

PROCESSO - A. I. Nº 278999.0007/15-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PEDREIRAS VALERIA S.A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0105-05/20-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 02/12/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0313-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇAS ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Reputa correta a decisão, pois não cabe a exigência de pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas a partir de dezembro de 2012, tendo em vista que com a publicação do Convênio ICMS 100/12, a carga tributária das mercadorias produzidas passou para 4%, conforme o Art. 267, VII do RICMS/12, e o Autuado não utilizou qualquer crédito fiscal neste período, considerando que a alíquota interestadual de 7% ou 12%, é superior à carga tributária incidente na comercialização dos produtos finais (pedra britada). Os produtos relacionados no demonstrativo correspondem a peças de reposição e materiais de oficina, produtos reiteradamente reconhecidos como materiais de uso e consumo, inclusive, que o próprio Autuado classificou e reconhece diversos produtos exigidos na autuação como materiais de uso e consumo, ao utilizar na escrituração o CFOP 2.556. Infrações 1 parcialmente caracterizada, 2 e 3 subsistentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto contra Decisão que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2015, no valor de R\$157.983,84, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$46.732,73, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$66.736,36, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 01.02.02 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$44.514,75, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

A 5ª JJF decidiu pela Improcedência do Auto de Infração, em decisão não unânime, mediante o Acórdão nº 0105-05/20-VD (fls. 588 a 601), com base nos votos a seguir transcritos:

“VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 03 (três) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

A matéria em discussão neste processo, bastante controvertida e objeto de divergências doutrinárias e jurisprudenciais, envolve o estorno de crédito de ICMS e respectiva exigência de imposto a título de diferença de alíquotas (ICMS-DIFAL), em relação a materiais aplicados no processo de extração de substâncias minerais (pedras britadas). Entre os materiais cujos créditos foram glosados se incluem: telas limpantes e autolimpantes e de diversas espessuras; rolos de carga, retorno e impacto, mantas, anéis, correias transportadoras, resinas, inclusive aquelas aplicadas nos britadores, travas, materiais de desgaste, lâminas, pontas, entre outros. Os referidos materiais estão listados na planilha em papel reproduzida às fls. 13/19 e 20/27 e cópias reprográficas das notas fiscais de aquisição (fls. 28/211).

O autuante sustenta a tese de que alguns materiais aplicados na atividade mineradora, a exemplo dos mencionados no presente Auto, são peças de reposição de maquinários ou ferramentais, enquadrando-se na definição de produtos de uso e consumo.

O contribuinte, na peça de defesa, sustentou, por sua vez, que as mercadorias objeto da autuação integram todo o processo de extração nas pedreiras, afirmando ainda, que as mercadorias empregadas se diluem ou se incorporam ao produto final. Descreveu o processo produtivo, que envolve a extração e beneficiamento da rocha que gera a pedra britada. O processo tem início com a preparação de frentes no maciço rochoso, para ativar a extração da matéria-prima. Esta se desenvolve com adequada perfuração da rocha utilizando-se equipamentos tipo roto-percussivos pneumáticos (hastes, luvas, punhos e brocas-bits), dotados de martelos com componentes mecânicos, que pela ação abrasiva dos minerais constituintes da rocha, sofrem acentuados desgastes, acarretando, assim, seu integral desgaste no aludido processo.

Nesta fase, são utilizadas ainda mangueiras de alta pressão ligadas diretamente aos compressores movidos a combustível, por onde passam os fluxos de ar comprimido para o acionamento pneumático das máquinas operatrizes, mandris, pistões, cabeçotes, cilindros e buchas, itens indispensáveis no processo minero-industrial, também desgastados rapidamente, e de forma exclusiva dentro da linha de produção, devido ao contato direto e denso com o minério.

Depois de perfurada a rocha, passa-se a fase de desmonte do maciço rochoso, onde os furos feitos anteriormente são preenchidos com explosivos, visando sua fragmentação em blocos menores. Aqui, utilizam-se emulsões explosivas, espoleta, estopim, cordel e retardo, consumidos de forma imediata no transcorrer da produção.

Fragmentada a rocha em blocos, aptos ao beneficiamento, pás-carregadeiras iniciam suas atividades carregando caminhões fora-de-estrada, os quais transportam o minério aos britadores.

Nesta fase são consumidos imediatamente, combustíveis e lubrificantes e, integralmente, face sua atuação particularizada e específica, pneus – estes, tendo em vista seu contato com terrenos rústicos e acidentados, bem como fragmentos de rochas bastante afiados **que frequentemente causam perfurações que lhe inutilizam** - e “lâminas das pás-carregadeiras”, em decorrência do atrito que sofrem, devido ao contato direto com os blocos de rocha que são colocados nas carrocerias dos caminhões transportadores, o que, destarte, provoca a perda de suas características e dimensões originais, gerando necessidade de sua reposição em curto espaço de tempo.

A etapa subsequente (BRITAGEM), se dá no robusto aparelho chamado britador, composto por acessórios menores pelos quais as pedras transitam em contato direto. Sofrem, por isso, alto e integral desgaste, pois neles ocorre a fragmentação dos blocos, por meio de “cunhas, abanadeiras, calhas, molas, espirais, revestimentos (mantos), camisas, parafusos de fixação, massa de aderência, correias transportadoras, roletes, chapas de aço e peneiras vibratórias”.

A título de exemplo, a defesa pontuou que os parafusos de fixação prendem as mandíbulas na base do britador, e por isso, desgastam-se muito rapidamente, inclusive, antes das próprias mandíbulas, necessitando de rápida substituição. Já as massas de aderência, são colocadas junto às camisas nos britadores, desaparecendo após uma única utilização. Quanto às correias transportadoras, trabalham recebendo pedras e transportando-as de um britador para o outro, com vida útil muito curta, tendo em vista o grande atrito e peso que suportam. Os roletes e chapas metálicas são utilizados diretamente em contato com as pedras, assim desgastam-se muito facilmente.

As afetações acima descritas, não foram contestadas pela autoridade fiscal no seu informativo, não havendo controvérsia acerca da matéria fática.

Disse ainda a defendente, que os citados produtos, mesmo não se incorporando ao produto final, concorrem necessariamente para a extração nas pedreiras e são consumidos no processo produtivo, desgastando-se nessa atividade extrativa. Fez observar que o RICMS (Decreto nº 6.284/97), não exige que o material seja consumido integralmente no processo extrativo, bastando que haja emprego direto na extração de substâncias minerais ou fósseis.

O art. 93, inc. I, letra “e” do RICMS/97, que regulamenta as disposições legais atinentes ao direito de crédito na atividade de extração mineral e fóssil, apresenta a seguinte redação:

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;

A leitura que se pode extrair do dispositivo acima mencionado, é no sentido de que no processo de extração mineral e fóssil, o legislador não condicionou o direito à apropriação dos créditos fiscais ao consumo instantâneo ou imediato dos materiais aplicados. Também não foi colocada a exigência de incorporação dos denominados bens intermediários ao produto final, até porque nessa atividade não há transformação de uma utilidade em outra, como se verifica no processo de industrialização, mas a retirada de minérios da superfície ou do subsolo, havendo, em relação aos produtos diretamente afetados à atividade extrativa, desgaste ou consumo, em maior e menor espaço de tempo, em função do tipo de contato físico que mantêm com o material a ser extraído. Ademais, a incorporação de materiais ao produto da extração pode até ocorrer, mas de forma indesejada em relação a resíduos ou impurezas, não sendo da essência do processo extrativo mineral ou fóssil a transformação de um bem em outro.

Importante destacar, que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no processo Auto de Infração nº 207140.0037/05-5, ao julgar lançamento tributário atinente a créditos fiscais apropriados na atividade mineradora, registrou no Acórdão nº 0136-11/07, o seguinte entendimento: "...tanto materiais de consumo quanto produtos intermediários, são 'consumidos' pelo estabelecimento (...), porém o que importa para a sua caracterização **legal** é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário, caso contrário, deve ser definido como material de consumo".

Entendemos que o direito ao crédito na atividade mineradora está assentado em cinco premissas, todas elas derivadas de dispositivos contidos na legislação do imposto, originários do Regulamento do ICMS. Em primeiro lugar, a disposição expressa do art. 93, inc. I, letra "e", que ao delimitar o direito de creditamento utiliza as expressões: "mercadorias (...) empregadas diretamente no processo de extração de substâncias minerais e fósseis", afastando a linha de interpretação restritiva aplicável a outras atividades, a exemplo da indústria e comércio e prestação de serviços. As expressões utilizadas pelo legislador não permitem ao intérprete fazer qualquer distinção conceitual quanto às espécies de mercadorias, desde que haja, o preenchimento concomitante de quatro outros requisitos, também contidos na legislação, a saber:

- a) afetação ou participação direta dos produtos no processo extrativo das substâncias minerais ou no corte das mesmas, na condição de elementos indispensáveis;
- b) contato direto com as matérias-primas;
- c) desgaste resultante daquela participação ou contato.
- d) as operações subsequentes se sujeitarem à incidência do imposto.

Os quatro requisitos acima enumerados, se encontram também previstos no RICMS/97, em seu art. 93, parágrafo 1º, e sua aplicação conjunta com o dispositivo específico, atinente à atividade de mineração (alínea "e", do inc. I, do art. 93), sustentam a pretensão empresarial pela legitimidade e legalidade dos créditos fiscais apropriados, em relação aos seguintes produtos acima listados: telas limpantes e autolimpantes e de diversas expossuras; rolos de carga, retorno e impacto, mantas, anéis, correias transportadoras, resinas, inclusive aquelas aplicadas nos britadores, travas, materiais de desgaste, lâminas, pontas, bicos, placas, travas, materiais de desgaste, entre outros. São materiais que têm contato direto com a matéria-prima, se desgastam em função desse contato e necessitam ser periodicamente repostos.

Não há, portanto, previsão normativa na atividade mineradora e de extração fóssil no sentido de que os produtos (insumos) que participam dessa atividade, tenham que ser consumidos de forma instantânea e imediata, e que os mesmos tenham também que se incorporar ao produto final. A interpretação do crédito físico integral está superada na Lei nº 7.014/96 e no RICMS/97 e no RICMS/12.

Nessa linha de entendimento aqui desenvolvida, trilharam outras decisões deste Conselho de Contribuintes da Bahia, assegurando o direito ao crédito de materiais utilizados na extração, corte e polimento de substâncias minerais, a exemplo dos Acórdãos 0076-12/05, 0330-12/06, 0241-12/07 e 0279-12/07, apesar da posição historicamente majoritária deste CONSEF, no sentido de não acolher esses créditos, por enquadrá-los como bens ferramentais, em razão do desgaste dos materiais não se operar de forma instantânea ou imediata ao cabo de cada etapa do processo extrativo. Nesse sentido os Acórdãos nº 0055-11/2015, 0173-12/2017 e 0308-12/2018. Todavia, diante de força do argumento contrário e a partir de uma leitura mais detida da legislação, com destaque para a redação da norma específica do RICMS atinente às atividades de extração mineral e fóssil, faz-se necessária a revisão dessa posição.

Julgo, em decorrência, IMPROCEDENTES as infrações nº 03 e 02, relacionadas aos fatos geradores ocorridos na vigência do RICMS/97 (Exercício de 2011).

Em relação à infração 01, cuja exigência é relativa ao ICMS DIFAL do exercício de 2012, a cobrança está dissociada da apropriação de créditos fiscais, visto não haver exigência de imposto a esse título neste Auto de Infração. Em relação aos produtos comercializados pela autuada (pedras britadas), a carga tributária do ICMS foi reduzida para 4%, com a vedação expressa de apropriação de quaisquer créditos fiscais, conforme disposto no art. 267, inc. VII do RICMS (Dec. 13.780/12), abaixo transcrito:

Art. 267. *É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:*

(...)

VII - *nas saídas internas de pedra britada e de mão, efetuadas por contribuinte com atividade de extração e britamento de pedras que não seja beneficiário do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, de forma que a carga tributária seja correspondente a 4% (quatro por cento).*

Considerando que o contribuinte adquiriu as mercadorias utilizadas na extração e produção das pedras que comercializa, cujas operações de entradas foram tributadas pela alíquota interestadual, sem apropriação de quaisquer créditos de ICMS, e considerando que essas mercadorias são os mesmos insumos que motivaram as cobranças inseridas nas infrações 03 e 02, a infração 01 é também improcedente. Portanto, infração 01 também elidida.

Ante o exposto, nosso voto é pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE (Quanto ao mérito)

Em que pese a boa fundamentação expendida pelo n. Relator, discordo do seu posicionamento quanto à declaração da improcedência das infrações 1, 2 e 3.

As infrações 1 e 2 acusam falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquotas, relativo a aquisições de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, e a infração 3, refere-se à utilização indevida de crédito fiscal da aquisição de material para uso e consumo.

Inicialmente cabe ressaltar que as infrações:

INFRAÇÃO 1 – Refere-se ao período de janeiro a dezembro de 2012 (diferença de alíquota);

INFRAÇÃO 2 – Refere-se ao período de janeiro a dezembro de 2011 (diferença de alíquota).

INFRAÇÃO 3 – Refere-se ao período de janeiro a outubro de 2011 (crédito fiscal indevido).

*Com relação à fundamentação de que a partir de novembro de 2012, com a publicação do Convênio ICMS 100/2012, a carga tributária (para os materiais comercializados) passou para 4% (art. 267, VII do RICMS, e o contribuinte não utilizou qualquer crédito fiscal neste período, concordo que não cabe a exigência da diferença de alíquota da infração 1, **no mês de dezembro/2012**, visto que as “operações de entradas foram tributadas pela alíquota interestadual, sem apropriação de quaisquer créditos de ICMS”, considerando que a alíquota interestadual de 7% ou 12% é superior à carga tributária incidente na comercialização dos produtos finais (pedra britada), cuja carga tributária é de 4% (art. 267, VII), e não cabe a exigência de pagamento do ICMS-DIFAL.*

Portanto, a discordância refere-se ao período de janeiro a novembro de 2012 da INFRAÇÃO 1 e totalidade das INFRAÇÕES 2 (janeiro a dezembro de 2011) e 3, que envolvem fatos geradores dos meses de janeiro a outubro de 2011 (art. 267, VII do RICMS/BA, Decreto nº 14.209/2012 com efeitos a partir de 01/12/12).

Conforme descrito no relatório, a empresa exerce atividade de mineração, e relacionou os materiais adquiridos que são empregados em cada etapa de produção.

Constato que grande parte dos materiais relacionados não constam na relação contida no demonstrativo elaborado pela fiscalização e que foi objeto da autuação, a exemplo da fase de DETONAÇÃO (Cordéis detonantes, Estopins, Espoletas, Explosivas, Retardos, Nitrato de amônia; na LAVRA (Óleo diesel); PERFURAÇÃO DE ROCHAS (Energia elétrica); NA REDUÇÃO DE BLOCOS (Óleo diesel); NA CARGA E TRANSPORTE DAS ROCHAS PARA O BRITADOR (Óleo diesel); BENEFICIAMENTO (Energia elétrica e Óleo diesel)

Logo, em se tratando de processo de extração e beneficiamento de pedras (atividade extrativa mineral), a fiscalização reconhece como correta a utilização como insumos das mercadorias que são empregados no processo de extração e beneficiamento da rocha que gera a pedra britada, que se desgastam diretamente no processo de perfuração da rocha.

Esse entendimento já foi apreciado em outros processos relativos à mesma empresa, conforme Acórdãos CJF 0036-11/07 cujo teor transcrevo parte:

No mérito, devo ressaltar que a atividade do sujeito passivo é a extração e beneficiamento da rocha que gera a pedra britada.

No tocante às duas primeiras infrações, relativas ao diferencial de alíquotas e utilização indevida de créditos fiscais decorrentes das aquisições de peças de reposição de máquinas, veículos e equipamentos,

gases industriais, óleos combustíveis e lubrificantes provenientes de outras unidades da Federação e destinados ao uso e consumo do estabelecimento, sustenta o recorrente que se tratam de insumos utilizados na cadeia produtiva, ensejando o direito aos créditos fiscais.

Contudo, conforme fora consignado na Decisão recorrida, os demonstrativos juntados pelos autuantes, às fls. 19 a 55, com exceção do óleo diesel, comprovam que se trata de aquisição de peças de reposição que se caracterizam como material de uso e consumo, a exemplo de: anel, amortecedor, farol, anticorrosivo, esteira, manto, pino, rotor, cantoneira, reparo, capacitor de potência, cilindro, contato, rele sobrecarga, rolo de carga, mangueira, eletrodo, mancal, mangote, pastilha, luva, placa de revestimento, braço de direção, bateria, cruzeta, sapata, bucha, porca, parafuso, retentor, gaxeta, junta, válvula, mola, kit motor, cabo de aço, coroa, pinhão, filtro, rolamento, arruela, além de itens designados pelo próprio contribuinte como sendo “material de uso ou consumo”, que não geram direito ao crédito consoante previsto na alínea “b” do inciso V do art. 93 do RICMS/BA.

E da mesma forma no Acórdão C/JF 055-11/15, cujo teor transcrevo em parte:

Em atendimento a diligência determinada por esta 1ª C/JF (fl. 3966), o diligente no Parecer ASTEC 94/12 tomou como base o demonstrativo anterior (fls. 3498/3637) e fez exclusões de valores de produtos consignados em notas fiscais, que são aplicados no processo produtivo (fls. 3972 a 3979).

Na manifestação acerca da diligência (fls. 3989/3990) o recorrente afirma que foram excluídos combustíveis, explosivos e eletrodos (primeira diligência) e materiais de perfuração, eletrodos e explosivos, mas não foram excluídos outros materiais, a exemplo de parafuso, arruela, cinta, pinhão, dentre outros que entende serem utilizados na extração de rochas.

Conforme demonstrativo apresentado pelo recorrente às fls. 4035 a 4113, foram mantidos produtos, a exemplo de rolete, filtros, retentor, anel, parafusos, porca, arruelas, cabo de bateria, pino, válvula, cantoneira, mola, bucha, rolamentos, farol, lanterna, mangueiras, silencioso, tubo, braçadeira, gaxeta, feio, diafragma, palheta, lâmpada entre outros.

Conforme indicado no citado demonstrativo a função destas mercadorias se caracteriza como peças de reposição do britador, caminhão fora de estrada, pá carregadeira, compressor, material elétrico (lâmpada), que embora sejam utilizados em máquinas, equipamentos e instalações da empresa não se caracterizam como produtos intermediários e sim como materiais destinados a uso ou consumo, como fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância.

Convém ressaltar que o art. 93, I, “e” e § 1º do RICMS/97 vigente à época da ocorrência dos fatos geradores estabelecia que:

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; e

Por sua vez, a utilização de créditos de ICMS relativos a aquisições de mercadorias, bens ou materiais, que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração, por não serem consumidas, nem integrarem o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação, são classificados como de uso ou consumo, cujo crédito fiscal era vedado (art. 93, V, “b” do RICMS/97).

Pelo exposto, considero que na última diligência realizada pela ASTEC foram excluídos os produtos remanescentes que foram empregados diretamente na extração de substâncias minerais, em conformidade

com o disposto no art. 93, I, “e” e vedado a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de materiais destinados a uso e consumo, conforme disposto no inciso V, “b”, tudo do RICMS/97.

Neste processo, o demonstrativo de fls. 13 a 27 relaciona: rolamentos, anéis, engrenagem, abraçadeira, silencioso, porca, correias, bucha, capacitor, tampa, reparo, válvulas, regulador, arruela, conexão, tanque, anel côncavo, trava, além de outros, bem como “peças de reposição” e “material de oficina”.

Pelo exposto, como apreciado nas decisões proferidas pela segunda instância deste Conselho, as peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado e outros bens de uso que não geram direito ao crédito do ICMS, por se caracterizarem como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo industrial.

Neste contexto, entendo que é procedente a exigência fiscal relativa ao período indicado na inicial pertinente às infrações 1, 2 e 3.

Caso remanesça dúvida quanto aos materiais objeto da autuação que estejam vinculados ao processo de extração, que se desgaste diretamente com os produtos finais (pedra), ou integre o processo produtivo, seria prudente promover a realização de diligência fiscal, assim como foi feito no processo que culminou na decisão proferida no Acórdão CJF 0055-11/2015, que o diligente da ASTEC/CONSEF realizou diligência in loco e fez a exclusão dos valores relativos às mercadorias adquiridas, que preencheram os requisitos acima indicado.”

A 5ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Registro a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Daniel Menezes Prazeres - OAB/BA nº 23.279.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto contra a Decisão que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, para exigir imposto e multa em razão da utilização indevida de crédito fiscal no exercício de 2011, e da falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação, e destinadas a consumo do estabelecimento nos exercícios de 2011 e 2012.

Reputo correta a decisão de que na Infração 01 não cabe a exigência de pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas a partir de dezembro de 2012, tendo em vista que com a publicação do Convênio ICMS 100/12, a carga tributária das mercadorias produzidas passou para 4%, conforme o Art. 267, VII do RICMS/12, e o Autuado não utilizou qualquer crédito fiscal neste período, considerando que a alíquota interestadual de 7% ou 12%, é superior à carga tributária incidente na comercialização dos produtos finais (pedra britada).

Conforme exposto no Voto Divergente constante do Acórdão recorrido, os produtos relacionados no demonstrativo correspondem a peças de reposição e materiais de oficina, produtos reiteradamente reconhecidos como materiais de uso e consumo por este CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0036-11/07 e 0055-11/15, com excertos já transcritos no referido Voto Divergente.

Ressalto, inclusive, que o próprio Autuado classificou diversos produtos exigidos na autuação como materiais de uso e consumo, ao utilizar na escrituração o CFOP 2.556.

Portanto, concordo totalmente com o teor do Voto Divergente da Decisão de piso, e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$154.078,92, após a exclusão do valor de R\$3.904,92, na Infração 01, relativo ao mês de dezembro de 2012.

VOTO DISCORDANTE (Material de Oficina e Serviços Diversos PJ)

Trata-se de matéria muita debatida neste Colendo Colegiado, no que tange ao que deve ser considerado como material de uso/consumo, e aquele que é matéria prima (insumos), e material intermediário para efeito de crédito tributários nos processos de aquisição desses materiais para a indústria.

A atuação em tela cinge-se a três infrações. Sendo que elas gravitam na justa diferenciação do que seja material de uso/consumo, e do que sejam matéria prima ou produto intermediário.

Esta matéria já foi objeto de análise e voto exarado por mim em outros julgados nesta 2ª CJF, nos quais sempre deixei claro, que é preciso analisar caso a caso em função do processo industrial da empresa, inclusive em indústrias de mineração, como é o caso em foco.

Em geral, os auditores do Fisco Estadual têm, ao meu ver, cometido equívocos nessa diferenciação, a qual exige uma apuração mais técnica à luz da legislação. Inclusive, a decisão recorrida foi atenta a essa questão, e trouxe lúcidas considerações sobre o tema em voga, inclusive me permito transcrever parte do início do voto da C. JJF:

“A matéria em discussão neste processo, bastante controvertida e objeto de divergências doutrinárias e jurisprudenciais, envolve o estorno de crédito de ICMS e respectiva exigência de imposto a título de diferença de alíquotas (ICMS-DIFAL), em relação a materiais aplicados no processo de extração de substâncias minerais (pedras britadas).”

Do lançamento mantido pelo autuante e levado à apreciação da 5ª JJF, se constata inúmeros materiais que foram adquiridos pela empresa autuada (indústria de mineração), os quais, ao ver do autuante são de uso/consumo, portanto, passíveis da autuação em apreço.

Contudo, tal lançamento está eivado de erros, em face do equivocado entendimento do i. autuante. Como bem pontuou a decisão recorrida, os materiais autuados tiveram como finalidade a aplicação na atividade mineradora em tela, nela se “consumindo”, restando demonstrado se tratem de produtos intermediários, como está consignado no voto da referida JJF, transcrito no relatório acima elaborado pelo ilustre Conselheiro Relator.

Vale lembrar, que essa matéria já foi objeto de análise e voto exarado por mim em outros julgados nesta 2ª CJF, nos quais sempre deixei claro, que é preciso analisar caso a caso em função do processo industrial da empresa, inclusive em indústria de mineração, como é o caso em foco.

É sabido que para serem considerados materiais de uso e consumo, os mesmos não podem integrar, se desgastar e serem essenciais ao processo produtivo. Todos aqueles que são adquiridos para fins de integrar o ciclo produtivo de forma essencial, nele sendo consumido ou se desgastando, são insumos ou materiais intermediários. Esta análise exige um conhecimento técnico jurídico prévio e apurado do que consiste o processo produtivo em análise, e quais materiais dele fazem parte, participando deles de forma essencial, e neles, repito, se “consumindo ou desgastando” de forma incontroversa.

Nesta esteira, mais uma vez, as considerações trazidas no voto da JJF, ora em apreço, vão ao encontro deste justo entendimento, nos termos a seguir transcritos:

*(...) Importante destacar, que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no processo Auto de Infração nº 207140.0037/05-5, ao julgar lançamento tributário atinente a créditos fiscais apropriados na atividade mineradora, registrou no Acórdão nº 0136-11/07, o seguinte entendimento: “...tanto materiais de consumo quanto produtos intermediários, são ‘consumidos’ pelo estabelecimento (...), porém o que importa para a sua caracterização **legal** é onde o consumo acontece: se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que se denominá-lo de produto intermediário, caso contrário, deve ser definido como material de consumo(...)”.*

Assim sendo, peço vênica ao preclaro Conselheiro Relator, para discordar do seu voto na sua **quase totalidade** em relação à sua posição, em relação à Decisão recorrida, exceto no que se refere aos itens **Material de Oficina** (código 030015), e **Serviços Diversos PJ** (código 030004), lançados pelo autuante no demonstrativo acostado às fls. 15 e 16 dos autos.

Entendo, diferentemente da 5ª JJF, que tais itens não podem, nem por inferência ou em benefício da dúvida, serem concebidos como insumos ou produtos intermediários, na medida em que eles não se integram essencialmente ao processo produtivo, nem tampouco nele se desgastam.

Os materiais de oficina são usados e consumidos para manutenção dos insumos/matérias intermediárias, e com eles não se confundem. Quanto aos serviços prestados por pessoa jurídica, não houve esclarecimento por parte do sujeito passivo em qualquer momento do processo, inclusive durante a sessão de julgamento acerca da natureza de tais serviços, inclusive os mesmos podem estar fora da esfera do ICMS.

Assim sendo, com base nos fatos, nos documentos e legislação aplicável, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração, no qual o valor lançado na autuação **fica desonerado em sua quase totalidade**, passando dos R\$157.983,84 para **R\$1.884,96**, ou seja, o valor devido do Auto de Infração passa a ser de apenas **R\$1.884,96** (grifos meus).

VOTO DIVERGENTE

Peço licença aos nobres Conselheiros que me antecederam no julgamento, para fazer recordar, como tenho feito em outros julgamentos, que o art. 2º do Regimento Interno deste CONSEF, (Decreto nº 7.592/99), traz elevado comando acerca da missão deste Conselho: “julgar litígios”, isto é, dirimir os conflitos entre os Interessados e a Fazenda Pública Estadual.

Não é seu papel reverberar conflitos ou torná-los insolúveis. A missão é de administrar justiça, em um exercício heterotópico e delimitado de função quase jurisdicional (atividade de “Administração Judicante”, como disse a Ilustre Procuradora Geral do Estado, Dra. Aline Bahia, em dissertação de mestrado defendida no âmbito do PPGD/UFBA).

Mais que um controle de legalidade, este Conselho opera, e deve operar, nos seus estritos limites, um controle de legitimidade e justiça.

Solidarizo-me, portanto, com a alegação do Sujeito Passivo. Assisti à banca e visualizei nos autos que a matéria foi objeto de julgamento por parte do Poder Judiciário, em seu favor, e com a devida licença, penso que sua insurgência, em face do lançamento deve ser acolhida.

Sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar o Auto de Infração INSUBSISTENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278999.0007/15-1**, lavrado contra **PEDREIRAS VALERIA S.A.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$154.078,92**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Fernando Antonio Brito de Araújo e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Material de Oficina e Serviços Diversos PJ) – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois.

VOTO DIVERGENTE (Manutenção da Decisão recorrida) – Conselheiros(as): Henrique Silva de Oliveira e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DISCORDANTE
(Material de Oficina e Serviços Diversos PJ)

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – VOTO DIVERGENTE
(Manutenção da Decisão recorrida)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS