

A.I. Nº 206961.0006/12-4
AUTUADO CHAME PEDREIRA LTDA.
AUTUANTE MARIA CRISTINA MASCARENHAS DE SOUZA ANDRADE
ORIGEM DAT SUL/INFAZ ITABUNA (COSTA DO CACAU)
PUBLICAÇÃO INTERNET – 13/06/2023

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0088-01/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Autuado elide parcialmente a exigência fiscal. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal comprovou que parte das mercadorias arroladas neste item da autuação, de fato, tem a natureza de insumo e não de uso/consumo, portanto, sendo admissível o crédito fiscal. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente procedente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS.** O registro feito pelo Auditor Fiscal estranho ao feito no sentido de que não há em todo o processo qualquer demonstrativo alusivo à sua fundamentação, assim como que os documentos acostados aos autos não encontram respaldo no restante do processo, permite concluir que não há como validar um lançamento de ofício que contém vícios e falhas intransponíveis, sendo, desse modo, nula a infração 02. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA.** Falta de prova do cometimento imputado ao sujeito passivo. Consta que os documentos foram entregues na repartição, conforme combinado com a autoridade fiscal, o que não foi negado por esta na Informação Fiscal. Multa indevida. **4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA.** Fato demonstrado nos autos. Multa mantida. **5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Autuado elide parcialmente a exigência fiscal. Diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal comprovou que parte das mercadorias arroladas neste item da autuação, de fato, tem a natureza de insumo e não de uso/consumo, portanto, sendo admissível o crédito fiscal. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente procedente. **6. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. ENVIO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS PELA INTERNET ATRAVÉS DO PROGRAMA VALIDADOR SINTEGRA COM DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS CORRESPONDENTES. MULTA.** Fato demonstrado nos autos. Multa mantida. **7. FALTA DE RECOLHIMENTO. VENDAS DE MERCADORIAS COM**

PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/08/2012, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 234.989,96 em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

Infração 01 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 9.957,34, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 – 02.01.01 – Deixou de recolher o ICMS, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 180.291,53, acrescido das multas de 50% e 60%;

Infração 03 – 16.03.01 – Deixou de apresentar documentos fiscais quando regularmente intimado, sendo aplicada multa de R\$ 460,00;

Infração 04 – 16.05.11 – Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo aplicada multa de R\$ 420,00;

Infração 05 – 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições interestaduais de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 20.752,45, acrescido da multa de 60%;

Infração 06 – 16.12.25 – Forneceu arquivos magnéticos enviados via internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas pelo estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, sendo imposta multa no valor de R\$ 22.972,64;

Infração 07 – 05.08.01 - Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 136,00, acrescido da multa de 100%.

O autuado na defesa (fls. 268/277) requer em preliminar que todas as questões da defesa sejam apreciadas e, com base nelas, seja decidido o ato administrativo-fiscal, fundamentalmente e com a necessária e indispensável motivação adequada e pertinente, dando-se embasamento fático e jurídico ao lançamento. Reclama da inexistência de intimações para esclarecimentos. Com relação às imputações constantes no Auto, alega que, se o agente do Fisco encontra qualquer falta de recolhimento do imposto, antes de autuar deve intimar o contribuinte, por escrito, na pessoa de seu representante legal, a prestar no prazo razoável todos os esclarecimentos necessários, da origem ou das causas dessa falta de recolhimento, em face de existência do princípio do contraditório assegurado pela Constituição, mesmo na fase que precede à lavratura do Auto de Infração e da imposição da multa, porque depois de lavrada a peça básica que será julgada pelo próprio fisco qualquer tentativa de descaracterizar a falta de recolhimento será inútil. Protesta

que neste caso nenhuma intimação foi feita nesse sentido, antes de ser lavrado o Auto, não tendo a autuante percebido que a atividade do contribuinte é extração e britamento de pedras, em que utiliza diversos materiais e produtos na sua atividade fim para extração da brita, sendo estes produtos considerados insumos, não sendo por isso devida a exigência de imposto.

Quanto ao mérito, alega que o Auto de Infração deve ser revisado, para que sejam verificados os equívocos cometidos pela autuante.

Com relação ao item 1º, chama a atenção para as regras dos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96 sobre a não cumulatividade do ICMS e o direito do contribuinte creditar-se do imposto anteriormente cobrado. Questiona o lançamento do imposto com relação aos bens objeto da autuação, materiais e equipamentos de segurança aplicados na produção e extração de brita, assim como diversos materiais para ser utilizado no britador, equipamento indispensável à produção e extração de britas, como respirador facial, filtro mecânico, Wurth co polímetro, Taper Bit, balança, pá carregadeira, rolamento de esfera, impressora BLC, carregadeira, dinamite elegend, carbonitrato granulado, dinamite emulsão NP gel, cordel detonante, detonadores, cordel detonante flexível, mangueira flexível, maskara Wurth, broca conificada, chave seta volvo, mandíbula fixa para o britador, espoleta de retardo e parafuso, válvula, mola e bucha para o britador, disco tacógrafo fio, peças, tidos pela autuante como sendo destinados para o uso e consumo do estabelecimento, o que diz não ser verdade, haja vista que o estabelecimento tem como atividade a extração de pedra britada, e tais elementos são considerados insumos, sendo integrantes do produto final, ou seja, são adquiridos para serem aplicados nas atividades-fins da empresa, ou seja, assim como o óleo diesel, dinamite e energia elétrica, conforme estabelece o parecer anexo, que cita o direito do crédito do ICMS dos produtos discriminados acima, são essenciais para atividade empresarial de uma empresa extratora de brita, pois são aplicados diretamente no custo da produção e são materiais e insumos indispensáveis que são absorvidos diariamente na extração de brita. Cita lição de Aliomar Baleeiro acerca do conceito de insumos. Sustenta que os referidos itens não são utilizados para uso e consumo, e sim como insumos na produção, não devendo se falar em utilização indevida do crédito fiscal de ICMS, tendo em vista não ter ocorrido nenhum fato ilícito no recolhimento do tributo, e, portanto, é insubsistente a infração.

Impugna também o lançamento do item 2º, tomando por fundamento nos incisos III e IV do art. 82 do RICMS, que cuidam da redução da base de cálculo das operações com minerais. Argumenta que o regramento nesse sentido é impositivo, e não opcional, haja vista a atividade da empresa, que tem em seu portfólio de atividades apenas a atividade industrial de extração e britamento de pedras e outros materiais para construção, estando obrigada a tributar as saídas de pedra britada e de mão de forma que a carga tributária seja correspondente a 4%, sendo-lhe vedada a apropriação de quaisquer créditos fiscais, conforme o Parecer nº 01636/2012. Sustenta que as operações escrituradas nos livros fiscais estão corretas, não ensejando recolhimento do ICMS, dada a peculiaridade da atividade desenvolvida pela empresa, para redução da sua base de cálculo, tanto assim que em 7.10.11, através do Decreto nº 13.339, com vigência a partir de 1º.11.11, foi determinada a fixação na apuração do ICMS “normal”, em que a base de cálculo seja reduzida com alíquota final de 4% sobre as receitas. Requer a realização de diligência por outro fiscal para verificar “in loco” quais são os produtos utilizados como insumos na extração de pedra britada.

Também impugna o item 3º, alegando que não procede a imputação de que tivesse deixado de apresentar documentos fiscais, pois quando a empresa foi intimada para apresentação dos livros e documentos entrou em contato com a fiscal autuante, sendo informada por ela a data e o local onde poderia deixar os livros e documentos solicitados, uma vez que estavam na sede da empresa, localizada em uma zona rural, fora da cidade, pois a autoridade fiscal não se disponibilizou a ir até a empresa, solicitando ao contador por telefone que deixasse os livros e documentos na inspetoria de Itabuna, o que o fez prontamente e dentro do prazo estipulado por telefone pela fiscal, de modo que improcede a cobrança de multa pela não entrega tempestiva, uma vez que a empresa não concorreu para que este fato pudesse acontecer, pois sempre

estiveram à disposição da fiscal todos os documentos e livros solicitados.

Alega que também improcede a imputação do item 4º, pois as DMAs foram entregues de forma correta, sendo tempestivamente retificadas, não influenciando no pagamento do ICMS e não houve nenhum prejuízo aos cofres do Estado, conforme cópias das DMAs do período fiscalizado, anexas, de modo que deve ser anulada a multa.

Alega que a acusação do item 5º não condiz com a realidade dos fatos, de acordo com o demonstrativo anexo ao Auto. Observa que as mercadorias constantes nas cópias das Notas Fiscais anexas, relativas a respirador facial, filtro mecânico, Wurth co polímetro, Taper Bit, balança pá carregadeira, rolamento de esfera, impressora BLC carregadeira, dinamite elegend, carbonitrato granulado, dinamite emulsão NP gel, cordel detonante, detonadores, cordel detonante flexível, mangueira flexível, maskara Wurth, broca conificada, chave seta volvo, mandíbula fixa para o britador, espoleta de retardo, parafuso para britador, válvula, mola e bucha para o britador, disco tacógrafo fio e peças também para o britador, não são utilizadas para consumo do estabelecimento, conforme relatado também na suposta infração nº 1. Sustenta que essas mercadorias são consideradas insumos, e o insumo é parte integrante do processo produtivo na fabricação de produtos que posteriormente são destinados a comercialização, neste caso na extração de pedra britada e são consumidas diariamente na atividade-fim da empresa, sendo essencial em todo o processo produtivo, e por conseguinte não houve fato gerador da incidência do ICMS, tendo em vista, conforme previsão legal, o contribuinte somente seria obrigado a recolher o devido imposto estadual se as mercadorias fossem destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, o que não ocorre neste caso.

Aduz que a extração de brita é um ramo de atividade específica, onde vários produtos adquiridos são classificados como compra de industrialização e escriturados no livro de entradas com os CFOPs 1.101 e 2.101, em vez de serem escriturados como de uso e consumo, como seriam classificados em outros ramos de atividade, pois para a extração da pedra britada é indispensável serem consumidos no processo produtivo os explosivos, a energia elétrica, assim como todo material de segurança do pessoal envolvido na operação, assim como todo material consumido pelo britador, equipamento fundamental na extração da pedra britada, conforme já demonstrado na justificativa da infração 1ª, de modo que não pode ser cobrado o ICMS relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias e produtos para aplicar diretamente na extração de minerais, conforme determina o art. 93, letra “e”, do RICMS, pois a legislação do ICMS permite o aproveitamento do crédito de ICMS pela empresa na aquisição dos produtos.

Quanto à multa do item 6º, afirma que os arquivos magnéticos mensais foram entregues, conforme recibos juntados aos autos e recibos de entrega do Sintegra anexos, não procedendo a infração. Aduz que os livros Registro de Apuração de ICMS, Registro de Saídas, Registro de Entradas e Registro de Inventário estavam devidamente escriturados e foram entregues para fiscalização dentro do prazo legal, como também todas as DMAs, não tendo havido, portanto, omissão de obrigações acessórias por parte da empresa, conforme demonstrado com o cumprimento no prazo das obrigações acessórias e principal. Salienta que em 2011 a empresa não estava obrigada a informar o arquivo magnético Sintegra completo, apenas estava obrigada a enviar o arquivo de entradas de mercadorias, de modo que é indevida a multa, por não estar caracterizada a infração.

Com relação ao item 7º, questiona a presunção da fiscal em querer cobrar ICMS alegando a simples falta de indicação, na Nota Fiscal ou Cupom Fiscal, de que a venda realizada foi em dinheiro, cheque, cartão, etc. Alega que as vendas efetuadas são muito superiores aos valores informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito. Questiona o entendimento da autuante de que a mencionada falta de indicação nos documentos fiscais implicou falta de recolhimento de ICMS, o que afirma não ser verdade, pois o imposto foi devidamente recolhido, não constando nos autos documentos que comprovem essa suposta diferença, de modo que é indevido o imposto. Pede que sejam analisadas, apreciadas e decididas uma a uma as questões, com motivação adequada e pertinente e fundamentadamente, dentro do princípio do

contraditório pleno e amplo assegurado pela Constituição, assim como que a autoridade autuante obedeça aos prazos de vistas estabelecidos no RPAF. Requer que as decisões sejam encaminhadas ao endereço do patrono da autuada. Protesta por juntada posterior, dizendo que se coloca à disposição da autuante e do órgão julgador para diligência, que requer. Pede que o Auto de infração seja julgado improcedente. Juntou documento.

A auditora responsável pelo lançamento prestou informação (fls. 384/386) dizendo que ratifica os valores reclamados, inclusive multas aplicadas.

Diz que constatou utilização indevida de crédito tributário, em que o autuado considera produtos de manutenção, segurança, equipamentos e peças de reposição equivocadamente como insumos e ou matérias-primas. Aduz que, conforme parecer às fls. 112 e 113, respaldado no art. 93 do RICMS/97, os produtos contemplados na infração não constituem objetos que ensejem o uso do crédito, pois se trata de materiais de uso e consumo não desgastados no processo produtivo e que efetivamente caracterizam as matérias-primas ou insumos.

Diz que também constatou recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas, e apurou valores a recolher do ICMS com base em lançamentos em livros e documentos da empresa à luz do art. 82, III, que contempla o benefício da redução da base de cálculo de 33,33% sobre pedra britada e à mão, porém o autuado não faz a distinção exigida, ou seja, inclui erroneamente outros produtos e similares na premissa do benefício de redução da base de cálculo, conforme exemplo de Nota Fiscal de saída. Quanto à adoção da forma de apuração do ICMS conforme o Decreto 13.339/11, adverte que só ocorreu a partir de dezembro de 2011, excluindo, desta forma, o período fiscalizado.

Outro fato apurado foi a falta de entrega de documentos fiscais solicitados, e, em conformidade com o art. 43, XVIII-c, da Lei 7014/96, aplicou multa formal pela omissão na entrega de Notas Fiscais de entradas de mercadorias solicitadas através de intimação constante à fl. 15.

Quanto às informações econômico-fiscais, diz que verificou divergências entre lançamentos em livros fiscais e declarações prestadas através da DMA à fl. 122, sintetizadas à fl. 11.

Com relação à diferença de alíquotas, informa que apurou valores relativos à aquisição em outros Estados de peças de reposição, pás carregadeiras, peças para segurança do trabalho, impressoras, rolamentos e similares, caracterizando “produtos” de uso e consumo, desde que são utilizados durante processo produtivo em diversos ciclos, diferindo frontalmente com “produtos veículos” de produção, desgastados a cada fase de transformação em produtos acabados, sendo inclusive o custo apropriado em conta específica de gastos com matérias-primas e insumos, razão pela qual ratifica a infração, por entender que o autuado se baseou equivocadamente no art. 93, que não se comunica com a infração em questão.

No tocante aos arquivos magnéticos, diz que, conforme demonstrativo de entradas e saídas de mercadorias no exercício de 2010, à fl. 385, observou ocorrência de faturamento acima de R\$ 600.000,00, constituindo assim a obrigatoriedade na apresentação dois arquivos, porém ressalta que no processo de compatibilização das informações prestadas e as registradas na escrita fiscal do autuado identificou divergências de valores, o que motivou a aplicação da multa com base no art. 42, XIII-A da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo à fl. 200 e cópia do livro de apuração do ICMS às fl. 241 a 263.

Quanto à omissão de saída apurada através de pagamento com cartão de crédito, diz que, após verificação, constatou que os valores apurados nos documentos emitidos são inferiores aos informados pelas operadoras de cartão de crédito, caracterizando omissão de saídas de mercadorias.

Com relação à indicação, no documento, das formas de pagamento, adverte que o documento emitido pela ECF deve conter a forma de pagamento, e neste caso, especificamente, objetivou compatibilizar os valores de pagamentos efetuados com cartão de crédito e os informados pelas operadoras, e, se não identificar a venda com cartão de crédito, não há como mensurar.

Conclui dizendo que ratifica os levantamentos e procedência dos valores reclamados, embasados em livros e documentos fiscais da autuada e em consonância com normas regulamentares, e encaminha o processo para adoção de procedimentos pertinentes que o conduzam à constatação da veracidade dos fatos, haja vista que as infrações apontadas foram cometidas ferindo normas que regem tratamentos tributários.

Na fase de instrução, considerando-se que, com relação aos itens 1º e 5º, a simples indicação do nome de um bem nem sempre permite conhecer a sua natureza, o processo foi remetido em diligência (fls. 391-392) a fim de que a autoridade fiscal autuante intimasse o contribuinte, concedendo-lhe o prazo de 30 dias, para que ele descrevesse a função, na empresa, de cada categoria ou tipo dos bens objeto dos referidos itens, de modo a ficar clara a forma como cada uma das referidas categorias ou tipos de bens é empregada, utilizada ou consumida na empresa, com indicação inclusive do setor ou local em que são empregados, utilizados ou consumidos, devendo a descrição ser feita, separadamente, em relação ao item 1º, que cuida da glosa dos créditos, e em relação ao item 5º, que cuida da diferença de alíquotas. Recomendou-se que, tanto em relação ao item 1º quanto em relação ao item 5º, no caso de bens do mesmo gênero compreendendo diversos tipos, fossem feitas as descrições relativamente a cada tipo, a menos que todos eles tivessem a mesma função na empresa. Em face das explicações prestadas pela empresa, deveria a autoridade fiscal autuante prestar nova informação, analisando os elementos apresentados por ela, levando em conta os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre insumos e bens de uso ou consumo, à luz do art. 93, § 1º, do RICMS/97, refazendo, se fosse o caso, o demonstrativo do débito.

Foi anexada aos autos uma relação discriminando cada categoria ou tipo dos bens (fls. 396/399).

A autoridade fiscal autuante prestou nova informação (fl. 400) dizendo que, em atendimento à diligência, após intimação, no dia 15.8.13, foi parcialmente apresentado, no dia 16.9.13, pelo autuado, relatório contendo os produtos e suas funções no processo produtivo no que tange à glosa dos créditos, deixando de apresentar informações sobre a diferença de alíquotas, também solicitadas através da intimação anexa. Informa que constatou que os produtos relacionados e com suas devidas funções se caracterizam por peças de reposição, equipamentos de uso repetido e similares, como, por exemplo, balança pá carregadeira, brocas, retentores, impressora carregadeira, botinas, filtros, porcas, retificadeiras, barra roscada, alicates, esquadro, arruelas, fusíveis, chave seta, etc., ou seja, constituem materiais de uso e consumo utilizados em diversos processos produtivos.

Prossegue dizendo que, utilizando o princípio da analogia, enfatiza que na confecção de um bolo de aniversário os ovos, a farinha de trigo e a manteiga constituem matérias-primas, que serão consumidas naquele bolo, enquanto a forma de alumínio, onde foi colocada a massa, constitui material de uso, que será utilizado em outro bolo de aniversário, no dia seguinte.

Conclui dizendo que, baseada na relação descritiva apresentada pelo autuado, em conceitos universais de contabilidade de custos, que distinguem contas das matérias-primas das peças e equipamentos de uso e em normas regulamentares, encaminha o resultado conclusivo da diligência para que produza seus efeitos legais.

Dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, este se manifestou (fls. 411-412) dizendo que atendeu à intimação para que no prazo de 30 dias entregasse a planilha com as informações solicitadas na diligência no dia 16.9.13, segunda-feira, tendo em vista que o prazo final foi no sábado, dia 14.9.13. Diz que a planilha com o relatório apresentado contém os produtos e suas funções no processo produtivo no que tange à glosa de crédito, e também apresentou informações sobre a descrição em relação ao item 5º, que cuida da diferença de alíquotas. Diz que não foi possível separar o item 1º e o item 5º, conforme foi solicitado na intimação, porque a auditora não fez um demonstrativo de débitos de cada item, individualizando o valor cobrado em cada Nota Fiscal, com planilha mensal, tendo em vista que várias Notas Fiscais têm vários produtos, sendo que uns gozam créditos ou têm diferença de alíquotas e outros não têm crédito

ou diferença de alíquotas, no mesmo documento fiscal, e por essa razão ficou inviável fazer duas planilhas separadamente em relação aos itens cobrados, uma vez que a fiscal cobrou a diferença de alíquotas e créditos utilizados indevidamente dos mesmos produtos em algumas Notas Fiscais e ao mesmo tempo não utilizou o mesmo critério com outras Notas Fiscais, ou seja, a planilha apresentada na diligência contém a descrição e a função de todos os produtos que foram objeto da cobrança dos dois itens, sendo que não foi possível separar os itens pelo fato de não haver no processo um demonstrativo de débito mensal discriminando quais foram as Notas Fiscais que deram origem à cobrança do débito.

Aduz que os produtos relacionados e discriminados na planilha fazem parte do processo produtivo, pois a empresa tem como atividade a extração de pedra britada, e os materiais em questão são insumos, ou seja, são adquiridos para ser aplicados nas atividades-fim da empresa e diretamente nos custos da produção, sendo insumos indispensáveis que são absorvidos diariamente na extração da brita.

Quanto à analogia citada pela autuante, enfatizando a confecção de um bolo de aniversário para demonstrar o que é material de uso e consumo, o autuado contrapõe que tal comparação não pode ser feita com a atividade produtiva de uma empresa que extrai pedra britada, pois o processo produtivo é totalmente diferente da confecção de um bolo, contrariando a contabilidade de custos para definir insumos consumidos na produção e de matérias-primas.

Reitera o pleito de improcedência do Auto de Infração. Em outra petição (fls. 414/426), o autuado reitera os termos da impugnação inicial (fls. 269/277). Volta a suscitar a preliminar de nulidade por inexistência de intimações para esclarecimentos. No mérito, quanto ao item 1º, depois de repetir os argumentos acerca do direito ao crédito, com base nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, acrescenta novos argumentos, sustentando que não houve utilização de crédito de ICMS indevido no período, tendo em vista que somente foi utilizado o crédito de ICMS nas Notas Fiscais com a escrituração fiscal no Registro de Entradas com os CFOPs 1.126, 1.101 e 2.101, conforme livros de entradas dos anos de 2009, 2010 e 2011 anexo aos autos e cópias de Notas Fiscais juntadas nas fls. 16 a 111, pois as Notas Fiscais das quais a autuante está cobrando o crédito indevido de ICMS na aquisição de material de uso e consumo foram de compras de materiais para serem aplicados na extração e produção de pedra britada, sendo operações com direito ao crédito de ICMS, conforme o art. 93 do RICMS, letra “e”.

Fala da distinção entre materiais de uso e consumo e insumos, dizendo que os materiais de uso e consumo se caracterizam por não se agregarem fisicamente ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional, como, por exemplo, papéis para escritório, lâmpadas para utilização nos prédios administrativos, etc., ao passo que os materiais de utilização direta na produção são caracterizados por serem imprescindíveis na produção do respectivo produto, como, por exemplo, respirador facial, filtro mecânico, Wurth co polímetro, Taper Bit, balança pá carregadeira, rolamento de esfera, impressora BLC carregadeira, dinamite elegend, carbonitrato granulado, dinamite emulsão NP gel, cordel detonante, detonadores, cordel detonante flexível, mangueira flexível, maskara Wurth, broca conificada, chave seta volvo, mandíbula fixa para o britador, espoleta de retardo, parafuso para britador, válvula, mola e bucha para o britador, disco tacógrafo fio e peças também para o britador, que não são utilizados para consumo do estabelecimento.

Apresenta planilha especificando as datas, as Notas Fiscais, os CFOPs, os valores contábeis e os créditos utilizados, dizendo que esses valores foram indevidamente glosados como sendo relativos a material de uso e consumo, mas na verdade foram devidos e corretamente escriturados no livro de entradas e no livro de apuração, nas operações de aquisições com material aplicado nos insumos e produção da brita com CFOPs 1.101, 2.101 e 1.126, e, portanto, o crédito foi utilizado corretamente.

Reitera que, conforme a legislação já citada, os referidos itens não são utilizados para uso e consumo, e sim como insumos na produção, não devendo, portanto, se falar em utilização

indevida do crédito fiscal de ICMS, tendo em vista não ter ocorrido nenhum fato ilícito no recolhimento do tributo praticado pela contribuinte, e por conseguinte é insubsistente a infração.

No tocante ao item 2º, volta a frisar que os incisos III e IV do art. 82 do RICMS preveem a redução da base de cálculo das operações com minerais. Repete que, pela redação transcrita, esse regramento é impositivo, não é opcional, conforme a atividade da empresa, e, em se tratando de empresa que tenha em seu portfólio de atividades apenas a atividade industrial de extração e britamento de pedras e outros materiais para construção, estará ela obrigada a tributar as saídas de pedra britada e de mão de forma que a carga tributária seja correspondente a 4%, sendo-lhe vedada a apropriação de quaisquer créditos fiscais, conforme Parecer nº 01636/12.

Reitera que as operações foram escrituradas corretamente. Insiste em que a autuante apurou equivocadamente os valores relativos a 2009, 2010 e 2011, pois os valores corretos estão escriturados no livro de apuração de ICMS do período, já apresentado anteriormente à fiscalização e anexado às fls. 278 a 285 (2009), fls. 214 a 264 (2010 e 2011), onde é demonstrada a apuração correta do ICMS devido. Aduz que o valor incorreto que originou esta suposta infração decorre da não consideração dos créditos lançados como indevidos na infração 1ª, que teve também como consequência a cobrança indevida na suposta infração 2ª deste Auto, e, portanto, o valor de R\$ 180.291,53 é totalmente improcedente.

Apresenta tabela com os valores do imposto apurados no livro de apuração, com especificação do mês, saldo credor do mês anterior, débitos, créditos, imposto a pagar e saldo credor para o mês seguinte, indicando um saldo de ICMS a pagar no valor de R\$ 2.221,80.

Quanto aos itens 3º, 4º, 5º, 6º e 7º, repete em termos gerais os mesmos argumentos expendidos na impugnação originária. Renova os pedidos feitos na impugnação originária.

Dada vista dos autos à fiscal autuante, esta se manifestou (fls. 432-433) dizendo que ratifica os valores reclamados, inclusive multas aplicadas.

Diz que constatou utilização indevida de crédito tributário, em que o autuado considera produtos de manutenção, segurança, equipamentos e peças de reposição equivocadamente como insumos e ou matérias-primas. Aduz que, conforme parecer às fls. 112 e 113, respaldado no art. 93 do RICMS/97, produtos contemplados na infração não constituem objeto que enseje o uso do crédito, pois se trata de materiais de uso e consumo não desgastados no processo produtivo e que efetivamente caracterizam as matérias-primas ou insumos. Aduz que, conceitualmente, assim como na contabilidade de custos, máquinas, peças, kit motor, pás, carrinhos de ferro, etc. constituem produtos de uso e consumo, assim entendido partindo da premissa de que sofrem depreciação pelo uso, tendo caráter transitório naquele processo produtivo, enquanto as matérias-primas têm absorção total e imediata naquele processo produtivo, sendo assim plenamente cabível a reclamação do uso do crédito indevidamente.

Diz que também constatou recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas, e apurou valores a recolher do ICMS com base em lançamentos em livros e documentos da empresa à luz do art. 82, III, que contempla o benefício da redução da base de cálculo de 33,33% sobre pedra britada e à mão, porém o autuado não faz a distinção exigida, ou seja, inclui erroneamente outros produtos e similares na premissa do benefício de redução da base de cálculo, conforme exemplo de Nota Fiscal de saída. Quanto à adoção da forma de apuração do ICMS conforme o Decreto 13.339, adverte que só ocorreu a partir de dezembro de 2011, excluindo, desta forma, o período fiscalizado.

Outro fato apurado foi a falta de entrega de documentos fiscais solicitados, e, em conformidade com o art. 43, XVIII-c, da Lei 7.014/96, aplicou multa formal pela omissão na entrega de Notas Fiscais de entradas de mercadorias solicitadas através de intimação constante à fl. 15.

Quanto às informações econômico-fiscais, diz que verificou divergências entre lançamentos em livros fiscais e declarações prestadas através da DMA, sintetizadas à fl. 119.

No tocante aos arquivos magnéticos, diz que, conforme demonstrativo de entradas e saídas de mercadorias no exercício de 2010, à fl. 385, observou o faturamento acima do R\$ 600.000,00, valor exigido para obrigação de apresentação do referido documento, porém ressalta que no processo de compatibilização das informações prestadas e as registradas na escrita fiscal da autuada identificou divergências de valores, o que motivou a aplicação da multa com base no art. 42, XIII-A da Lei 7.014/96, conforme demonstrativo à fl. 200 e cópia do livro de apuração do ICMS às fl. 241 a 263.

Quanto à omissão de saída apurada através de pagamento com cartão de crédito, diz que, após verificação, constatou que os valores apurados nos documentos emitidos são inferiores aos informados pelas operadoras de cartão de crédito, caracterizando omissão de saídas de mercadorias. Com relação à indicação, no documento, das formas de pagamento, diz que adverte que o documento emitido “pela” ECF deve conter a forma de pagamento, e neste caso, especificamente, objetivou compatibilizar os valores de pagamentos efetuados com cartão de crédito e os informados pelas operadoras, e, se não identificar a venda com cartão de crédito, não há como mensurar.

Conclui dizendo que ratifica os levantamentos e procedência dos valores reclamados, embasados em livros e documentos fiscais do autuada e em consonância com normas regulamentares, e encaminha o processo para adoção de procedimentos pertinentes que o conduzam à constatação da veracidade dos fatos, haja vista que as infrações apontadas foram cometidas ferindo normas que regem tratamentos tributários pertinentes à atividade comercial desenvolvida pelo autuado nos exercícios fiscalizados.

Instruído para julgamento o Auto de Infração foi julgado procedente em parte, sendo que as infrações 01, 02 e 05 foram julgadas nulas, havendo Recurso de Ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, na forma do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, conforme o Acórdão JJF Nº 0145-01/14.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade da referida decisão por considerar que a impossibilidade de saneamento aduzida na decisão de piso não restou configurada, retornando os autos à Primeira Instância para tomada das providências saneadoras cabíveis e para que seja proferida nova Decisão, consoante o Acórdão CJF Nº 0158-11/15.

O então Julgador/Relator do presente processo, José Bizerra Lima Irmão, propôs a realização de diligência à repartição de origem nos termos literalmente reproduzidos abaixo, o que foi acolhido pelos demais membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal:

À repartição de origem: fiscal autuante

Justificação da diligência

Os itens 1º e 5º deste Auto foram objeto da diligência às fls. 391-392. A diligência foi cumprida apenas em parte. Esta Junta julgou nulos os lançamentos, mediante o Acórdão JJF 0145-01/14 (fls. 436/447). Houve recursos de ofício e voluntário. A primeira Câmara, pelo Acórdão CJF 0158-11/15 (477/481), devolveu os autos à primeira instância para novo julgamento, após tomadas as devidas providências saneadoras.

A presente diligência é repetição e aprofundamento da diligência anterior às fls. 391-392.

O item 1º cuida de glosa de créditos relativos a aquisições de material de uso e consumo.

O item 5º refere-se a diferença de alíquotas nas aquisições de material de consumo.

O contribuinte questiona os lançamentos, alegando que foram incluídos no levantamento insumos da produção.

Tendo em vista que a simples indicação do nome de um bem nem sempre permite conhecer a sua natureza e função, foi solicitado na diligência às fls. 391-392 que a autoridade fiscal autuante intimasse o contribuinte, concedendo-lhe o prazo de 30 dias, para que ele descrevesse a função, na empresa, de cada categoria ou tipo dos bens objeto da glosa do crédito no Auto de Infração nº 206961.0006/12-4, de modo a ficar clara a forma como cada uma das referidas categorias ou tipos de bens é empregada, utilizada ou consumida na empresa, com indicação inclusive do setor ou local em que são empregados, utilizados ou consumidos, devendo a descrição ser feita, separadamente, em relação:

a) ao **item 1º**, que cuida da glosa dos créditos;

b) ao **item 5º**, que cuida da diferença de alíquotas.

Na aludida diligência às fls. 391-392, foi recomendado que, tanto em relação ao item 1º quanto em relação ao item 5º, no caso de bens do mesmo gênero compreendendo diversos tipos, fossem feitas as descrições relativamente a cada tipo, a menos que todos eles tivessem a mesma função na empresa.

Ainda na mesma diligência, foi solicitado que, em face das explicações prestadas pela empresa, a autoridade fiscal autuante **prestasse nova informação**, analisando os elementos apresentados por ela, levando em conta os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre insumos e bens de uso ou consumo, à luz do art. 93, § 1º, do RICMS/97, refazendo, se fosse o caso, o demonstrativo do débito.

Em cumprimento à primeira parte da diligência, a autoridade fiscal intimou o contribuinte (fl. 394) a apresentar relação descritiva da função, na empresa, de cada categoria ou tipo dos bens objeto da glosa do crédito, de modo a ficarem claros a forma, o local e o setor onde cada categoria ou tipo dos bens é empregado, utilizado ou consumido na empresa, devendo a descrição ser feita separadamente em relação ao item 1º e ao item 5º.

O contribuinte apresentou a relação às fls. 395/399.

Porém o fiscal autuante não cumpriu a segunda parte da diligência, por entender (fl. 400) que os produtos se caracterizariam como peças de reposição, equipamentos de uso repetido e similares, e deu exemplos.

1ª solicitação: fiscal autuante

Estas diligências visam a definir a natureza dos bens objeto da autuação, pois os demonstrativos às fls. 16 e 42-43 (item 1º) e às fls. 123 e 129/131 (item 2º) não indicam quais as mercadorias objeto do levantamento, e a simples leitura das Notas Fiscais não permite saber qual a destinação do material adquirido, embora de plano já se percebesse, desde o início, que o levantamento envolve quatro categorias de bens:

- a) materiais e equipamentos de segurança, que são bens de uso e consumo;
- b) peças de reposição, que são bens de uso;
- c) bens do ativo imobilizado;
- d) insumos aplicados na extração de brita.

Na diligência anterior, o contribuinte foi intimado para que descrevesse a função, na empresa, de cada categoria ou tipo dos bens objeto dos itens 1º e 5º. Isto foi feito. Resta agora identificar os valores relativos a cada tipo de bem, levando-se em conta, no tocante aos créditos (e consequentemente em relação à diferença de alíquotas), os critérios jurídico-contábeis atinentes à distinção entre insumos e bens de uso ou consumo, à luz do art. 93, § 1º, do RICMS/97.

A fim de possibilitar o julgamento da lide, esta Junta **solicita** que, em face da listagem apresentada pela empresa, a autoridade fiscal autuante, **relativamente ao item 1º**, elabore **três demonstrativos distintos**, identificando em cada demonstrativo os dados dos demonstrativos originários (fls. 16 e 42-43), sendo:

a) um demonstrativo relativo a **materiais de uso e consumo**, compreendendo os **materiais e equipamentos de segurança** e as **peças de reposição**, como, **por exemplo**:

- peças que se quebram e precisam ser trocadas, ou que se desgastam com o tempo e precisam ser repostas;
- EPI (equipamentos de proteção individual);
- luvas;
- válvulas;
- tubos;
- parafusos;

b) outro demonstrativo relativo a bens do **ativo imobilizado**, como, **por exemplo**:

- carreta de perfuração, utilizada para perfurar as pedras;
- equipamento utilizado no bombeamento de concreto;
- componente mecânico das máquinas de perfuração das pedras;
- equipamento para pesagem do mineral (balança carregadeira);
- perfuratriz;
- tração do motor elétrico utilizado no processo de extração;
- equipamento para impressão da pesagem das britas (impressora BLC carregadeira);
- triturador de brita;
- peneira (máquina para classificar as britas);
- equipamento de aferição da temperatura dos materiais;

c) outro demonstrativo relativo a **insumos (produtos intermediários)**, como, **por exemplo**:

- broca;
- explosivos usados na detonação das rochas;
- espoleta de retardo (detonante);
- carbonitrato granulado (explosivo);
- dinamite emulsão (explosivo);
- espoletopim (detonante);
- cordel detonante.

Do mesmo modo, **relativamente ao item 5º**, esta Junta solicita que a autoridade autuante elabore **três demonstrativos distintos**, identificando em cada demonstrativo os dados dos demonstrativos originários (fls. 123 e 129/131):

a) um demonstrativo de **materiais de uso e consumo**, compreendendo os **materiais e equipamentos de segurança** e as **peças de reposição**, como, **por exemplo**:

- peças que se quebram e precisam ser trocadas, ou que se desgastam com o tempo e precisam ser repostas;
- EPI (equipamentos de proteção individual);
- luvas;
- válvulas;
- tubos;
- parafusos;

b) outro demonstrativo relativo a bens do **ativo imobilizado**, como, **por exemplo**:

- carreta de perfuração, utilizada para perfurar as pedras;
- equipamento utilizado no bombeamento de concreto;
- componente mecânico das máquinas de perfuração das pedras;
- equipamento para pesagem do mineral (balança carregadeira);
- perfuratriz;
- tração do motor elétrico utilizado no processo de extração;
- equipamento para impressão da pesagem das britas (impressora BLC carregadeira);
- triturador de brita;
- peneira (máquina para classificar as britas);
- equipamento de aferição da temperatura dos materiais;

c) outro demonstrativo relativo a **insumos (produtos intermediários)**, como, **por exemplo**:

- broca;
- explosivos usados na detonação das rochas;
- espoleta de retardo (detonante);
- carbonitrato granulado (explosivo);
- dinamite emulsão (explosivo);
- espoletopim (detonante);
- cordel detonante.

2ª solicitação: órgão preparador

Após o atendimento da solicitação acima, deverá o órgão preparador intimar o contribuinte do resultado desta diligência, fornecendo-lhe, no ato da intimação, **mediante recibo**:

a) **cópia do presente despacho**;

b) **cópia do resultado desta diligência**, inclusive **cópia dos elementos acostados aos autos pela autoridade autuante**.

Na intimação do sujeito passivo **deverá ser declarado de forma expressa que fica reaberto o prazo de defesa (60 dias)**.

A autuante no atendimento da diligência consignou que ratifica os demonstrativos que elaborou e encaminha o processo para avaliação, decisão e parecer. (fl.503).

Em face ao afastamento do ilustre Julgador/Relator José Bizerra Lima Irmão, o PAF foi redistribuído para o Julgador Rubens Moutinho dos Santos, conforme despacho de fl. 504.

Considerando que a autuante não cumprira a diligência anteriormente solicitada, esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), fls. 505 a 508, nos mesmos termos da diligência anterior, reproduzida acima.

A diligência foi cumprida pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF, conforme Parecer ASTEC N. 00071/2017 (fls.512 a 515).

O diligenciador da ASTEC/CONSEF consignou que, conforme solicitado, elaborou novos demonstrativos identificando em cada demonstrativo os dados dos demonstrativos originários – Infração 01, fls. 16 e 42/43 e infração 02 [05], fls. 123 e 129/131, conforme abaixo:

Infração 01

Demonstrativo Geral – fls. 516/519

Insumos (produtos intermediários) – fl. 521

Bens do Ativo Imobilizado – fl. 520

Infração 02 [05]

Demonstrativo Geral – fls. 526/529

Insumos (produtos intermediários) – fls. 533/534

Bens do Ativo Imobilizado – fls. 535/536

A 1ª JJF, considerando que a repartição fazendária ao intimar o autuado para ciência do resultado da diligência concedera apenas 10 dias, quando na diligência fora determinada a concessão do prazo de 60 dias, converteu o feito em diligência à repartição de origem (fl. 544), a fim de que fosse atendida a referida determinação, inclusive com a entrega de todos os elementos decorrentes do resultado da diligência.

O autuado, cientificado do resultado da diligência, se manifestou (fls.555 a 575). Discorre sobre as infrações e o resultado do julgamento proferido pela 1ª JJF, consignando que as infrações 01, 02 e 05 foram julgadas nulas, a 03 improcedente e as infrações 06 e 07 procedentes. Reporta-se, também, sobre o resultado da decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Reitera que a exação não merece prosperar, por ser flagrantemente improcedente.

Reporta-se sobre o processo de extração de brita, conforme literalmente reproduzido abaixo:

*A brita ou pedra britada é um bem mineral que pode ser constituído de vários tipos de materiais rochosos, disponíveis nos locais de extração e caracteriza-se como um material que, depois de sofrer desmonte **por explosivos, britagem e classificação**, pode ser usada **in natura**, ou **misturada com outros insumos (cimento, asfalto, areia etc.)** e utilizada na construção civil.*

*A lavra de brita é feita a céu aberto, em meia encosta, e **as operações se iniciam com a execução do plano de fogo para desmonte primário (perfuração + detonação por explosivos)**, que fragmenta cada trecho das bancadas da frente de lavra. **Caso o material não esteja com dimensões adequadas para a entrada na planta de beneficiamento** (fragmentos maiores que 1 metro), **efetua-se o desmonte secundário, por fogacho (raramente), rompedores hidráulicos ou dropball**.*

***Em seguida, efetua-se o carregamento dos fragmentos rochosos com pás-carregadeiras em caminhões**, que depositam o material em locais junto às instalações de britagem, conhecidos como praças de alimentação, para armazenagem temporária e alimentação dos britadores em horários específicos (à noite, refeições, manutenção, etc.), ou transportam o material diretamente até os britadores primários.*

As operações de beneficiamento são puramente mecânicas, e consistem em britagem primária, secundária e rebitagem em uma ou duas etapas (britagem terciária e quaternária), e pode ser realizada a seco ou a úmido. O britador primário, de mandíbulas, faz a fragmentação dos matacões, e neste ponto pode ou não ocorrer lavagem da pedra, para a diminuição de material pulverulento durante a cominuição e classificação da rocha. No caso de ocorrer lavagem, as partículas menores são estritamente produzidas nas fases seguintes, e são isentas de quaisquer impurezas anteriores, tais como capeamento, matéria orgânica, dentre outras. Quando não há lavagem, é comum a separação de bica corrida quando não há lavagem após a primeira britagem, onde o material é enviado para ser comercializado sem qualquer classificação.

Após a fragmentação no britador primário, há a formação de pilhas-pulmão, que alimentam os britadores secundários. O britador secundário pode ser de mandíbulas ou do tipo cônico. Os britadores terciário e quaternário são cônicos, ou de impacto, sendo atualmente usados na tentativa de reduzir a lamelaridade do agregado e a produção de finos.

***O transporte de brita entre os britadores e/ou rebitadores é feito, normalmente, por um sistema de correias transportadoras**, sempre procurando aproveitar o desnível topográfico para economia na planta de beneficiamento. Para diminuir o pó em suspensão, gerado pela atividade de britagem, algumas das*

pedreiras valem-se de sistemas de aspersores de água, instalados nas bocas dos britadores e nas correias transportadoras.

A classificação por diâmetros nominais é feita em peneiras vibratórias, com telas de aço ou borracha, em decks ou silos. Geralmente, a fração retida nas peneiras superiores retorna aos rebritadores, para produzir pedra 01, e atender à demanda atual, e a fração passante compõe as pilhas, principal forma de estoque dos produtos.

Observa que procurou identificar o que são insumos e o que são ativos permanentes no processo produtivo.

Afirma que evidenciando de forma inequívoca que a maior parte do material, que foi objeto da autuação, se configura como insumos ou produtos intermediários e não como uso e consumo, conforme abaixo:

- 1- Respirador facial;
- 2- Filtro mecânico;
- 3- Taper Bit;
- 4- Rolamento de esfera;
- 5- Dinamite elegal;
- 6- Carbonitrato granulado;
- 7- Dinamite emulsão NP gel;
- 8- Cordel detonante;
- 9- Detonadores;
- 10- Cordel detonante flexível;
- 11- Mangueira flexível;
- 12- Broca conificada;
- 13- Chave seta volvo;
- 14- Mandíbula fixa para o britador;
- 15- Espoleta de retardo;
- 16- Parafuso para britador;
- 17- Válvula, mola, e bucha para o britador;
- 18- Disco tacógrafio e peças também para o britador

Sustenta que apenas os materiais de EPI de uso obrigatório podem sim se configurar como uso e consumo, conforme abaixo:

BOTINA COURO
C.T.L 21
LUVA
LUVA DE RASPA
LUVA DE RASPA CREDENZA
LUVA DE RASPA FORÇADA
RESPIRADOR 1/4
WURTH CO POLIMERO
WURTH MASK PFF1

Do mesmo modo, sustenta que as máquinas e equipamentos que podem ser considerados como Ativo imobilizado são os seguintes:

BALANCA PA CARREGADEIRA
BRONZ BIELA
IMPRESSORA BLC CARREGADEIRA
PENEIRA CLASS
TERMOHIGROMETRO DIGITAL

Salienta que a apreciação é extremamente complexa e de difícil conclusão, dado a heterogeneidade do próprio processo produtivo, inclusive faltando ao Fisco capacidade técnica em, com precisão, mensurar e valorar todas essas nuances.

Assevera que só por esse fato inviabiliza totalmente o procedimento fiscal em questão, tornando-o totalmente improcedente.

Reporta-se sobre a análise conceitual e jurídica, invocando e reproduzindo excertos, neste sentido, da Decisão CAT nº 1, de 2001 que tratou do termo insumo.

Pontua que nessa linha, como tais têm-se a matéria-prima, o material secundário ou intermediário, o material de embalagem, o combustível e a energia elétrica, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização, própria do contribuinte ou para terceiros, ou empregados na atividade de prestação de serviços.

Acrescenta que entre outros, têm-se ainda, a título de exemplo, os seguintes insumos que se desintegram totalmente no processo produtivo de uma mercadoria ou são utilizados nesse mesmo processo produtivo para limpeza, identificação, desbaste, solda entre outros; lixas; discos de corte; discos de lixa; eletrodos; dinamites; oxigênio e acetileno; escovas de aço; estopa; materiais para uso em embalagens em geral - tais como etiquetas, fitas adesivas, fitas crepe, papéis de embrulho, sacolas, materiais de amarrar ou colar (barbantes, fitas, fitilhos, cordões e congêneres), lacres, isopor utilizado no isolamento e proteção dos produtos no interior das embalagens, e tinta, giz, pincel atômico e lápis para marcação de embalagens; óleos de corte; rebolos; modelos/matrizas de isopor utilizados pela indústria; produtos químicos utilizados no tratamento de água afluyente e efluente e no controle de qualidade e de teste de insumos e de produtos.

Salienta que o que se percebe neste novo pronunciamento da Secretaria de Fazenda Paulista é que há a equiparação dos conceitos de produto intermediário e de produto secundário, distinguidos pela Decisão CAT nº 2/82, bem como a expressa admissão de que produtos consumidos no respectivo processo industrial também devem gerar o crédito do ICMS, porque pertencem àquela categoria de fatores produtivos necessários para a fabricação do *output*, ou seja, do produto final.

Diz que mantidas as definições de matéria-prima e de produto intermediário integrado ao produto fabricado, estabelecidas pela anterior Decisão CAT nº 2/82, a Decisão CAT nº 1, de 2001 inova no ponto em que admite como critério definidor da expressão produto intermediário a consumição no processo de fabricação. Acrescenta que isto também se justifica pela interpretação que se faz do inciso II, do art. 40, da Lei Estadual Paulista nº 6.374/89, de acordo com o qual somente não dão direito ao crédito aqueles produtos integrados ou consumidos no processo de industrialização de produto não tributado pelo ICMS, quer em função de isenção, imunidade ou não incidência. Ressalta que além disso, diz que estes critérios não são cumulativos, o que significa dizer que será produto intermediário se atender ao critério da integração ao produto ou o da consumição no processo.

Afirma que tais conclusões se confirmam quando esta mesma Decisão CAT nº 1, de 2001 define, no seu Tópico IV.5 o que se entende por mercadoria destinada para uso e consumo, cuja aquisição não dá direito ao crédito do ICMS, conforme transcrição que apresenta.

Aduz que a menção ao pensamento fazendário paulista é importante porque lastreado nos primeiros e principais precedentes jurisprudenciais do Supremo Tribunal Federal que se dedicaram ao tema da apropriação de créditos relacionados com os referidos materiais intermediários ou secundários.

Frisa que o primeiro precedente que tem conhecimento e que tratou, especificamente, deste assunto, está contido no acórdão proferido pela Primeira Turma daquela Corte Constitucional, quando do julgamento do Recurso em Mandado de Segurança - RMS nº 16.625-GB, ocorrido em 20/06/1966.

Assinala que naquele caso, patrocinado pelo Sindicato Nacional das Indústrias do Cimento, examinou-se a possibilidade de apropriação de crédito relativo ao já revogado Imposto Sobre Consumo, quando atrelado à aquisição de corpos moedores empregados diretamente na industrialização do cimento.

Registra que no referido acórdão, relatado pelo Ministro Victor Nunes, verifica-se que o seu entendimento foi o de que os mencionados corpos moedores deveriam ser enquadrados na categoria de produtos intermediários e não na de matéria-prima, porque, de fato, se consumiam no respectivo processo de fabricação do cimento. Observa que no referido acórdão faz-se

referência a determinado laudo técnico que demonstra que pequenas partículas de aço que compunha os corpos moedores acabavam por se integrar ao cimento produzido, muito embora não fossem consideradas como típica matéria-prima. Isto permitiu classificá-los como produtos intermediários.

Diz que afora as particularidades do caso julgado, o relevante a ser notado neste precedente é que o voto do Relator acolheu, taxativamente, a definição contida no parecer do professor Rubens Gomes de Souza anexado àquele processo. Reproduz trechos do referido parecer.

Destaca os critérios invocados por Rubens Gomes de Souza para definir produtos intermediários, conforme abaixo:

- *Não se confundem com as respectivas matérias-primas;*
- *São essenciais ao processo de fabricação; a essencialidade se mede pela existência de relação de dependência entre o produto considerado e o respectivo processo industrial; se a falta deste produto implicar a descontinuidade do processo fabril, então o produto é considerado essencial;*
- *São específicos ao produto fabricado; a especificidade se mede pela existência de relação de dependência entre o produto considerado e o produto fabricado; se o produto fabricado somente se obtém com utilização daquele outro produto, então se trata de um produto específico; importante salientar o fato de Gomes de Souza qualificar o combustível e o óleo lubrificante como produtos não específicos, posto que usados comumente em máquinas e equipamentos;*
- *São empregados no processo de fabricação de determinado produto, mas não se confundem as respectivas máquinas e equipamentos industriais; logo, o consumo destes produtos não se confunde com o desgaste próprio das máquinas e equipamentos industriais.*

Afirma que desse modo, tem condições de elaborar a planilha de critérios definidores dos produtos intermediários, traçados por tais decisões, conforme tabela que apresenta.

Salienta que se se pretender fazer a reunião destes critérios com vistas a tornar mais fácil a sua aplicação em casos concretos, pode ser dito que o produto, para ser qualificado como intermediário:

- *Deve integrar o produto fabricado, mas desde que na condição de específico, ou seja, o produto fabricado deve depender daquele que será integrado; ou*
- *Deve ser consumido (A adoção deste critério também deu margem a discussões relacionadas à necessidade de ser ou não este consumo imediato e integral) no processo de fabricação, mas esta consumição não deve ser semelhante àquela que ocorre comumente em qualquer processo de industrialização.*

Consigna que essa questão retornou ao Supremo Tribunal Federal, agora em sua composição plenária, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 18.661/PE, ocorrido em 16/10/1968.

Diz que naquela oportunidade a Corte Constitucional não desceu a minúcias como havia sido feito no processo anterior, mas manteve as linhas mestras que demarcaram o conceito de insumo relacionado à regra da não-cumulatividade, como se percebe da passagem do voto-condutor, da lavra do Ministro Aliomar Baleeiro, cujos excerto reproduz.

Registra que em 1974 ocorreu um novo julgamento do STF, desta vez para examinar a condição dos produtos denominados cadinhos, lixas, feltros e panos utilizados na produção de escovas de polimento, no Recurso Extraordinário nº 79.601/RS, relatado pelo Ministro Aliomar Baleeiro, sendo referidos materiais considerados produtos intermediários, conforme Súmula do entendimento firmado pelo Tribunal cujo teor reproduz.

Observa que nesse julgado é que o Tribunal fez expressa remissão ao julgamento proferido no RMS nº 16.625-GB, ratificando, portanto, os critérios ali fixados, para fins da definição de produto intermediário.

Diz que esse primeiro apanhado jurisprudencial tem extrema relevância, porque, embora possa estranhar a sua longevidade, o fato é que a partir destes precedentes tornou-se possível balizar as discussões a respeito das características necessárias para distinguir o conceito de produto intermediário dos demais conceitos relativos aos produtos que pertencem ao gênero insumos.

Diz que tanto é assim que o que se verifica após este divisor de águas produzido pelo STF, é uma sucessão de decisões proferidas pelos mais variados Tribunais brasileiros, as quais invariavelmente buscam fundamentação nos critérios da integração (específica) ao produto fabricado ou da consumição (essencial) no processo industrial, para decidir sobre a apropriação ou não de créditos destes impostos. Nesse sentido, apresenta diversos precedentes jurisprudenciais.

Consigna que sendo assim, pode-se concluir, a partir deste enquadramento jurisprudencial, que a apropriação de créditos de ICMS, relacionados aos denominados produtos intermediários, poderá ser realizada desde que os respectivos produtos adquiridos atendam aos seguintes critérios:

- *Sejam produtos essenciais ao processo de fabricação; a essencialidade se mede pela existência de relação de dependência entre o produto considerado e o respectivo processo industrial; se a falta deste produto implicar a descontinuidade do processo fabril, então o produto é considerado essencial;*
- *Sejam produtos específicos ao produto fabricado; a especificidade se mede pela existência de relação de dependência entre o produto considerado e o produto fabricado; se o produto fabricado somente se obtém com utilização daquele outro produto, então se trata de um produto específico;*
- *Sejam produtos empregados no processo de fabricação de determinado produto, mas não na condição de partes e peças de máquinas e equipamentos, haja vista que, em relação a estes, o entendimento jurisprudencial é o de que não se dá o consumo no processo de fabricação, mas apenas o desgaste próprio da atividade fabril.*

Ressalta que objetivando definir um critério relativamente seguro, sem que para tanto sejam tolhidos direitos dos contribuintes, a Receita Federal, no âmbito do IPI, tem se posicionado favoravelmente à tese do “contato direito” com o produto final como critério para a apropriação de crédito.

Menciona que percebeu a aplicação deste parâmetro em recentes decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como no Acórdão nº 3302-002.643 de 22/07/2014. Partindo de uma interpretação sistemática da legislação e, em especial, do Recurso Especial 1.075.508/SC do Superior Tribunal de Justiça, que exigia para o creditamento a necessidade de consumo “imediato e integral”, o CARF manifestou entendimento quanto à possibilidade do crédito pautar-se na premissa do “contato direto” do item com o produto fabricado, em detrimento da exigência do consumo “imediato e integral”.

Assinala que no início de 2014 a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta COSIT n. 24 de janeiro/2014, ampliou o conceito dos produtos intermediários, de modo a não mais exigir o consumo “integral e imediato” do produto num único processo de fabricação, permitindo que o desgaste se estenda por mais de um processo. Isso garantiu ao contribuinte o creditamento de IPI sobre aquisições de “manchões”, “roletes” e “viajantes”.

Quanto ao ICMS, diz que a confusão interpretativa e insegurança jurídica são maiores, pois o contribuinte tem que analisar o entendimento de 27 unidades federativas. Diz que o Estado de São Paulo, por exemplo, por meio da Decisão Normativa CAT 01/2001, considerou como materiais intermediários itens que sejam utilizados no processo produtivo para limpeza, desbaste e solda que não se consomem imediata e integralmente na produção. Isso permite ao contribuinte paulista o crédito de ICMS sobre a aquisição de lixas, discos de cortes, discos de lixa, eletrodos, escovas de aço, estopa, óleos de corte, rebolos, produtos químicos utilizados no tratamento de água afluyente e efluente e no controle de qualidade e de teste de insumos e de produtos.

Conclusivamente diz que se espera que, em decorrência do aprofundamento das análises dos processos produtivos e da maior receptividade da ampliação do conceito de produtos intermediários, a legislação do ICMS/BA venha a acompanhar mais essa importante evolução, assegurando direitos ao contribuinte criando um cenário de maior segurança jurídica e convergência de interpretação.

Finaliza a Manifestação requerendo a improcedência das infrações 01 e 05 e que sejam mantidas as nulidades e improcedências das outras infrações, conforme decisão proferida pela 1ª JF.

A 1ª JJF considerando que o autuante não fora cientificado da Manifestação do autuado, conforme determinado na diligência, converteu o feito em nova diligência à repartição de origem (fl. 607), para que o autuante fosse cientificado e se pronunciasse sobre as alegações defensivas.

Em face à aposentadoria do autuante foi designado Auditor Fiscal estranho ao feito para atender à solicitação e este se pronunciou (fls. 612 a 616). Tece comentários sobre os passos seguidos pelo presente processo apresentando um histórico sobre todas as ocorrências.

Após apresenta os seus argumentos de mérito a respeito da última Manifestação do autuado, conforme literalmente reproduzido abaixo:

- **Relação das Infrações - Itens 1 a 9 - Sem Comentários;**
- **Item 10 - Recursos** – *Veç que não foram aceitos, nada comentaremos a respeito;*
- **Item 11 – Pedido de Diligência** – *Consideramos a memória deste documento como inócua para a situação atual do processo, haja vista que depois da resposta colada aos autos já houve dois julgamentos, pela 1ª JJF e pela 1ª CJF, que certamente exauriram o valor do seu conteúdo nas análises intrínsecas das suas respectivas relatorias. Consequentemente, foram levadas em conta nos julgamentos.*
- **Item 12 – Processo de Extração da Brita** – *Apenas para uma consideração mais detalhada, sequenciaremos nossa interpretação de mérito sobre as principais declarações, neste particular:*
 - a) *O produto final da empresa é a pedra britada, que envolve dois trabalhos específicos: o primeiro, de extração da rocha; o segundo, de industrialização, para permitir que chegue ao cliente da forma como precisa;*
 - b) *A extração compreende: o plano de fogo, a perfuração, a detonação;*
 - c) *A industrialização compreende: o desmonte secundário, o transporte para britagem, a britagem mecânica (primária, secundária e a rebritagem), a lavagem, a classificação, a estocagem por bitola.*
 - d) *A empresa entende que todos os materiais envolvidos na extração e na industrialização são “insumos”; apenas os itens de EPI (segurança pessoal) são de “consumo”.*
 - e) *A empresa entende que todas as máquinas (balanças, bielas, impressoras, esteiras, peneiras e outros, são do ativo imobilizado.*
 - f) *Na fl. 564, a empresa define que as matérias-primas, o material secundário ou intermediário, o material de embalagem, o combustível e até a energia elétrica consumidos no processo de extração-industrialização sejam “insumos”.*
 - g) *Entende ainda, que alguns “insumos” desintegram-se no processo e outros apenas desgastam-se.*
 - h) *Invoca os pareceres da Sefaz paulista (CAT 01/2001) que afirma, segundo a empresa, que tudo o que se desgasta no processo seja “insumo”.*
 - i) *Além de jurisprudência do STF, de 1966, a empresa apresenta os combustíveis como produtos intermediários, essenciais à sua extração-industrialização.*
 - j) *Depois de várias outras jurisprudências federais, cita vários outros itens, inquestionáveis na sua classificação como itens do ativo imobilizado.*
 - k) *Adiante, na fl. 573 do PAF, cita jurisprudência do STJ, em que se defende a integração do item ao produto final como balizador do direito ao crédito. Posição mais atual daquele tribunal.*

Diz o Auditor Fiscal que sua análise de mérito nesta questão é que o autuado se utilizou de dados jurídicos muito remotos para construir sua tese, tanto na questão temporal, com jurisprudências visivelmente ultrapassadas, quanto na questão geográfica, haja vista que o ICMS sendo um imposto estadual, como é, exige que sua legislação local dite as definições mais específicas, como as requeridas neste caso. Diz que com efeito, o exame classificador nos tipos de itens já foi feito devidamente pela ASTEC, no documento das fls. 510 a 537, cuja exatidão só prescinde de um ponto, ao seu ver: Discos Tacógrafos, que não entende como “insumos”, já que são utilizados para controle de quilometragem e/ou velocidade dos caminhões a serviço da empresa, ou seja, logística interna ou externa. Afirma que se trata de itens de consumo no estabelecimento.

Acrescenta que entende que o melhor conceito de insumos se deriva da própria lei federal do IPI, haja vista sua aplicação direta sobre a industrialização de produtos, os quais abarca no seu

escopo de imposto. Diz que assim sendo, o teor dos incisos I a III do art. 226 do Decreto n. 7212/10 parece definir terminantemente esta questão. Diz acreditar que haja legislação estadual com visão distinta que consiga êxito judicial sobre as definições ali tratadas. Reproduz o referido art. 226, incisos I, II, III, do Decreto n. 7212/10.

Reporta-se sobre os demais itens da Manifestação consignando literalmente o seguinte:

• **Item 13 – Insumo e Produto Intermediário** – Já arrolado no item anterior. Entendemos que os julgamentos havidos consideraram acertadamente esta questão.

• **Item 14 – Conceito de Insumos** – Não acatado o entendimento da empresa. É por demais abrangente e destituído de amparo na previsão legal do Art. 226 do RIPI. Vide item 12.

• **Item 15 – Incapacidade do Fisco** – Acreditamos que ninguém deve conhecer melhor as questões comerciais e industriais da empresa, senão ela mesmo. Do contrário, seria temerária sua atuação no mercado. Porém, a capacidade do Fisco desdobra-se sobre a aplicação criteriosa da lei tributária sobre os fatos geradores do Icms encontrados na escrituração fiscal das empresas. Sobre isso nossa competência é ímpar.

• **Item 16 – Manutenção das Improcedências** – A princípio, as decisões da 1ª JJF nas infrações 1 e 5 foram de **nulidade**, conforme a Ementa presente à fl. 436 do PAF. Porém, como o julgamento da 1ª CJF retornou o processo à 1ª instância, para o devido saneamento e renovação do seu julgamento, cumpre-nos, na condição de novo informante fiscal, viabilizar tudo o que seja possível para que aconteça de forma segura e legal. Assim, providenciamos novos demonstrativos das infrações, completamente didáticos, atualizados para a conformação dos enquadramentos atuais, totalmente baseados no trabalho da Astec/Consef, com pequeníssimas correções.

Entendemos que a **Infração 1** não foi bem-disposta na sua concepção. Na verdade, seu conteúdo fático, exigindo **R\$ 9.957,34** de imposto (fls. 16, 42 e 43 do PAF) abriga, **o que seria correto, do ponto de vista formal, duas infrações distintas (SLCT), a saber:**

01.02.01 – Crédito Indevido – Produtos de Consumo – Com valor de Icms exigível de **R\$ 8.280,63**; (Ajuste do valor de set/11, ao adicionar R\$ 7,04 relativos à nfe 2842, que ficou sem classificação na fl.524, talvez por equívoco).

01.02.02 – Crédito Indevido – Produtos do Ativo Imobilizado – Com valor de Icms exigível de **R\$ 1.357,98**, que é o valor relativo a 47/48 avos sobre o valor total lançado, concedendo 1/48 sobre o total lançado (R\$ 1.386,87), como crédito legítimo, para o próprio mês da entrada do bem.

Com esta conformação, concordamos integralmente, haja vista que os **R\$ 289,84** restantes, em relação ao exigido no auto de infração não são devidos pois tratava-se de crédito sobre insumos, corretamente lançado pela empresa. Vide o demonstrativo anexo a esta **3ª Informação Fiscal**, intitulado: **AI 2069610006124 – Infração 1 – Crédito Indevido – Prods de Consumo / Situação Cfe 3ª Informação Fiscal**.

Por sua vez, entendemos que a **Infração 5** está bem definida na questão da nomenclatura, mas encerra em seu conteúdo fático itens alheios à capitulação anunciada. Para corrigi-los, providenciamos **novo demonstrativo** da infração, que segue anexo. Ele nasce do trabalho realizado pela Astec/Consef, conforme fls. 510 a 537 do PAF, que ora consolidamos em uma apresentação mais didática, intitulada: **AI 2069610006124 – Demonstrativo da Infração 5 – Icms Difal Não Recolhido / Situação Cfe 3ª Informação Fiscal**.

Nele, substanciamos que, dos **R\$ 19.132,16** originalmente exigidos no auto de infração, apenas **R\$ 11.276,84** referia-se diretamente a itens destinados ao consumo; **R\$ 4.046,95** referiu-se a itens destinados ao ativo imobilizado; **R\$ 3.808,37** referiu-se a insumos, não suscetíveis à infração. Assim, como a cobrança hodierna já junta num mesmo bojo o Icms Difal decorrente simultaneamente dos itens para consumo e para o ativo imobilizado (Infração 06.05.01/SLCT), mantenho como exigência corrigida da **Infração 5** o valor de **R\$ 15.323,79**.

Em conclusão, neste item, somos pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** das infrações 1 e 5, tal como demonstradas nos esclarecimentos acima e nos demonstrativos novos, anexados.

• **Item 17 – Permanência das Nulidades** – Ora, as infrações 1, 2 e 5 que foram julgadas nulas, inicialmente, tiveram modificadas seu julgamento pela Egrégia 1ª CJF. Assim, a condição destas infrações tornou-se a original, pós-autuação. Acreditamos, portanto, que o pleito da empresa neste particular esteja prejudicado, em face de que já não há nulidade alguma válida sobre qualquer infração do processo. No entanto, concordamos inteiramente com a nulidade da Infração 2, vez que não há em todo o processo qualquer demonstrativo alusivo à sua fundamentação. Os documentos das fls. 116 a 118 do PAF não encontram respaldo no restante do processo. Os valores de “Base de Cálculo Total” lançados na coluna com esse

título, na fl. 117 do PAF, relativos a janeiro de 2010, por exemplo, correspondem ao Valor Contábil do LAICMS do mesmo mês, presente à fl. 215 do PAF. Não houve anexação de cópias das notas fiscais de saídas pertinentes. Enfim, o Icms devido não está escriturado nos livros próprios, como cita a infração. E os exercícios fiscais já prescreveram, impossibilitando a busca de documentação e refazimento do auto.

• **Item 18 – Documentos Adicionais** – Sem comentários.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração, para exigir do autuado o valor de R\$ 24.962,40, com seus juros, correção e acréscimos, relativos às infrações 01 e 05, agora corretamente desdobradas em seus reais segmentos.

O autuado, cientificado, via DT-e, da informação fiscal prestada pelo Auditor Fiscal estranho ao feito não se manifestou.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS, sendo, todas, objeto de impugnação.

Conforme relatado, esta Junta de Julgamento Fiscal julgou o presente Auto de Infração procedente em parte, sendo que as infrações 01, 02 e 05 foram julgadas nulas, tendo recorrido da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, na forma do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, conforme o Acórdão JJF Nº 0145-01/14.

Ocorreu que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade da referida decisão por considerar que a impossibilidade de saneamento da exigência que fundamentou a nulidade proferida atinente às infrações 01, 02 e 05 não restara configurada, retornando os autos à Primeira Instância para tomada das providências saneadoras cabíveis e para que seja proferida nova Decisão, consoante o Acórdão CJF Nº 0158-11/15.

Assim sendo, passo ao exame da autuação.

O impugnante alega a inexistência de intimações para esclarecimentos antes da autuação, em atenção ao princípio do contraditório.

Por certo que a Fiscalização pode, efetivamente, buscar esclarecimentos junto ao Contribuinte antes de proceder à autuação, contudo este procedimento não é obrigatório, e essa ausência de intimação não afeta o princípio do contraditório, haja vista que o contraditório se estabelece somente a partir da instauração do processo, quando o Contribuinte apresenta Defesa e consigna o seu inconformismo quanto a autuação. Na fase que antecede a lavratura do Auto de Infração ainda não existe processo, mas apenas procedimento.

Ultrapassada a nulidade das infrações 01 e 05 proferida por esta Junta de Julgamento Fiscal, em face a decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF Nº 0158-11/15, conforme consignado acima, cabe apreciar o mérito destes dois itens da autuação conjuntamente, considerando a vinculação dos materiais de consumo envolvidos em ambas as infrações.

A infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição de material de uso e consumo, e a infração 05 trata de falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de material de consumo.

Em face às alegações defensivas e contestações da autuante, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), a fim de que a controvérsia estabelecida quanto à natureza de cada item arrolado no levantamento fiscal nas infrações 01 e 05, ou seja, se material de consumo, ativo imobilizado ou insumo, fosse verificada, analisada e informada.

Observe que o diligenciador da ASTEC/CONSEF elaborou o Parecer ASTEC N. 00071/2017, no qual consignou que elaborou novos demonstrativos identificando em cada demonstrativo os dados dos demonstrativos originários – Infração 01, fls. 16 e 42/43 e infração 05, fls. 123 e 129/131- ou seja, na infração 01, Demonstrativo Geral – fls. 516/519; Insumos (produtos intermediários) – fl. 521, Bens

do Ativo Imobilizado – fl. 520; Uso e Consumo fl.522; Infração 05, Demonstrativo Geral – fls. 526/529; Insumos (produtos intermediários) – fls. 533/534 e Bens do Ativo Imobilizado – fls. 535/536.

Verifico que o diligenciador da ASTEC/CONSEF identificou nos referidos demonstrativos que elaborou como itens de uso/consumo (fls. 522 a 525) entre outros: luva de raspa polímero, mangueira, rolamento de esfera, filtro, arruela, rebite, porca, protetor, lâmpada, fita isolante, óculos de segurança, botina, capacete, escova de aço, balde plástico, estopa, tubo, curva, rolo, abraçadeira. Como bens do ativo imobilizado (fl. 520) identificou: balança pá carregadeira, impressora balança carregadeira, makita, termômetro, carro de mão. Como insumo do processo produtivo broca codificada, brocas e disco tacógrafo.

Noto que o autuado cientificado do Parecer ASTEC Nº. 00071/2017 se manifestou sustentando a improcedência da autuação.

Já o Auditor Fiscal estranho ao feito designado para se manifestar sobre o resultado da diligência e Manifestação do autuado – em face à aposentadoria do autuante - se pronunciou esclarecendo que elaborou novos demonstrativos das infrações para a conformação dos enquadramentos atuais, totalmente baseados no trabalho da ASTEC/CONSEF, com pequeníssimas correções.

Manifesta o entendimento que a infração 01, não foi bem-disposta na sua concepção. Diz que na realidade, seu conteúdo fáctico, exigindo R\$ 9.957,34 de imposto (fls. 16, 42 e 43 dos autos) abriga, o que seria correto, do ponto de vista formal, duas infrações distintas (SLCT), no caso:

01.02.01 – Crédito Indevido – Produtos de Consumo – Com valor de ICMS exigível de R\$ 8.280,63; (Ajuste do valor de set/11, ao adicionar R\$ 7,04 relativos à Nota Fiscal n. 2842, que ficou sem classificação na fl.524, talvez por equívoco).

01.02.02 – Crédito Indevido – Produtos do Ativo Imobilizado – Com valor de ICMS exigível de R\$ 1.357,98, que é o valor relativo a 47/48 avos sobre o valor total lançado, concedendo 1/48 sobre o total lançado (R\$ 1.386,87), como crédito legítimo, para o próprio mês da entrada do bem.

Diz que com esta conformação, concorda integralmente, haja vista que o valor de R\$ 289,84 restantes, em relação ao exigido no Auto de Infração não são indevidos, pois trata-se de crédito sobre insumos, corretamente lançado pela empresa.

Remete ao demonstrativo que elaborou na 3ª Informação Fiscal, denominado: AI 2069610006124 – Infração 1 – Crédito Indevido – Prods de Consumo / Situação Cfe 3ª Informação Fiscal.

Efetivamente a diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal comprovou que parte das mercadorias arroladas neste item da autuação, de fato, tem a natureza de insumo e não de uso/consumo, portanto, sendo admissível o crédito fiscal

Assim sendo, acolho o resultado apresentado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que se manifestou sobre o Parecer ASTEC Nº 00071/2017, na forma acima explanada, haja vista que procedeu aos ajustes necessários para determinação do valor do ICMS devido de R\$ 9.638,61, conforme demonstrativo abaixo, sendo, desse modo, procedente em parte este item da autuação:

ANO	MÊS	CRED INDEVIDO CONSUMO	CRÉD INDEVIDO IMOBILIZADO	CRÉD LANÇADO IMOBILIZADO		
2010	ABR	36,64				36,64
	MAI	342,13	1.010,50	1.032,00		2.384,63
	JUL	366,65	164,50	168,00		699,15
	AGO	88,55	-			88,55
	SET	239,00	39,49	40,33		318,82
	OUT	277,79	-		98,26	376,05
	NOV	38,31	-			38,31
2011	JAN	750,80	-			750,80
	FEV	1.193,11	-			1.193,11
	MAR	290,97	-		8,72	299,69

	ABR	216,12	13,63	13,92		243,67
	MAI		58,27	59,51		117,78
	JUN	559,24	71,59	73,11	92,53	796,47
	JUL	2.421,72	-		19,74	2.441,46
	AGO	899,98	-			899,98
	SET	59,43	-		62,38	121,81
	OUT	378,33	-			378,33
	NOV	121,86	-		8,21	130,07
	DEZ		-			-
TOTAIS		8.280,63	1.357,98	1.386,87		

No tocante à infração 05, o Auditor Fiscal estranho ao feito manifesta o entendimento de que este item da autuação está bem definido na questão da nomenclatura, contudo encerra em seu conteúdo fático itens alheios à capitulação anunciada.

Esclarece que para corrigi-los, elaborou novo demonstrativo da infração denominado AI 2069610006124 – Demonstrativo da Infração 5 – Icms Difal Não Recolhido / Situação Cfe 3ª Informação Fiscal, com base no trabalho realizado pela ASTEC/CONSEF, Parecer ASTEC Nº 0071/2017, de fls. 510 a 536 dos autos.

Explica que do valor originalmente exigido no Auto de infração, apenas R\$ 11.276,84 referia-se diretamente a itens destinados ao consumo; R\$ 4.046,95 referia-se a itens destinados ao ativo imobilizado; R\$ 3.808,37 referia-se a insumos, não suscetíveis à infração.

Diz que desse modo, como a exigência traz no mesmo bojo o ICMS DIFAL decorrente simultaneamente dos itens para consumo e para o ativo imobilizado (Infração 06.05.01/SLCT), mantém como exigência corrigida da infração 05 o valor de R\$ 15.323,79.

Acolho o resultado apresentado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que se manifestou sobre o Parecer ASTEC Nº 00071/2017, na forma acima explanada, haja vista que procedeu aos ajustes necessários para determinação do valor do ICMS devido de R\$ 15.323,79, conforme demonstrativo abaixo, sendo, desse modo, procedente em parte este item da autuação:

ANO	MÊS	DIFAL CFE AUTO ORIG	DIFAL ASTEC USO/CONSUMO	DIFAL ASTEC IMOBILIZADO	DIFAL ASTEC INSUMOS
2009	JAN				
	FEV	530,00	530,00		
	MAR	30,25	30,25		
	ABR				
	MAI				
	JUN	19,50	19,50		
	JUL				
	AGO				
	SET				
	OUT	85,40		85,40	
	NOV				
	DEZ	83,95	83,95		
2010	JAN	26,00	26,00		
	FEV				
	MAR	234,50		234,50	
	ABR	172,77	172,77		
	MAI	1.348,75	488,75	860,00	
	JUN				
	JUL	420,27	280,27	140,00	
	AGO	121,50		121,50	
	SET	1.029,30			1.029,30
	OUT	1.055,65	136,72		918,93
	NOV	5,94	5,94		
	DEZ	96,65	96,65		
2011	JAN				
	FEV	2.101,50	1.686,50	415,00	

	MAR	230,45	62,95	167,50	
	ABR	1.429,54	869,14	5,80	554,60
	MAI	494,70	17,25	477,45	
	JUN	55,31	4,91		50,40
	JUL	3.723,07	3.194,08	500,80	28,19
	AGO	863,26	363,26	500,00	
	SET	1.053,53	12,63		1.040,90
	OUT	594,76	594,76		
	NOV	368,44	179,44	189,00	
	DEZ	2.957,17	2.421,12	350,00	186,05
		19.132,16	11.276,84	4.046,95	3.808,37

Quanto à infração 02, o fundamento anteriormente utilizado pelo então Julgador/Relator para proferir o seu voto pela nulidade da autuação, no que foi acompanhado pelos demais Julgadores desta Junta de Julgamento Fiscal, foi de existência de um descompasso entre o cerne da acusação fiscal e os fatos reais. A acusação é de que se trata de imposto lançado e não recolhido: “Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios”, contudo, lendo-se a defesa e o que disse a autuante na informação fiscal, fica patente que não se trata de imposto lançado e não recolhido. A questão seria relativa a uma possível adoção indevida de redução da base de cálculo.

Ocorre que conforme consignado pelo Auditor Fiscal estranho ao feito não há em todo o processo qualquer demonstrativo alusivo à sua fundamentação. Os documentos acostados às fls. 116 a 118 dos autos não encontram respaldo no restante do processo. Os valores de “Base de Cálculo Total” lançados na coluna com esse título, fl. 117 dos autos, referentes a janeiro de 2010, por exemplo, correspondem ao Valor Contábil do LAICMS do mesmo mês, presente à fl. 215 dos autos. Não houve anexação de cópias das notas fiscais de saídas pertinentes. O ICMS devido não está escriturado nos livros próprios, conforme diz a acusação fiscal.

Diante disso, não há como validar um lançamento de ofício que contém vícios e falhas insuperáveis, sendo, desse modo, nula a infração 02.

A infração 03 cuida de aplicação de multa por falta de apresentação de documentos fiscais.

O autuado nega que tivesse deixado de apresentar documentos fiscais, alegando que quando foi intimado para apresentação dos livros e documentos entrou em contato com a autuante, sendo informado por ela a data e o local onde poderia deixar os livros e documentos solicitados, uma vez que estavam na sede da empresa, localizada em uma zona rural, fora da cidade, pois a autoridade fiscal não se disponibilizou a ir até a empresa, solicitando ao contador por telefone que deixasse os livros e documentos na inspetoria de Itabuna, o que o fez prontamente e dentro do prazo estipulado por telefone pela fiscal, de modo que improcede a cobrança de multa pela não entrega tempestiva, uma vez que sempre estiveram à disposição da fiscal todos os documentos e livros solicitados.

Esses fatos, narrados em detalhes na defesa, não foram negados ou sequer postos em dúvida pela autoridade fiscal, que nada diz a respeito, limitando-se a mencionar a previsão legal da multa e o termo de intimação à fl. 15. Infração 03 improcedente.

No tocante à infração 04, está sendo aplicada uma multa por declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). O autuado alega que as DMAs foram entregues de forma correta, sendo tempestivamente retificadas, não influenciando no pagamento do ICMS e não houve nenhum prejuízo aos cofres do Estado, conforme cópias das DMAs do período fiscalizado, cujas cópias teriam sido anexadas.

As divergências constatadas constam no demonstrativo à fl. 119. O contribuinte alegou que teria anexado cópias das DMAs do período fiscalizado, para provar que havia feito as correções. Não apresentou. Alegações, portanto, sem provas. Infração 04 procedente.

Quanto à infração 06, está sendo imposta uma multa por fornecimento de arquivos magnéticos

enviados via internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes.

O autuado defendeu-se dizendo que os arquivos magnéticos mensais foram entregues, conforme recibos juntados aos autos e recibos de entrega do Sintegra anexos. Diz que os livros Registro de Apuração do ICMS, Registro de Saídas, Registro de Entradas e Registro de Inventário estavam devidamente escriturados e foram entregues para fiscalização dentro do prazo legal, como também todas as DMAs.

Por certo que a multa em questão não foi por falta de entrega dos arquivos, mas sim pelo fato de os arquivos terem sido entregues com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes. As menções feitas aos livros de apuração, saídas, entradas e inventário nada têm a ver com a imputação fiscal. O demonstrativo do cálculo da multa encontra-se à fl. 200. Infração caracterizada.

A infração 07 diz respeito a omissão de saída de mercadoria apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

O autuado na defesa apenas questiona a presunção da autuante em querer cobrar ICMS alegando a simples falta de indicação, na Nota Fiscal ou Cupom Fiscal, de que a venda realizada foi em dinheiro, cheque, cartão, etc. Alega que as vendas efetuadas são muito superiores aos valores informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito. Alega que a falta de indicação nos documentos fiscais não implicou falta de recolhimento de ICMS. Alegações sem prova. Infração 07 procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206961.0006/12-4**, lavrado contra **CHAME PEDREIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 25.098,40**, sendo R\$ 24.962,40 acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei 7.014/96 e R\$ 136,00, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, do mesmo diploma legal, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 23.392,64**, previstas nos incisos XIII-A, “i”, e XVIII, “c”, do art. 42 da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios, conforme dispõe a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR