumos do estabelecimento conforme planilhas e resumo anexados ao processo. O total da infração somou R\$ 466.381,97, para ocorrências constatadas nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011.

A empresa autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 130 a 161, onde, após esclarecer ser uma empresa privada que tem por objeto social a pesquisa e exploração de jazidas e beneficiamento de minérios para fabricação e comercialização dos diversos tipos de ferro ligas, e breve resumo dos fatos que culminaram com a autuação, suscita inicialmente a decadência de parte do crédito tributário exigido no Auto de Infração em comento.

Justifica tal pedido, diante do entendimento de que os créditos tributários relativos ao período compreendido entre 31/01/2010 e 30/09/2010 estariam extintos pela decadência, conforme previsto no artigo 156, V do Código Tributário Nacional (CTN), por terem sido constituídos após cinco anos da ocorrência do fato gerador.

Menciona que o artigo 150 do CTN (transcrito) determina que, na hipótese de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o ICMS, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário no prazo de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, e que tal entendimento já foi consolidado pelo STJ, inclusive em julgamento de Recurso Repetitivo, conforme artigo 543-C do CPC, mediante transcrição que realiza.

Aponta que a dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, sendo claro o Acórdão que julgou o recurso especial ao consignar que houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido, e dessa forma, deve ser observado o disposto no CTN. Transcreve decisões daquela Corte.

Requer seja julgado improcedente o Auto de Infração em análise no que se refere aos fatos geradores ocorridos no período de 31 de janeiro a 30 de setembro de 2010.

A seguir, anota que parte do crédito fiscal exigido através do presente Auto de Infração, encontra-se com sua exigibilidade suspensa, em decorrência da antecipação de tutela deferida e mantida na sentença proferida nos autos da Ação Anulatória de Débito Fiscal nº. 1203904-6/2006, em curso perante a 9ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, Bahia, que foi mantida por decisão do TJ/BA e que está pendente de julgamento de Agravo Regimental interposto no STJ, pelo Estado da Bahia, contra decisão monocrática que negou seguimento ao REsp interposto.

Esclarece que teve contra si lavrado o Auto de Infração 206910.0004/06-5 em 30/06/2006, através do qual a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia exigia o pagamento de ICMS supostamente devido e não recolhido em virtude da utilização indevida de créditos fiscais de ICMS referente a aquisição de material que foi classificado como de uso e consumo do estabelecimento, bem como, a respectiva diferença de alíquota quando as aquisições ocorreram em outros Estados da Federação, tendo, irrisignada com a autuação, proposto Ação Anulatória c/c Declaratória, 1203904-6/2006 que foi julgada parcialmente procedente *“para declarar o direito da Autora de proceder ao creditamento, em sua escrita fiscal, do ICMS incidente nas aquisições pretéritas e futuras, dos bens listados no auto de infração nº 206910.0004/06-5, por tratar-se de produto intermediário”*.

Ressalta que a suspensão da exigibilidade se deve ao comando normativo inscrito no artigo 151, V, do CTN, incluído pela Lei Complementar 104/01, copiado, e tendo em conta a antecedente suspensão da exigibilidade do crédito mediante decisão judicial em antecipação de tutela, não poderia a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia prosseguir autuando a empresa.

Passa a analisar o direito, pontuando que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia entende que se utilizou indevidamente de crédito fiscal de ICMS (infração 01) e deixou de recolher o correspondente diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais (infração 02). Neste sentido, tomou como premissa o fato dos produtos adquiridos serem considerados como produtos de uso

e consumo do estabelecimento, o que, caso fosse verdade, levaria à conclusão pela procedência da autuação aqui questionada.

Observa que o cerne da discussão reside na qualificação dos materiais adquiridos por ela e sua respectiva utilização no seu processo produtivo, ou seja, caso os produtos sejam taxados como de uso e consumo, deve prevalecer a restrição ao creditamento constante da legislação infraconstitucional e exigido o respectivo diferencial de alíquota. Doutra sorte, caso os produtos sejam reputados como intermediários (e o são), fica reconhecido o direito ao creditamento e, por via de consequência, a inexigibilidade do diferencial de alíquota.

Menciona que o Decreto 6.284, de 14 de março de 1997, aprovou o Regulamento do ICMS/BA, que dispõe acerca do regramento do creditamento do ICMS no Estado da Bahia, sendo tal detalhamento da sistemática de creditamento do ICMS/BA se encontra em conformidade com o quanto disposto na Lei Estadual do ICMS (Lei Estadual 7.014, de 04 de dezembro de 1996, artigo 29, §1º, incisos I e II), na Lei Complementar 87/96 (artigos 20 e 33, incisos I e III), com suas respectivas alterações e, principalmente, no princípio da não-cumulatividade do ICMS previsto no artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988, trazendo a redação do dispositivo regulamentar contido no artigo 93, I e V, letras “a” e “b”, bem como seu §.

Conclui que da supracitada legislação tributária, os produtos intermediários são aqueles que estão vinculadas à industrialização/produção/geração/extração “e” são consumidos no processo produtivo “ou” integram o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização/produção/geração/extração. Por fim, condiciona o uso do crédito oriundo da aquisição destas mercadorias à saída tributada do produto final obtido.

Deste modo, explica, tratando-se, no caso, de processo de extração e industrialização, estaria garantido o seu direito ao crédito não só do ICMS incidente sobre mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis e a matéria-prima aplicada na sua produção, mas também daquele incidente sobre o material secundário ou intermediário aplicado na obtenção do produto final, trazendo doutrina a respeito do conceito de matéria-prima, para arrematar que o que caracteriza a matéria-prima é o fato de que ela, depois de transformada, se constituir num novo artigo ou produto, integrando-o.

Fala existir clara distinção entre matéria-prima e material secundário, e como ambos são substâncias corpóreas procedentes da natureza, conclui, necessariamente, que o que os distingue é o fato de, no processo de industrialização de determinado produto, o material secundário não o integra, exceto de forma indesejável, apesar de, como a matéria-prima, participar do processo de produção e ser essencial para que este se realize, ao passo que os chamados bens de consumo, aqueles que não dão direito ao crédito do imposto estadual, são os de consumo administrativo, por oposição aos bens intermediários essenciais ao processo industrial e nele consumidos.

Quando os produtos são utilizados no processo de industrialização, nada mais são do que matéria-prima ou material secundário, de que trata o Regulamento do ICMS/BA, acima reproduzido, não podendo ser classificados como bens de consumo, esclarecendo que não há, verdadeiramente, qualquer limitação no que tange à utilização de tais créditos, exigindo-se, apenas, que o material secundário seja aplicado no processo industrial, sendo consumido no processo “ou” sendo integrado ao produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, arremata.

Na sua ótica, não há, na legislação tributária do Estado da Bahia, a exigência, para qualificação destes bens como sendo intermediários, de que sejam consumidos de forma imediata e integral, apenas se exige que eles sejam consumidos no processo “ou” se integrem ao produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, e com relação ao tema, destaca o voto proferido pelo Julgador José Bezerra, da Segunda Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF/BA, no Acórdão 0262-02/06 (AI 278999.0003/06-7) e transcrito pelo Relator Fábio de Andrade Moura como fundamento do seu voto no julgamento do mesmo auto de infração pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, cujo trecho transcreve.

Ressalta que cada um dos produtos autuados, conforme lista anexa ao lançamento tem sua função específica no seu processo, sendo utilizado na extração e beneficiamento do minério e a falta de um deles poderá gerar a paralisação de todo o processo produtivo. Ou seja: são produtos intermediários e, como tais, geram direito a crédito fiscal de ICMS e como consequência imediata desta colocação é que não se separa o fluxo central de transformação que permite obter os produtos desejados, dos processos e operações complementares que visam tratar e adequar os produtos finais.

Aponta que, todos os materiais autuados são contabilizados como custo de produção, influenciando na composição do seu preço final, sobre o qual incidirá o ICMS na saída, o que comprova que se trata de insumos utilizados na produção e, portanto, precisam gerar direito para cumprimento do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Fala ter apresentado aos autuantes descrição da utilização de cada um dos materiais autuados, explicando a sua função no processo produtivo, e este relatório encontra-se anexo ao Auto de Infração, não tendo havido por parte da fiscalização qualquer questionamento quanto a utilização dos materiais no processo produtivo, sequer consta na autuação qualquer questionamento a descrição apresentada pela empresa ao uso dos materiais, pelo que entende nela restar comprovado que todos os materiais autuados são utilizados no seu processo de extração e produção, conforme prevê o artigo 140 do RPAF.

Aduz, ainda, que nos autos da Ação Ordinária 1203904-6/2006, onde é discutida a natureza de grande parte dos materiais autuados, foi realizada perícia por perito químico e contábil e o entendimento de ambos foi de que todos os materiais listados são totalmente utilizados no seu processo produtivo e somente podem ser classificados como produtos intermediários, com direito ao crédito do ICMS, apesar de nem todos os materiais autuados no presente Auto de Infração terem sido objeto daquele de número 2069100004/06-5 e submetidos à perícia, eles têm emprego idêntico ou similar, e estas perícias foram acolhidas pelo Juiz de Primeiro Grau ao proferir sua sentença reconhecendo o direito ao crédito, decisão mantida pelo TJ/BA e pelo STJ (decisão ainda sujeita a julgamento de recurso interposto pelo Estado da Bahia).

Destarte, os produtos cujos créditos não foram reconhecidos pelo Fisco Estadual, além de ter sido exigida a complementação de alíquota em casos de aquisições interestaduais, são de utilização indispensável na extração e produção de bens sujeitos ao ICMS e nele consumidos, e de acordo com o conceito acima delineado, conclui de forma inequívoca que os bens listados no Auto de Infração devem ser considerados produtos intermediários, que, segundo o Regulamento do ICMS/BA, geram direito a crédito pela sistemática da não-cumulatividade e torna inexigível o diferencial de alíquota em se tratando de aquisições interestaduais.

A seguir, aborda a jurisprudência, inclusive alguns Acórdãos de julgados administrativos do CONSEF/BA (Conselho de Fazenda do Estado da Bahia), que corroboram tudo quanto foi exposto acerca da natureza jurídica de bens intermediários dos bens autuados e do conceito acima deduzido dos produtos intermediários, consoante transcrição, bem como decisões do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TIT), devidamente transcritas, ao tempo em que, conforme amplamente explicitada, a matéria em análise depende da comprovação da utilização dos materiais autuados no processo de extração e produção, já tendo apresentado à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia listagem com a descrição da utilização de cada um dos bens autuados, e tal descrição não foi contestada pela fiscalização, pelo que presume verdadeira, conforme previsto no artigo 140 do RPAF.

Assegura que a esta impugnação também estão as perícias judiciais realizadas nos autos da Ação Ordinária 1203904-6/2006 que comprovam que os materiais autuados são produtos intermediários, utilizados e indispensáveis à sua produção e, portanto, com direito ao crédito de ICMS, entretanto, caso este Conselho entenda que a descrição apresentada não é suficiente torna-se indispensável a realização de uma perícia técnica, no local da produção para que possa ser constatada a utilização dos materiais autuados, o que requer. Os quesitos a serem respondidos se encontram

em anexo, em conformidade com o disposto no artigo 145 do RPAF, indicando o seu assistente. Finaliza, requerendo seja julgado inteiramente improcedente o Auto de Infração 269140.0003/15-8, garantindo-se o direito ao crédito de ICMS e a inexigibilidade da diferença de alíquota do ICMS em relação aos itens autuados, e alternativamente, seja reconhecida a extinção pela decadência dos créditos tributários relativos ao período compreendido entre 31/01/2010 e 30/09/2010; e a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários objeto da Ação Ordinária 1203904-6/2006. Apresenta quesitação para a perícia.

Informação fiscal prestada pelos autuantes constante às fls. 394 a 402 esclarece que a empresa autuada menciona Ação Anulatória de débito fiscal número 1203904-6/2006 e suscita a suspensão da exigibilidade do crédito, e observam que a lavratura do Auto de infração e consequente constituição do crédito tributário, não encontra qualquer obstrução no ordenamento jurídico caso a matéria esteja em discussão na esfera judicial. O imposto pode e deve ser lançado administrativamente, uma vez que o CTN prevê, em seu artigo 151, que a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada suspendem a exigibilidade do crédito tributário, mas não a sua constituição.

Quanto ao pedido de decadência de parte do crédito tributário exigido, especificamente do período de 31/01/2010 e 30/09/2010, aduzem não haver que se falar em decadência do direito de constituição do crédito tributário, relativamente ao ICMS reclamado, com referência à parte do exercício de 2010, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2015, cobrando créditos indevidos e ICMS diferencial de alíquota sem pagamentos de 31/01/2010 a 31/12/2011, e, portanto, dentro do prazo estabelecido pelo COTEB, que em seu artigo 28, §1º, disciplinou o assunto, e foi repetido pelo Decreto 6.284/97 (RICMS), em seu artigo 965, transcrito.

Asseveram que em relação a esta matéria, o CONSEF vem decidindo de forma reiterada, pela aplicação das disposições contidas no COTEB, artigo 107-A, inciso I a exemplo dos Acórdãos 0009-12/08 e 0015-11/03, trazidos em trechos, não se podendo, pois, falar em decadência no caso em lide.

Quanto ao mérito, esclarecem que o lançamento foi realizado em conformidade com parecer elaborado pela DITRI 01509/2012, em 2012, após consulta sobre o tema efetuada pelo contribuinte Autuado, do qual destacam trechos.

Argumentam que ao se verificar os demonstrativos às fls. 13/57 e 63/100, se observa que as mercadorias autuadas são de fato, peças de reposição de maquinários e equipamentos utilizados na extração mineral, e da correta análise do demonstrativo do consumo dos materiais, preenchido pela empresa, (fls. 58, 59 e 102 a 121), se vê claramente a função dos produtos, que é a de componente de reposição de maquinários, como por exemplo: BARRA ELEVATÓRIA EM BORRACHA que vem a ser *“produto componente dos revestimentos internos dos moinhos, que além de proteger o corpo do equipamento contra abrasão e impactos, promove a elevação dos copos moedores (barras e bolas) otimizando a operação de moagem do minério”* (pág. 58), com vida útil 10 a 12 meses. Outro exemplo é a LÂMINA PARA PATROL *“componente é utilizado na motoniveladora para conservação das pistas, nas galerias de extração e transporte de minério”*, com vida útil de 103 horas (pág.105).

Ressaltam que os produtos utilizados na detonação das rochas e estabilização do maciço, apesar de constarem do demonstrativo do consumo, não foram objeto de cobrança, como cordel detonante, Exel SS, fio plastisan, fibra dramix ou explosivos.

Para complementar, transcrevem o teor do artigo 93 do RICMS/97 que determinava em seu parágrafo §1º a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive aos serviços tomados, transcrevendo-o.

Apontam que as mercadorias descritas não se enquadram nas alíneas “b” e “c” do parágrafo primeiro daquele artigo, pois não se integram ao produto final nem tampouco são consumidas em

um processo fabril, sendo desgastadas em diversos processos, caracterizando-se, portanto com mercadorias de uso e consumo.

Falam do fato da Lei Complementar 87/96, no artigo 20, assegurar ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, inclusive quando destinado ao uso e consumo do estabelecimento ou ao ativo permanente, entretanto o artigo 33, inciso I, da citada lei estabelece que somente poderão conceder direito ao crédito as mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2020, e trazem decisão do CONSEF, contida no Acórdão CJF 0015-11/03, igualmente transcrita.

Consideram desnecessária a realização de diligências e/ou perícias no presente processo, por estarem consignados todos os elementos comprobatórios das infrações levantadas e uma vez que toda a matéria foi objeto de julgamentos procedentes, e ratificam o procedimento fiscal, aguardando seja julgado procedente.

Em 31 de maio de 2016, o feito foi convertido em diligência, com o intuito de que fossem explicitados os processos de extração da autuada, com descrição das funções específicas e etapas de participação de cada produto relacionado no processo produtivo, bem como fosse trazida a informação se tais produtos enumerados na autuação entram em contato direto com o produto que se quer extrair e se há desgaste dos mesmos, bem como, através de verificação *in loco*, se constatasse a veracidade das afirmações defensivas (fl. 405).

Consta petição da autuada, de fls. 409 a 411, na qual informa o acolhimento pelo Poder Judiciário, de ação anulatória de débito, tendo o STJ reconhecido o seu direito de crédito do ICMS e não exigência do diferencial de alíquota dos produtos tidos como intermediários (fls. 412 a 419).

Em cumprimento à diligência solicitada, foi emitido o Parecer ASTEC 0014/2017, no qual o diligente, após tecer considerações acerca da solicitação, da metodologia aplicada, e do questionário elaborado pela defesa, conclui que foi apresentado de forma detalhada o processo produtivo da empresa, sendo descrito a função específica e etapa de participação de cada produto relacionado, bem como vida útil média, tendo sido efetuada visita ao estabelecimento autuado, a fim de atestar a veracidade das informações fornecidas na defesa, constatando que as mesmas estão condizentes com o explicitado nos demonstrativos de fls. 436 a 448 (fls. 421 a 424).

Cientificada do teor da diligência (fl. 540), a autuada retorna ao feito, reiterando os termos da defesa assim como eventuais manifestações posteriores, e pugna pela improcedência do lançamento (fls. 542 e 542-verso).

Já os autuantes, em manifestação de fls. 567 e 568, corroboram que a função dos produtos é a de componente de reposição de peças de maquinário que se desgastam no processo, e a legislação veda a apropriação do crédito fiscal, razão pela qual mantêm integralmente o lançamento.

Reiteram que os produtos utilizados na detonação de rochas e estabilização do maciço, apesar de constarem do demonstrativo de consumo de fls. 58 e 59, e 102 a 121, não foram objeto de cobrança no presente Auto de Infração (cordel detonante, Exel SS, fio plastisan e explosivos), e os outros materiais cobrados assim o foram na forma do parecer DITRI 01509/2012.

Diante do afastamento da ilustre relatora originalmente designada, por conta de sua aposentadoria, foi o presente processo redistribuído.

Pautado o feito para a sessão do dia 18 de outubro de 2017, a defesa atravessou petição solicitando o adiamento para a sessão do dia imediatamente posterior, o que foi acatado (fl. 575). No dia 19 de outubro, outra advogada que não a subscritora da peça defensiva, solicitou e teve concedido o adiamento do julgamento por mais uma sessão, diante do fato desta estar ausente do país.

Em 24 de outubro de 2017 o feito foi convertido em nova diligência a fim de que, diante da alegação defensiva da existência de decisão judicial reconhecendo a possibilidade de uso do crédito fiscal de ICMS em tais operações, a Procuradoria Geral do Estado (PGE), à vista da decisão prolatada pelo STJ e mencionada pela defesa, e da listagem acostada aos autos (fls. 581 a 586), emitisse parecer jurídico acerca da matéria.

Em atenção ao quanto solicitado, o ilustre Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior emitiu o seguinte Parecer de fls. 592 e 593:

*“Nos termos do art. 46, II, da Lei nº. 8.207/2002, a Procuradoria Fiscal da Procuradoria Geral do estado da Bahia, instada a se manifestar sobre consulta jurídica formulada pela 4ª JJF do CONSEF, por intermédio do Conselheiro Valtércio Serpa Junior, vem, com arrimo no art. 118, I, “a”, do RPAF, expor o que se segue.*

*Trata o presente expediente de questionamento jurídico formulado pela 2ª JJF do CONSEF, nos seguintes termos:*

*‘...a advogada da empresa, a qual durante a sua sustentação oral apresentou relação de produtos que segundo ela estariam na autuação anterior contra a empresa, e da mesma forma, nesta autuação, ainda que não na sua integralidade, e que foram objeto da decisão do STJ na concessão do direito ao uso de crédito fiscal dos mesmos.*

*Considerando que o processo administrativo fiscal deve primar pela obediência a diversos princípios, sobretudo o da busca da verdade material, decidiu a 4ª JJF converter o processo em diligência à Procuradoria Geral do Estado (PGE), a fim de que, à vista da decisão prolatada pelo STJ e mencionada pela defesa, e da listagem ora acostada aos autos pela defesa, emita parecer jurídico acerca da matéria’.*

*É o questionamento, passemos à análise:*

*O lançamento em epígrafe imputa ao contribuinte as seguintes infrações:*

*Infração 01. Utilização indevida de crédito fiscal do imposto referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

*Infração 02. Falta de recolhimento de imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.*

*Sustenta a autuada que os produtos listados no presente lançamento são os mesmos produtos objeto do Auto de Infração nº 20691000004/06-5, tendo sido este lançamento objurgado na Ação Anulatória de Débito Fiscal 0122742-05.2006.805.0001, com a declaração dos indigitados bens como produtos intermediários.*

*Pois bem, em que pese a decisão judicial colacionada aos autos servir como possível norte numa futura condução dos trabalhos do Estado, a mesma não possui o caráter vinculante, não se prestando, desta forma, como elemento definidor de outras demandas sobre o tema.*

*De mais a mais, não se encontra colacionado aos autos, em especial a petição inicial da ação anulatória, em que se fixa o ‘tema decidendu’, qualquer rol taxativo de produtos capazes de gerarem créditos fiscais ao postulante, mas tão-somente, enunciados genéricos e conceituais sobre a questão, relacionados a um lançamento específico.*

*Diante do exposto, opino que o presente pleito deve ser encaminhado ao Colendo Conselho de Fazenda Estadual para ser submetido ao crivo desta CORTE JULGADORA”.*

A autuada teve vistas do feito, inclusive de tal Parecer, fotografando os autos, especificamente o mesmo, consoante documento de fl. 594.

Em 28 de agosto de 2018, o feito foi mais uma vez convertido em diligência, com o fito de que fossem devidamente segregados os diversos produtos arrolados na autuação (fls. 600 e 601), tendo sido elaborados os demonstrativos nela solicitados pelos autuantes às fls. 607 a 749, tendo sido a mídia devidamente entregue ao sujeito passivo (fl. 751), sem qualquer manifestação do mesmo.

Na sessão de julgamento, nesta data, se fez presente a representante da empresa, a qual ratificou todos os termos defensivos postos anteriormente.

## VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas na peça de defesa.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos das infrações trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Frente ao pedido de realização de perícia pela empresa autuada, embora atendido o requisito contido no parágrafo Único do artigo 145 do RPAF/99, indefiro o mesmo, diante do entendimento contido no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” de que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Ademais, a Relatora anterior do feito converteu o mesmo em diligência, devidamente cumprida, através de preposto da ASTEC/CONSEF tendo sido emitido Parecer conclusivo a respeito, o que prejudica, de igual forma, o acolhimento do pedido da defesa.

Quanto ao fato de existir decisão judicial suspendendo a exigência do crédito tributário, de acordo com a informação da defesa, entendo necessárias algumas considerações.

Em Direito Tributário existe uma ordem cronológica: do fato gerador, nasce a obrigação tributária, a qual deve ser formalizada através do lançamento tributário, ensejando o crédito, o qual notificado, deve o sujeito passivo realizar o pagamento, que se não realizado, salvo se impugnado, propicia ao Fisco a inscrição do crédito em dívida ativa, extrair a Certidão de Dívida Ativa (CDA) e ajuizar a execução fiscal.

As causas suspensivas da exigibilidade implicam em uma ruptura neste caminho, impedindo o procedimento de cobrança do crédito tributário. A verificação de uma causa suspensiva da exigibilidade tem o efeito de impedir o ajuizamento da execução fiscal por parte do ente tributante. Via de regra, o ente tributário poderá proceder a constituição do crédito, inscrição em dívida e extração da CDA, contudo, não será possível o ajuizamento da execução.

Esta matéria decorre do disposto no artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN), segundo o qual a suspensão de exigibilidade do crédito tributário pode ocorrer antes do seu processo de constituição ou durante o processo de constituição, mas antes, porém, de sua constituição definitiva. Nestes casos, o evento opera-se antes mesmo da ocorrência da exigibilidade. Daí que, nestas situações, deveríamos reportar ao termo “*impedimento de exigibilidade*”, e não, como refere impropriamente o Código, “*suspensão de exigibilidade*” tal como entende Hugo de Brito Machado (Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: Atlas, 2005. v. 3. p. 185), diante do fato de que antes do lançamento tributário, o que a rigor ocorre, é a suspensão de exigibilidade de um dever jurídico atribuído legalmente ao sujeito passivo da obrigação tributária.

As hipóteses elencadas arroladas no artigo 151 do CTN trazem situações em que, não obstante o crédito tributário possa já estar formalizado, o Fisco restará impedido de exigir a satisfação do mesmo, bem como de tomar qualquer medida com o intuito de constranger o contribuinte ao pagamento. A suspensão da exigibilidade impede a cobrança do valor acaso devido pelo contribuinte, bem como a oposição do crédito a estes com o fito de tolher-lhe do exercício regular de seus direitos, afastando, portanto, a situação de inadimplência devendo, por conseguinte, o contribuinte ser considerado em situação regular perante a Fazenda Pública.



Importante esclarecer que o direito de crédito da Fazenda não se extingue, mas enquanto permanecem as causas arroladas naquele artigo, não poderá ser exercido por ausência de exigibilidade comprovando-se que a existência do direito não se confunde com sua exigibilidade ou seu exercício.

Desta forma, esta suspensão pode ocorrer, conforme já indicado, nas hipóteses do artigo 151 do CTN, quais sejam: a moratória, o depósito do seu montante integral, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, concessão de medida liminar em mandado de segurança, ou a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial e o parcelamento. No caso presente, houve concessão de medida liminar, o que afasta por ora a empresa autuada de qualquer ação da Fazenda Pública que venha a lhe exigir o recolhimento do imposto em discussão.

Com a suspensão da exigibilidade do crédito é possível que o contribuinte obtenha a certidão positiva de crédito com os mesmos efeitos da negativa, nos termos do artigo 206 do CTN, com a qual é capaz de se habilitar em licitações, por exemplo, não lhe trazendo mais prejuízos.

Há de se diferenciar, portanto, a suspensão do crédito tributário, com a constituição do mesmo. Naquele, como visto não se pode exigir o pagamento, todavia, neste, há a efetiva constituição do lançamento, sendo, pois, figuras distintas.

Para Paulo de Barros Carvalho (Curso de Direito Tributário, 21ª edição. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 426), lançamento tributário é *“o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira u'a norma individual e concreta, que tem como antecedente o ato jurídico tributário e, como consequente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como pelo estabelecimento dos termos espaço temporais em que o crédito há de ser exigido”*.

Note que estamos falando aqui de realização de ato administrativo de constituição e nascimento do crédito tributário, nos termos contidos no artigo 142 do CTN, qual seja, a mera prática de procedimento administrativo realizado por agente competente para tal no qual se procede a verificação de ocorrência do fato gerador, bem como a determinação da matéria tributável (base de cálculo), a aplicação da alíquota prevista na lei para a apuração do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, e, sendo o caso, a propositura de penalidade cabível, inclusive este conjunto de atos pode ser praticados, em momentos distintos, mas no final da verificação dos requisitos ali previstos deverá ser formalizado através de instrumento próprio, a constituição ou nascimento do crédito tributário.

Da mesma forma, o artigo 142 do CTN determina ser a atividade fiscal vinculada, ou seja, não pode a autoridade fiscal deixar de fazê-lo, ao constatar a existência de obrigação tributária não satisfeita, sob pena de ser penalizado por tal omissão.

Fixados tais conceitos, não posso acolher o pleito defensivo, diante do fato de que não se pode confundir o crédito tributário em constituição através de Auto de Infração, com a suspensão da exigibilidade de crédito tributário já constituído determinada pelo Poder Judiciário, em relação a lançamento anteriormente realizado, coisas distintas, pois, sendo plenamente viável o lançamento ora analisado, sob o ponto de vista do direito, até pelas implicações quanto ao instituto da decadência, matéria que passo a abordar, diante da arguição neste sentido, ainda que parcial constante da defesa.

A este respeito, lembro que as duas infrações devam ser analisadas de forma apartada, ainda que guardem conexão. Na primeira delas, que se refere a utilização indevida de crédito fiscal por parte da empresa autuada, ocorreu a partir do mês de janeiro de 2010, e a ação fiscal que resultou no presente lançamento se deu em 30 de setembro de 2015, com ciência ao sujeito passivo em 09 de outubro de 2015.

A legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que *“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, e 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”*.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era de que prevalecia em tais hipóteses como a da presente infração, a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o pensamento anterior da matéria, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: *“Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 173 inciso I 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 correspondia às operações declaradas”*.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: *“Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*.

Inequívoco o fato de o contribuinte ter não somente lançado o imposto, como, da mesma forma, antecipado o pagamento de que nos fala o dispositivo legal acima enunciado, sendo clara e inquestionável a aplicação do mesmo.

Diante de tal posicionamento, claro está que no caso em comento relativo à infração lançada, a Secretaria da Fazenda se manteve inerte frente ao ocorrido, ou seja, ao uso do crédito fiscal tido como indevido, diante do longo lapso temporal, deixando ocorrer a decadência ora aventada.

Logo, não pode o julgador, ante tal fato, fechar os olhos e deixar de praticar a almejada justiça fiscal, razão pela qual, entendo presente a hipótese de decadência na infração 01, vez que o valor do imposto foi devidamente lançado e escriturado, ainda que da forma parcial, abarcando as ocorrências do período de janeiro a setembro de 2010, sem qualquer ato da Administração Tributária no sentido de preservar o seu interesse. Por tais razões, acolho a argumentação

defensiva, devendo os valores lançados no período de janeiro a setembro de 2010 serem excluídos da infração 01, o que representa a exclusão de R\$ 125.581,38, remanescendo para apreciação de mérito, R\$ 208.906,37.

Situação diversa é a da infração 02, que versa sobre a falta de recolhimento do imposto. Aqui, ao contrário da anterior, não se há que aventar a possibilidade de se falar em antecipação de pagamento, vez que não houve lançamento de tais parcelas pelo contribuinte autuado, sendo o valor lançado resultante da realização de levantamento por parte dos autuantes, o que afasta a incidência da aplicação do artigo 150 § 4º do CTN, para se aplicar a regra do artigo 173, inciso I do citado diploma legal:

*“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;*

Ou seja: existem duas regras previstas no CTN relativas à contagem do prazo decadencial: aquela do artigo 150, §4º, aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara e recolhe o valor que entender devido; e o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsão do artigo 173, inciso I, aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício.

Como se vê não é uma questão de fácil pacificação em seu entendimento, o que motivou inúmeras discussões doutrinárias, com posicionamentos e teses das mais diversas.

No âmbito do Poder Judiciário, e após o julgamento de reiterados recursos sobre a matéria, inclusive na sistemática do recurso repetitivo, em dezembro de 2015, o STJ publicou a Súmula 555 visando pacificar o entendimento:

*“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.*

A premissa da mesma é a de que o fato de o débito ter sido declarado ou não pelo contribuinte para fins de aplicação do artigo 173 do CTN, nas hipóteses de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, se o débito não foi declarado pelo contribuinte, e conseqüentemente não foi recolhido, aplica-se o prazo decadencial do artigo 173 e, por outro lado, se o débito foi declarado, aplica-se a regra do artigo 150.

Ou seja: o Tribunal utilizou como critério para aplicar o artigo 173, inciso I, do CTN, justamente a ausência de qualquer pagamento do tributo, ao passo que, havendo pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

Tal posição se encontra, por exemplo, na seguinte decisão daquela Corte (AgRg no REsp 1.277.854):

*“deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no §4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.*

Por tal razão, diante do fato de inexistir lançamento ou pagamento, ainda que parcial, a regra a ser utilizada na infração 02, é do artigo 173, I do CTN, e como tal, afastar a decadência.

Quanto ao mérito da autuação, a discussão nos autos, se manteve restrita ao aspecto eminentemente jurídico, em relação à possibilidade ou não de utilização dos créditos fiscais

destacados em documentos fiscais, em operações de aquisições de bens tidos como de uso e consumo ou ativo imobilizado pelo fisco, e como produtos intermediários pela empresa.

Ponto que considero importante, e que não posso me omitir de registrar, é o fato de terem os autuantes seguido o teor da resposta da consulta formulada pela empresa autuada, que resultou no Parecer DITRI 1509/2012 cuja resposta foi ratificada em 27 de janeiro de 2012, e que norteou a autuação.

A respeito do instituto da consulta, no entender de Hugo de Brito Machado “...o processo de consulta tem por fim ensinar ao contribuinte oportunidade para eliminar dúvidas que tenha na interpretação da legislação tributária. A consulta pode ser feita diante de um caso concreto, já consumado, como diante de uma simples hipótese formulada pelo contribuinte.” (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora Malheiros, p. 472).

A formulação de consulta junto à administração tributária é uma das muitas manifestações do direito de petição. A consulta administrativo-tributária permite ao contribuinte obter orientação segura a respeito da interpretação e da aplicação da legislação tributária a um caso concreto que envolve sua atividade, permitindo que ampare sua conduta em entendimento vinculante para os órgãos fazendários. A consulta tributária permite ao contribuinte conhecer, com antecedência, a interpretação oficial e autorizada sobre a incidência da norma tributária e, assim, planejar a vida fiscal, prevenir conflitos e evitar a aplicação de penalidades, ou seja, é indicativo da sua lisura, pois se caracteriza como ação de quem quer agir de conformidade com o direito.

Formulada a consulta, o consulente tem o direito de obter uma resposta escrita e fundamentada, pois a sua resposta constitui um ato administrativo que deve preencher todos os requisitos de validade próprios dos atos administrativos em geral.

Importante ressaltar que a resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Deste modo, emitida a interpretação da Administração Pública, deve ser seguida por seus agentes até que o ato administrativo que a contém seja anulado ou tenha perdido o objeto em face de modificação da lei ou de situações de fato. A Administração Pública não pode negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. E não só. Vincula, de igual forma, o consulente.

Certo é que o processo administrativo de consulta produz pelo menos dois efeitos, quais sejam: a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação que está sendo discutida, e o impedimento, até o término do prazo fixado na resposta, para o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

A base legal da consulta tributária encontra-se no Código Tributário Nacional, o qual contém previsão da consulta em seu art. 161:

*“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito”.*

Na legislação estadual, o artigo 62 do RPAF/99 preceitua, em relação à consulta que:

*“A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:*

*I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;*

*II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99”;*

Já o artigo 65 do mesmo dispositivo regulamentar, determina que a observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o

contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.

Observe-se que a apresentação de consulta pelo contribuinte ou responsável, traz como consequências a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação sobre a qual for pedida a interpretação da legislação aplicável, bem como impedirá, até o término do prazo fixado na resposta, o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

Informe-se que a legislação de alguns Estados, a exemplo de São Paulo, já incorporou em seus dispositivos relativos à consulta, a previsão de que *“a suspensão do prazo não produzirá efeitos relativamente ao imposto devido sobre as demais operações realizadas, vedado o aproveitamento do crédito controvertido antes do recebimento da resposta”* (§ 1º do artigo 516 do RICMS/00).

Os efeitos da consulta se resumem à hipótese de, se o imposto for considerado devido, a atualização monetária será devida em qualquer hipótese, bem como, em relação aos acréscimos legais, se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, não haverá incidência de multa de mora e juros moratórios.

Já se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão a partir do vencimento do prazo fixado na resposta, ao passo que se a consulta for formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão até a data da formulação da consulta.

No caso de a consulta ser formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão, sem qualquer suspensão ou interrupção, a partir do vencimento do prazo para o pagamento normal do imposto fixado na legislação.

Impende lembrar que o resultado de cada consulta, sendo específico o seu objeto, apenas atinge ao consulente, e não atinge a mais ninguém. Claro resta que a empresa desobedeceu ao teor do artigo 63 do RPAF/99, que determina que no prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, atualizadas monetariamente até 31/12/00, se o seu vencimento tiver ocorrido antes dessa data, mas sem acréscimos moratórios a partir da data da formulação da consulta.

Isso por que, ainda no entender de Hugo de Brito Machado, *“a resposta a uma consulta não é simples manifestação de um ponto de vista pela autoridade fiscal. Se contrária ao contribuinte, tem o efeito de obrigá-lo a assumir o entendimento nela contido, sob pena de sofrer penalidade cabível, ensejando, por isto a impetração de mandado de segurança contra a autoridade ou órgão por ela responsável, se favorável ao contribuinte vincula a Administração Tributária.”* (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora Malheiros, pág. 472) (Grifo do relator).

Note-se que a filosofia da consulta é nada mais do que esclarecer a interpretação da legislação tributária, e, sendo o caso em que a Defendente/Consulente divergisse da resposta dada, ou com ela não concordasse, a legislação dispõe de formas legais para agir. O que não se concebe é que, datando a ratificação do parecer de janeiro de 2012, até a data da autuação, em 30 de setembro de 2015, a empresa autuada tenha se mantido inerte em relação à resposta que lhe foi dada, agindo ao seu talante, e contrariamente à norma legal, talvez diante de uma resposta que não lhe fosse conveniente, ou esperada.

E a resposta ali contida é clara, motivo pelo qual me permito transcrever o texto em sua totalidade:

*“O contribuinte formula consulta sobre a possibilidade de apropriar crédito de ICMS relativo às aquisições de cimento, lubrificantes e pneus, materiais esses utilizados no processo de extração de minério de cromo por lavra subterrânea. Alega que tais materiais se enquadrariam na regra do Art. 93, em função da utilização de cada um deles nas diversas fases do processo de lavra subterrânea do minério. Consulta sobre a possibilidade de uso dos créditos fiscais de ICMS relativo a essas operações.*

*A utilização do crédito fiscal pelas empresas que atuam na atividade extrativa mineral e que apuram o imposto pelo regime normal encontra-se disciplinada no Art. 93, inciso I, “e”, e §1º do RICMS/BA (Dec. nº 6.284/97), que reproduzimos:*

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

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

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

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

*a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*

*b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*

*c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso;*

*Encaminhamos o pedido, por pertinência temática, à DPF/GEINC que assim se manifestou:*

*‘Conforme disciplinado no Art. 93 do RICMS/97, o direito ao crédito alcança exclusivamente as aquisições de matérias-primas e insumos utilizados diretamente no processo extrativo mineral. No caso em análise, o cimento é utilizado como material para erguer os pilares de sustentação que darão suporte às galerias subterrâneas, de modo a evitar risco de desmoronamento, mantendo assim as condições de segurança indispensáveis ao fluxo de pessoas, veículos e equipamentos nas galerias. Nesse sentido entendemos que o cimento não gera crédito de ICMS pois não é empregado diretamente na extração do minério nem integra o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua extração’.*

*Quanto aos pneus utilizados pelas máquinas, equipamentos e veículos muito embora sejam consumidos, entrando, inclusive em contato direto com as rochas de onde são extraídos os minérios, não integram o processo produtivo. O posicionamento daquela gerência é no sentido de que ‘o direito ao crédito alcança exclusivamente as aquisições de matérias-primas e insumos utilizados diretamente no processo extrativo mineral. Por outro lado, as aquisições de partes e peças de reposição de equipamentos e veículos diversos (escavadeira, carretas de perfuração, caminhões fora de estrada, tratores etc.), em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário ou veículo utilizado na extração mineral, não geram direito a crédito, tendo em vista que se trata de itens definidos como de uso e consumo conforme estabelece o artigo 93, inciso V, alínea ‘b’. Portanto, a aquisição de pneus para máquinas e veículos utilizados na atividade de extração mineral, em substituição aqueles que se desgastaram com o uso não gera direito a crédito do ICMS’.*

*Em relação aos lubrificantes (óleo ou graxa), utilizados para conservação dos equipamentos industriais, a DPF/GEINC posiciona-se no sentido de que os mesmos não geram direito ao crédito fiscal, visto que se caracterizam como simples material de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos industriais.*

**RESPOSTA**

*Como acima descrito a consulente indaga sobre a possibilidade do uso do crédito do ICMS relativo às aquisições de 'cimento' entendendo que este produto é essencial e indispensável para execução dos fins específicos da empresa. Observa que no caso da atividade de mineração subterrânea o 'cimento' é utilizado na construção dos suportes das escavações subterrâneas e após a extração do minério as aberturas são explodidas e o cimento se mistura ao minério que está sendo retirado.*

*Quanto aos 'pneus' estes são utilizados pelas máquinas, equipamentos e veículos e são totalmente consumidos no processo produtivo, estando, inclusive em contato direto com as rochas de onde são extraídos os minérios, e por isso poderiam ser enquadrados nas situações previstas no art. 93, do RICMS-BA. Do mesmo modo, entende a consulente que os lubrificantes efetivamente aplicados nas máquinas, equipamentos e veículos utilizados na extração mineral podem ser considerados como sendo indispensáveis ao desenvolvimento da atividade da empresa, e portanto passíveis de apropriação do crédito fiscal do ICMS'.*

*A questão envolve um dos princípios ordenadores que é o ICMS o princípio da não-cumulatividade. De índole constitucional - Artigo 155, § 2º, inciso XII, 'c' da Constituição Federal vigente - ele assegura ao sujeito passivo da obrigação tributária, o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado nas operações de aquisições de mercadorias e bens o qual poderá ser compensado quando da saída das mercadorias.*

*O princípio como sabemos não é absoluto e tampouco autoaplicável. Necessita de uma legislação infraconstitucional que se estende desde a Lei Complementar até as leis ordinárias, que delimitam a sua utilização. A matéria tem sido objeto de extensos estudos e que pelas limitações impostas a uma simples consulta tributária deixamos de abordá-los.*

*Dentro, portanto, do sistema normativo em vigor temos além da Constituição Federal e das Leis Complementares a nossa Lei Estadual.*

*Neste sentido, a Lei 7.014/96, que trata do ICMS, assim estabelece:*

*'Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.*

*Art. 29. 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior'.*

*Por seu turno, como vimos, o Regulamento do ICMS da Bahia, aprovado pelo Decreto 6.284/97, consigna em seus artigos 93 a 110 as hipóteses de apropriação de créditos, suas limitações e vedações.*

*O dispositivo contido no Art. 93 do RICMS/97, estabelece que o direito ao crédito alcança exclusivamente as aquisições de matérias-primas e insumos (grifo nosso) quando forem por exemplo utilizados diretamente no processo extrativo mineral. A presente consulta refere-se ao uso do 'cimento' como material para erguer os pilares de sustentação que darão suporte às galerias subterrâneas, de modo a evitar risco de desmoronamento, mantendo assim as condições de segurança indispensáveis ao fluxo de pessoas, veículos e equipamentos nas galerias como reafirmado pela DPF/GEINC.*

*Sem pretensões doutrinárias acompanhamos aqueles que definem a expressão 'insumo' 'como uma algaravia de origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa input, isto é, o conjunto dos fatores produtivos, como matérias-primas, energia, trabalho, amortização do capital, etc., empregados pelo empresário para produzir o output ou o produto final. (...). 'Insumos são os ingredientes da produção, mas há quem limite a palavra aos produtos intermediários que, não sendo matérias-primas, são empregados ou se consomem no processo de produção' (Direito Tributário*

*Brasileiro, Forense Rio de Janeiro, 1980, 9ª edição, pág.214). Ora o 'cimento' utilizado para dar suporte às galerias subterrâneas "explodirá" juntamente com outros materiais formando um conjunto do qual será retirado o minério. Ou seja, a sua participação no processo extrativo é fundamental e não há condições de excluí-lo. Ele integra, como afirmamos, a massa na qual será feita a extração.*

*Nesta linha entendo que este tipo de 'cimento' deve ser considerado como elemento indispensável à extração do minério possibilitando em consequência o uso do crédito.*

*No que concerne aos pneus utilizados pelas máquinas, equipamentos e veículos e que são consumidos, entrando, inclusive em contato direto com as rochas de onde são extraídos os minérios, eles não integram o processo produtivo e desta forma não fazem jus ao crédito, pois este beneficia exclusivamente as aquisições de matérias-primas e insumos utilizados diretamente no processo extrativo mineral e que, como afirmamos, integram o processo produtivo. Por outro lado, as aquisições de partes e peças de reposição de equipamentos e veículos diversos (escavadeira, carretas de perfuração, caminhões fora de estrada, tratores etc.) em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário ou veículo utilizado na extração mineral, não geram direito a crédito, tendo em vista que se trata de itens definidos como de uso e consumo conforme estabelece o artigo 93, inciso V, alínea 'b'. Portanto, a aquisição de pneus para máquinas e veículos utilizados na atividade de extração mineral, em substituição aqueles que se desgastaram com o uso não gera direito a crédito do ICMS'.*

*Em relação aos lubrificantes (óleo ou graxa), utilizados para conservação dos equipamentos industriais, acompanhamos também o posicionamento da DPF/GEINC no sentido de que os mesmos não geram direito ao crédito fiscal, visto que se caracterizam como simples material de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos industriais.*

*Observamos que dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, nos termos do art. 63 do RPAF/99".*

*Ou seja: a empresa está plenamente ciente do entendimento emanado da Secretaria da Fazenda a respeito do uso do crédito fiscal de materiais tidos como intermediários.*

*Se constata não ter a defesa atacado objetivamente a autuação, limitando-se a abordar a questão jurídica de forma genérica, sem contestar dados ou elementos, de forma que este relator não tem questões a enfrentar quanto a este aspecto.*

*No que se refere aos bens sobre os quais incidiu a cobrança ora realizada, foi, tal como descrito no corpo do lançamento, além de como firmado na informação fiscal, máquinas e equipamentos, que possuem tempo determinado e curto de utilização, e não se agregam ao produto final, qual seja o minério, a saber, escavadeiras, perfuratrizes, carregadeiras, lâminas, etc., não podem, contrariamente ao entendimento da autuada, serem considerados materiais intermediários, no sentido lato ou estrito que se interprete tal conceito, ainda que se possa argumentar no sentido de alargamento da interpretação de tal conceito, e do entendimento dos tribunais administrativos a respeito, diante dos materiais ora objeto desta ação fiscal, conforme enumeração acima.*

*A propósito, importante mencionar que, de acordo com os demonstrativos e documentos acostados às fls. 13 a 121, dentre os quais destaco planilha elaborada pela própria empresa autuada, na qual esclarece a utilização dos mesmos, destaque especial merecem bens como dente escarificador, utilizado em tratores, consoante informação da mesma, martelo pneumático, rotor de borracha para bomba, vergalhão CA-50, hidróxido de sódio, barra redonda laminada em aço SAE, sacos de papel kraft extensível, canto de lâmina, cuja indicação de uso é em "tratores de esteira", lâmina para patrol, igualmente "utilizado em tratores", lâmina bico de pato "utilizada em concha de carregadeira", iodeto de potássio, para ficar restrito aos casos com maior destaque.*



Fato é que o entendimento da autuada é que tais elementos se afigurariam como “*produtos intermediários*”, com o que não concorda a fiscalização, ao meu entender, acertadamente, lembrando que no presente caso, se trata de estabelecimento minerador.

Por esta razão, não houve qualquer lançamento ou inclusão nos demonstrativos, de cordel detonante, Exel SS, fio plastisan e explosivos, embora a utilização dos mesmos tenha sido solicitada à empresa, juntamente com o período de vida útil.

A respeito, o STJ, através da sua Primeira Seção pacificou entendimento sobre o creditamento de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), tributo bastante similar ao ICMS, relativo à aquisição de materiais intermediários que se desgastam durante o processo produtivo sem contato físico ou químico direto com as matérias-primas (bens destinados ao uso e consumo), inclusive o julgamento foi feito seguindo o rito da Lei 11.672, de 8 de maio de 2008 (Lei dos Recursos Repetitivos).

Na oportunidade, o relator, ministro Luiz Fux firmou entendimento de que a aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, de acordo com o Decreto 4.544/02.

Da mesma maneira tem se posicionado o STF, a se depreender das decisões contidas no RE 627984 PR, julgada na Primeira Turma, tendo como Relatora a Ministra Carmem Lúcia, em 23 de março de 2011, que resultou na seguinte decisão: “*Agravo Regimental no Recurso Extraordinário. Tributário. Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Impossibilidade de creditamento relativo à aquisição de bens destinados ao uso ou consumo e à integração ao ativo fixo. Precedentes. Agravo Regimental ao qual se nega provimento*”.

No mesmo sentido, posso igualmente mencionar o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento AI 737346 SP, dentre tantos outros.

Como consequência, entendo ser o diferencial de alíquotas referente a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo devido.

Este é o entendimento assente neste Órgão, à vista das diversas decisões, dentre as quais destaco aquelas contidas nos Acórdãos CJF 0037-12/15, este contra a própria defendente, CJF 0367-12/17, CJF 0386-12/17 e CJF 0362-11/17.

Já em relação ao ICMS, posso, de igual modo, invocar decisão da Ministra Carmem Lúcia, no Agravo de Instrumento 2285070, de 01 de fevereiro de 2008, no qual decidiu:

“*TRIBUTÁRIO. ICMS. PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E LEGALIDADE. APLICAÇÃO DAS SÚMULAS NS. 282 E 356 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE USO E CONSUMO, BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO, ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. PRECEDENTES. AGRAVO AO QUAL SE NEGA SEGUIMENTO*”.

A justificativa da decisão adotada foi a seguinte, na sua integralidade quanto a apreciação do mérito:

“*De se observar, quanto aos demais argumentos trazidos pela Agravante, os termos do acórdão da apelação que são taxativos no seguinte sentido:*

“*DIREITO TRIBUTÁRIO E FISCAL. AÇÃO DECLARATÓRIA. ICMS. PRETENSÃO DE CREDITAMENTO DE CRÉDITOS FISCAIS NA COMPRA DE BENS DE USO E CONSUMO E PARA O ATIVO FIXO, ENERGIA ELÉTRICA E SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, E DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS REMANESCENTES. IMPOSSIBILIDADE NA FORMA PRETENDIDA, POR FALTA DE AMPARO LEGAL. Não há direito ao creditamento na operação de compra de bens do ativo fixo permanente e de consumo próprio, bem como de energia elétrica e serviços de comunicação, porque a autora é consumidora final de tais bens, não incluídas suas atividades nas exceções legais, observando-se que, com a integração dos bens ao ativo fixo da empresa, os mesmos não têm outra destinação econômica. Pretensão envolvendo*

*créditos desde outubro de 1993, quando o Convênio 66/88, em seu artigo 31, II, bem como a Lei 8820/89, em seu artigo 28, I, “d”, na redação original, vedavam o crédito pretendido, normas estas que disciplinaram a base de cálculo do ICMS, nos termos da possibilidade prevista na Constituição Federal. Possibilidade de creditamento para os bens de uso e consumo a partir de 1º/01/2007, entrada de energia elétrica e recebimento de serviços de comunicação a partir de 01/01/2003, e para as mercadorias destinadas ao ativo permanente somente a partir da vigência da LC 87/96. Aplicação do disposto no artigo 33, I, II, III e IV, da Lei Complementar 87/96, com suas alterações posteriores. Inadmissibilidade de creditamento da correção monetária dos créditos remanescentes por não existir previsão legal. Precedentes do TJRGs, STF e STJ. Apelação conhecida em parte, desprovida” (fl. 16).*

*Foram fundamentos do voto do Relator:*

*“não há que se falar em inconstitucionalidade das normas mencionadas pelo autor, em especial do artigo 33, I, II, III e IV, da LC 87/96, nem das prorrogações feitas pelas LCs 92/97, 99/9[9], 102/00 e 114/02, que apenas atenderam aos preceitos constitucionais (...), sem afronta ao princípio da não-cumulatividade, tendo em vista que o sistema de compensação, conforme antes referido, será disciplinado por lei complementar, nos termos do disposto no artigo 155, § 2º, XII, “c”, da CF, o que foi feito pela LC 87/96, em especial pela LC 102/00 (...). Relativamente ao creditamento em decorrência de operações de entrada de mercadorias destinadas ao ativo fixo permanente da autora, a disposição do art. 20, § 5º, I, da LC 87/96, com a redação determinada pela LC 102/00, permitindo a apropriação à razão de 1/48 avos por mês, igualmente inexistente ofensa ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que autorizado o creditamento, alcançando a legislação infraconstitucional benefício fiscal ao contribuinte, porém de modo parcelado, sem qualquer vedação. (...) Importante salientar que são objeto da ação valores não creditados desde outubro de 1993, não sendo aplicável ao período pretérito a regra prevista na LC 87/96 por força do artigo 105 do CTN, uma vez que a norma tributária, em regra, não retroage, significando que não alcança fatos pretéritos, a não ser nos casos expressamente autorizados, situação inócurrenente, em que o próprio artigo 33, III, da lei complementar mencionada somente permite o crédito a partir da vigência da própria norma. Não havendo qualquer crédito, não há que se falar em direito à correção monetária dos créditos remanescentes” (fls. 22-29).*

*7. No julgamento da Medida Cautelar em Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 2.325/DF, Relator o eminente Ministro Marco Aurélio, o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que as limitações ao creditamento do ICMS nas entradas de energia elétrica e nos serviços de comunicação previstas na Lei Complementar n. 102/2000, e, a determinação de parcelamento dos créditos de ICMS nas aquisições de ativo imobilizado não ofendem o princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República.*

*Naquela ocasião, o Ministro Ilmar Galvão elucidou que:*

*“a interpretação que foi adotada pela LC [n.] 102/2000, art. 20, § 5º, em substituição à hipótese (...) que havia sido eleita pela LC n. 87/96 (...), [teve] por virtude considerar como componente das mercadorias vendidas o desgaste sofrido pelo ativo fixo do estabelecimento no período de apuração do tributo devido (...). De outra parte, não há como se ter por incompatível com o princípio da não-cumulatividade a norma introduzida pela mesma LC n. 102/2000, nos incs. II e IV do art. 33 da LC 87/96 (...). Na conformidade das razões acima expostas, a nova lei complementar veio alterar, (...), legitimamente, o regime de compensação do tributo, que não restou fixado, de maneira inequívoca, no inciso I do § 2º do art. 155 da CF, demandando regulamentação por lei complementar, na forma prevista no art. 146 da Carta, para observância uniforme pelos Estados, posto tratar-se de tributo que, conquanto de competência estadual, tem nítido caráter nacional” (DJ 6.10.2006).*

8. *No que concerne à alegada inconstitucionalidade da limitação ao creditamento de ICMS decorrente das aquisições de bens de uso e consumo, deve-se adotar a mesma orientação antes exposta. É que a lei complementar está autorizada pelo art. 155, § 2º, inc. XII, alínea c, da Constituição Brasileira a disciplinar o regime de compensação do ICMS, de modo que não contraria o princípio da não-cumulatividade dispositivo que retarda o direito ao crédito de ICMS decorrente das aquisições de bens de uso e consumo.*

9. *É firme o entendimento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que o não reconhecimento do direito ao crédito do ICMS, pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, utilização de serviço de comunicação, aquisição de bens destinados ao uso ou à integração no ativo fixo não ferem o princípio estampado no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição Brasileira. Nesse sentido:*

*“EMENTA: ICMS: creditamento. Firme o entendimento do Supremo Tribunal no sentido de não reconhecer o direito de creditamento do valor do ICMS, quando pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, ou de utilização de serviço de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração, no ativo fixo, do seu próprio estabelecimento. Precedentes” (AI 488.374-AgR/SP, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 25.06.2004).*

*“E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO - ICMS - CRÉDITO DO VALOR PAGO EM RAZÃO DE OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA, OU DE UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO OU, AINDA, DE AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO USO E/OU À INTEGRAÇÃO NO ATIVO FIXO - APROVEITAMENTO - INADMISSIBILIDADE - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. - A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de não reconhecer, ao contribuinte do ICMS, o direito de creditar-se do valor do ICMS, quando pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, ou de utilização de serviços de comunicação ou, ainda, de aquisição de bens destinados ao uso e/ou à integração no ativo fixo do seu próprio estabelecimento. Precedentes” (RE 387.795-AgR/MG, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, DJ 1º.10.2004).*

*EMENTA: Segundo a jurisprudência desta Corte, o contribuinte do ICMS não tem direito a se creditar do imposto pago na aquisição de energia elétrica, comunicação, bens do ativo fixo e de uso e consumo. Precedentes: AI 250.852-AgR e RREE 195.894 e 200.168. Agravo regimental improvido” (RE 361.622-AgR/RS, Rel. Min. Ellen Gracie, Primeira Turma, DJ 9.05.2003).*

*“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. LEI COMPLEMENTAR N. 87/96. SUPERVENIÊNCIA DA LC N. 102/2000. CRÉDITO DE ICMS. LIMITAÇÃO TEMPORAL À SUA EFETIVAÇÃO. VULNERAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. Crédito. Compensação. Aproveitamento integral do crédito decorrente das aquisições para o ativo permanente. Superveniência da Lei Complementar n. 102/2000. Limitação temporal para o aproveitamento ao longo do período de 48 meses. Restrição à possibilidade de o contribuinte recuperar o imposto pago, como contribuinte de fato, na aquisição de bens para o ativo fixo dentro do período de vida útil. Vulneração ao princípio da não-cumulatividade. Inexistência. Precedente: ADI n. 2.325, Relator o Ministro Marco Aurélio, Sessão Plenária do dia 23.9.2004. Agravo regimental não provido” (RE 392991-AgR/MG, Rel. Min. Eros Grau, Primeira Turma, DJ 29.04.2005).*

*Na mesma linha: AI 491.743-AgR/SP, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJ 3.02.2006; RE 200.168/RJ, Rel. Min. Ilmar Galvão, Primeira Turma, DJ 22.11.1996; AI 494.950-AgR/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, Segunda Turma, DJ 23.09.2005; RE 296.025-AgR/PR, Rel. Min. Cezar Peluso, Primeira Turma, DJ 5.08.2005; RE 195.894/RS, Rel. Min. Marco Aurélio, Segunda Turma, DJ 16.02.2001; RE 295.887-AgR/SP, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJ 16.02.2007.*

10. *O acórdão recorrido não divergiu dessa orientação.*

11. *Não havendo direito ao crédito de ICMS, não há que se discutir a correção monetária”.*

Desta maneira, de tudo quando até aqui colocado, se conclui que somente darão direito de crédito ao ICMS as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de Janeiro de 2020.

Tal discussão já se encontra sedimentada nos Tribunais Superiores, podendo mencionar como exemplo, decisão do STJ, a exemplo do Acórdão relativo ao REsp 1038918/SP:

*“TRIBUTÁRIO. ICMS. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. BENS DE USO E CONSUMO. CREDITAMENTO. CONVÊNIO ICMS Nº 66/88. LEI COMPLEMENTAR Nº 87/96 (LEI KANDIR).*

*1. Resume-se a controvérsia em saber se o contribuinte do ICMS pode ou não se creditar do imposto incidente na aquisição de bens destinados ao ativo fixo e a uso e consumo do estabelecimento em período anterior à Lei Complementar nº 87/96.*

*2. Até a entrada em vigor da LC nº 87/96, as regras relativas à compensação de créditos referentes ao ICMS estavam dispostas no Convênio ICMS nº 66/88, que expressamente vedava o creditamento relativo a bens destinados ao ativo fixo e a uso e consumo do estabelecimento comercial”.*

Ainda assim, diante de ter sido acostada ao feito decisão judicial emanada do STJ, no sentido de entender que materiais semelhantes a alguns ora objeto do lançamento deveriam ser considerados materiais intermediários, o feito foi convertido em diligência, a fim de que, diante de tal alegação defensiva, a Procuradoria Geral do Estado (PGE), à vista da decisão prolatada pelo STJ e mencionada pela defesa, e da listagem acostada aos autos, emitisse parecer jurídico acerca da matéria, cujo inteiro teor foi transcrito quando do relatório deste feito, e que firma posição no sentido de que *“Pois bem, em que pese a decisão judicial colacionada aos autos servir como possível norte numa futura condução dos trabalhos do Estado, a mesma não possui o caráter vinculante, não se prestando, desta forma, como elemento definidor de outras demandas sobre o tema.*

*De mais a mais, não se encontra colacionado aos autos, em especial a petição inicial da ação anulatória, em que se fixa o ‘tema decidendu’, qualquer rol taxativo de produtos capazes de gerar créditos fiscais ao postulante, mas tão-somente, enunciados genéricos e conceituais sobre a questão, relacionados a um lançamento específico.*

*Diante do exposto, opino que o presente pleito deve ser encaminhado ao Colendo Conselho de Fazenda Estadual para ser submetido ao crivo desta CORTE JULGADORA”.*

Em que pese a conclusão de tal Parecer de fls. 592 e 593, da lavra da Procuradoria Geral do Estado, através de sua Procuradoria Fiscal, em atenção à solicitação deste Relator, e devidamente transcrito acima, que representa, inclusive, o entendimento do Órgão que numa eventual demanda judicial fará a defesa dos interesses da Fazenda Pública, quanto a possibilidade de utilização do crédito fiscal na situação posta nos autos (estabelecimento minerador), bem como o entendimento firmado quanto à decadência, através dos Incidentes de Uniformização, este Conselho tem entendido, ao longo do tempo, que alguns itens ligados diretamente à exploração mineral, caso dos autos, como cones, bits, mandíbulas, correias, punho, telas para peneira, haste, barra redonda e barra chata teriam seus créditos fiscais admitidos e legítimos, pois.

Temos como paradigmas do posicionamento acima explicitado, os Acórdãos CJP 0348-12/17, 0401-12/17, 0351-12/14, motivo pelo qual tais produtos devem ser retirados do lançamento, razão pela qual se efetivou diligência no sentido de que diversos itens fossem segregados por tipo, e traz como consequência, o julgamento pela procedência parcial para ambas as infrações, de acordo com a tabela abaixo:

**Infração 01**

<b>ANO/MÊS</b>	<b>VALOR DEVIDO</b>
<b>2010</b>	
OUTUBRO	R\$ 4.344,52
NOVEMBRO	R\$ 4.584,98
DEZEMBRO	R\$ 7.189,49
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 16.118,99</b>

**2011**

JANEIRO	R\$ 8.536,63
FEVEREIRO	R\$ 4.219,97
MARÇO	R\$ 4.916,40
ABRIL	R\$ 10.019,93
MAIO	R\$ 1.989,33
JUNHO	R\$ 11.157,22
JULHO	R\$ 3.445,80
AGOSTO	R\$ 7.363,64
SETEMBRO	R\$ 5.463,69
OUTUBRO	R\$ 7.893,63
NOVEMBRO	R\$ 7.710,10
DEZEMBRO	R\$ 9.344,01
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 82.060,35</b>
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO</b>	<b>R\$ 98.179,34</b>

**Infração 02**

<b>ANO/MÊS</b>	<b>VALOR DEVIDO</b>
<b>2010</b>	
JANEIRO	R\$ 4.279,69
FEVEREIRO	R\$ 4.019,95
MARÇO	R\$ 2.642,97
ABRIL	R\$ 6.638,47
MAIO	R\$ 7.558,68
JUNHO	R\$ 9.048,90
JULHO	R\$ 7.924,78
AGOSTO	R\$ 15.499,80
SETEMBRO	R\$ 22.029,07
OUTUBRO	R\$ 5.586,18
NOVEMBRO	R\$ 6.723,21
DEZEMBRO	R\$ 7.073,30
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 99.025,00</b>

JANEIRO	R\$ 8.925,46
FEVEREIRO	R\$ 5.856,92
MARÇO	R\$ 6.174,62
ABRIL	R\$ 10.765,37
MAIO	R\$ 5.197,90
JUNHO	R\$ 11.453,98
JULHO	R\$ 3.744,71
AGOSTO	R\$ 10.519,50
SETEMBRO	R\$ 7.424,32
OUTUBRO	R\$ 11.276,65
NOVEMBRO	R\$ 11.010,17
DEZEMBRO	R\$ 4.396,31
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 96.745,91</b>
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO</b>	<b>R\$195.770,91</b>

Assim, estribado em tais argumentos, entendo que a infração 01 é procedente em parte, diante da exclusão das parcelas abarcadas pela decadência, ao passo que a infração 02, ainda não atingida pela mesma quando do momento da constituição do crédito tributário e sua ciência ao sujeito passiva, deva ser igualmente mantida em parte, nos valores acima indicados.

Em relação às decisões administrativas trazidas em sede defensiva, as mesmas não possuem qualquer possibilidade de aplicação. Primeiro, diante do fato da autonomia dos Estados em legislar a respeito, bem como pelo fato da competência territorial de cada um deles estar adstrita aos limites de cada Estado. Da mesma forma que as decisões do Estado da Bahia não possuem o condão de serem aplicadas em outros Estados, a recíproca, ou seja, decisões e jurisprudência administrativa de outros Estados ser aplicável em nosso território.

De igual modo, as mesmas também não possuem qualquer efeito vinculante, diante do fato do julgador estar submetido ao princípio do livre convencimento motivado, o que me faz refutar tal argumento.

De igual modo, a diligência inicialmente requerida pela Relatora anterior, com a devida *vênia*, não esclareceu com precisão o questionamento posto, apenas concluindo ter sido *“apresentado de forma detalhada o processo produtivo da empresa, sendo descrito a função específica e etapa de participação de cada produto relacionado, bem como vida útil média, tendo sido efetuada visita ao estabelecimento autuado, a fim de atestar a veracidade das informações fornecidas na defesa”* não pode ser levada em conta, não somente pelo fato de não comprovar que os materiais cujo crédito fiscal foi utilizado não se configuram em “materiais intermediários”, como pretende a defesa, bem como pelo fato de que o posicionamento da Procuradoria Geral do Estado ser de não acolhimento da decisão judicial aventada pela defesa nos autos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269140.0003/15-8**, lavrado contra **CIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$293.950,25**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, incisos II, alínea “f”, e VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 18.558/18, com efeitos a partir de 18 de agosto de 2018.

Sala de Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR