

PROCESSO - A. I. Nº 217359.3001/16-0
RECORRENTE - MAGNESITA REFRATÁRIOS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0075-01/17
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/12/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0323-11/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Os materiais cujos créditos foram glosados, tendo como exemplo, os anéis de vedação, assim como um sem número de itens aplicados em processos industriais, como rolamentos, graxas, etc., são componentes ou aditivos utilizados na manutenção das máquinas do ativo imobilizado e muitas vezes sequer entram em contato com o produto final fabricado. Não podem jamais serem enquadrados como produtos intermediários, sem contudo desconsiderar o caráter essencial na manutenção do parque industrial. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário decorrente de julgamento da 1ª JJF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2016, quando foi formalizada a exigência de ICMS no valor total de R\$571.989,85, em razão do autuado deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação, destinadas a consumo de estabelecimento ocorrido nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, acrescido de multa de 60%.

Após apresentação da defesa e da informação fiscal, e tendo o processo cumprido todas as formalidades inerentes à ampla defesa, o auto foi instruído e pautado para julgamento, e a 1ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, conforme voto abaixo.

VOTO

Rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração em razão de suposto erro na indicação do sujeito passivo. O presente Auto de Infração foi lavrado contra a Mineração Refratários S.A., pessoa jurídica responsável pelas obrigações tributárias geradas na época da ocorrência dos fatos geradores. O fato da empresa Magnesita Mineração responder subsidiariamente pelos débitos de responsabilidade da Mineração Refratários não implica em dizer que ela é a única responsável por esses eventuais débitos fiscais.

De acordo com o § 3º do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente. Estabelecimentos não têm responsabilidades. Elas são das pessoas que utilizam esses locais para realizarem operações. Nenhum débito ou crédito pertencem a um estabelecimento, mas à pessoa responsável pelos atos geradores de obrigações. A autonomia do estabelecimento consiste na obrigação de escrituração das operações por local de operação.

A continuidade das atividades em um estabelecimento por outra pessoa jurídica implica em não incidência do ICMS na transmissão de seus estoques de mercadorias e bens de ativo e de uso e consumo, mas não exime a responsabilidade do alienante em relação aos atos praticados durante a sua atividade, apesar de responsabilizar subsidiariamente o sucessor pelas obrigações.

Rejeito também o pedido de nulidade em razão de suposta falta de motivação para considerar os produtos objetos da autuação como destinados ao uso ou consumo no estabelecimento do autuado. O autuante realizou visita técnica ao estabelecimento do autuado para verificar a forma de utilização dos diversos produtos

adquiridos pelo autuado, elaborando relatório onde explica a função de cada um. A inclusão na autuação seguiu, segundo o autuante, a critérios que caracterizam os produtos como materiais de uso ou consumo.

Rejeito ainda o pedido de perícia técnica formulado pelo autuante. O processo produtivo foi minuciosamente detalhado pelo autuado e pelo autuante. Os bens objeto da autuação de igual modo foram devidamente identificados e sua aplicação descrita com clareza, não restando dúvidas que merecessem a realização de perícia técnica.

No mérito, da análise dos itens constantes do demonstrativo das fls. 12 a 24, do laudo técnico trazido pelo autuado (fls. 124 a 289) e da descrição da função de cada item dada pelo autuante no termo de visita das fls. 05 a 10, concluo que os produtos relacionados no demonstrativo de débito referem-se a material de uso ou consumo do estabelecimento. São alavancas, martelos, barras, correias transportadoras, base metálica, chapas e placas de aço, tijolos, anéis em aço, massas para revestimento refratário, bancada em aço, hipoclorito usado para tratamento de água de uso humano, tampas de aço, selo de vedação em aço, rotor, calha, bucha em aço, caçamba em aço, haste em aço, palheta de aço, serra e produtos utilizados no tratamento de água industrial.

Não podem ser considerados matéria-prima nem produto intermediário, pois não integram o produto final e nem se desgastam em cada processo produtivo. O fato do autuado considerar eventualmente os materiais de uso e consumo constantes neste Auto de Infração como custo de produção não gera direito ao crédito fiscal nem exime do pagamento do diferencial de alíquotas.

A maioria dos itens se enquadra como peças de reposição e ferramentas e não pode gerar direito a crédito fiscal, posto que são materiais de uso e consumo, sendo devido o pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições interestaduais. O desgaste das peças de reposição e das ferramentas na transformação das matérias-primas em produtos finais não os torna matéria-prima ou produto intermediário. O tempo de vida útil varia de acordo com a função no processo de extração e transformação da matéria-prima em produto final.

Entendo não restar dúvida de que os itens constantes das fls. 12 a 24, composto por peças de reposição, materiais, utensílios e ferramentas, são materiais de uso e consumo.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário arguindo que o Fisco Estadual entendeu que a entrada destes bens (vindas de outros estados da federação) ensejaria a incidência do diferencial de alíquotas do ICMS, pois em tais casos a recorrente seria considerada consumidora final dos bens, e, por isso mesmo, contribuinte do diferencial, nos termos do § 2º do art. 155 da CF (redação anterior à EC 87/2015).

A Recorrente alega que o equívoco da autuação está na classificação dos bens autuados, na medida em que, ao invés de bens de uso/consumo (conforme consta na autuação), os bens adquiridos são na verdade matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem usados no processo produtivo de processamento do minério, que é a atividade fim do estabelecimento autuado. Neste caso, tratando-se de produtos intermediários usados na sua atividade final, a Recorrente não poderá ser considerada consumidora final destes produtos, motivo pelo qual não há incidência do diferencial de alíquotas.

O acórdão ora recorrido, no entanto, entendeu pela procedência do lançamento, afastando a ilegitimidade passiva da Recorrente e confirmando o entendimento do fiscal de que os bens adquiridos são de uso e consumo. As razões deduzidas pelo acórdão, em tudo semelhantes às que constam no Auto de Infração, não merecem prosperar. É o que se passa a demonstrar.

A distinção entre produto intermediário e peça de reposição é exclusivamente interpretativa, o que é razão suficiente para seu afastamento, na medida em que, sendo a atividade tributária plenamente vinculada, todo ato administrativo praticado deve ser expressamente albergado por previsão legal. Ultrapassada essa questão, temos que o próprio acórdão reconhece que são peças usadas nas máquinas e equipamentos usados na escavação das minas exploradas pela Recorrente, tornando incontroversa a inserção destes bens no processo produtivo.

Que a partir do laudo técnico apresentado na defesa, só é possível concluir-se o seguinte: constituindo produtos com papel específico no processo de extração mineral (atividade desenvolvida pelo estabelecimento autuado), ou têm vida útil superior a 12 meses e são considerados bens ativo imobilizado, ou se consomem em tempo mais curto e são, portanto, produtos intermediários. A distinção entre bens integrantes do ativo imobilizado e partes e peças

de reposição perde o sentido, pois em qualquer caso, elas são destinadas e essenciais à atividade do estabelecimento, de modo que não há como escapar das seguintes conclusões:

- a) ou a “parte e peça” têm vida útil inferior a 12 meses, considerando-se assim que foi consumida de forma imediata no processo produtivo, caracterizando-se como produto intermediário; ou,
- b) têm vida útil superior a 12 meses, e devem ser considerados como bens integrantes do ativo imobilizado, por contribuir para o processo extrativo mineral, sofrendo desgaste ao longo do tempo.

No caso dos autos, o acórdão, corroborando com o fiscal autuante, entendeu que os materiais adquiridos pela Recorrente seriam bens de uso/consumo (a Recorrente seria a consumidora final destes produtos). Com a devida *venia*, o acórdão parte de premissa equivocada quanto ao conceito de consumidor final dos bens adquiridos pelas empresa contribuintes de ICMS.

O estabelecimento autuado desenvolve atividade extrativa mineral das substâncias magnesita e talco e posterior beneficiamento das substâncias extraídas, em fases que podem ser assim descritas:

1. Extração: nesta fase se realiza o serviço de desenvolvimento, extração de estéril (parte não beneficiada), abertura de acessos e preparação dos bancos para lavra (retirada do minério da Mina). Ainda neste momento são realizadas as operações de perfuração (sondagem), que permite identificar as áreas onde serão extraídos os minérios. Após a perfuração e extração, os minérios são transportados internamente e selecionados para a fase de britagem (caso do mineral magnesita) e para o peneiramento (caso do mineral talco).
2. Britagem: nesta etapa o mineral extraído da mina é processado pelo britador primário e em seguida sofre fragmentação complementar no britador secundário. É nesta fase que o minério é fragmentado até alcançar o tamanho adequado e ajustado de acordo com os parâmetros necessários para o processo de britagem e entrada na peneira.
3. Peneiramento: neste estágio, o minério passa por um processo de seleção por tamanho. Através de movimento vibratório, o minério passa por uma tela com respectiva malha e o material passante vai para o transportador de correia e posterior seleção manual. Após isto, o material selecionado segue para pilha de homogeneização e na sequência é transportado para os fornos, onde sofrem beneficiamento, passando a ser chamados de minério M10 e minério M30.
4. Já o material não passante (chamado de rejeito) é transportado para a pilha de deposição, através de caminhões.

Alega que os julgadores *a quo* insistiram em refutar o que detalhado no laudo apresentado, limitando-se a dizer que os bens autuados “*não podem ser considerados matéria-prima nem produto intermediário, pois não integram o produto final e nem se desgastam em cada processo produtivo. O fato do autuado considerar eventualmente os materiais de uso e consumo constantes neste Auto de Infração como custo de produção não gera direito ao crédito fiscal nem exime do pagamento do diferencial de alíquotas.*”.

Tomando-se como exemplo alguns destes bens – e agrupando-os por categorias e características semelhantes – é clarividente a sua classificação como produto intermediário porque atuam diretamente no processo produtivo da Recorrente e são essenciais a tanto. Sem eles é impossível o desenvolvimento da atividade minerária e eles não têm qualquer outra função no estabelecimento da Recorrente senão viabilizar que tal atividade seja desenvolvida:

- Anéis: têm a função de vedarem o maquinário usado no processo de beneficiamento do minério. Os anéis impedem a passagem de líquidos, gases ou partículas sólidas de um local para o outro. Se desgastam por completo no processo;

- Barras: são usadas na etapa de britagem do minério. As barras integram o equipamento britador (responsável pela redução/quebra dos minerais) e se fixam aos rotores dos britadores. Elas funcionam como uma espécie de barreira que impede o material de se chocar com o rotor (minimiza os danos deste impacto) e preserva o mineral. Também sofrem desgaste contínuo;
- Canecas/caçambas: usadas no transporte interno das substâncias minerais extraídas, através de elevadores. Parecem com uma caixa sem tampa, dentro das quais são carregados os minérios e levados para outro equipamento, dando continuidade ao processo de beneficiamento mineral;
- Tambores para elevador: estes tambores são usados nos mesmos elevadores em que ficam as canecas de transporte. Eles fazem o momento de elevação das canecas, girando os elevadores para cima. Também se desgastam gradativamente;
- Chapas de aço: atuam na fase de britagem, especificamente no equipamento britador, protegendo-o da danificação do mesmo pelo contato direto com o mineral. As chapas revestem os britadores e têm contato direto com o minério, protegendo a carcaça do britador. O desgaste das chapas é completo e ocorre justamente em virtude do contato com a substância extraída;
- Correias transportadoras: é por meio delas que os minerais são transportados de uma máquina a outra. São verdadeiras “esteiras”, por onde passam os minérios que estão sendo deslocados. O contato direto com o produto é evidente, resultando em amplo e constante desgaste das correias;
- Elementos filtrantes: são aplicados na etapa de flotação do minério, tendo como função promover a separação de líquidos e sólidos do produto. O fluxo do líquido provoca erosão nos filtros, resultando na perda total de suas dimensões e características originais;
- Mandíbulas para britadores: o britador é o equipamento responsável pela trituração do mineral e ele pode ser várias espécies (de mandíbula, giratório ou de rolos). O britador de mandíbula é parecido com a dentição animal, tendo uma parte dentada fixa e outra parte dentada móvel. São as mandíbulas que promovem a trituração efetiva dos minerais e, logicamente, sofrem bastante desgaste com o seu uso periódico;
- Mantas magnéticas: usadas para vedar furos e evitar vazamentos nas tubulações e transportadores. Se desgastam gradativamente com o uso e perdem totalmente suas dimensões e características originais, motivo pelo qual são frequentemente substituídas;
- Martelos e paletas de moinhos: usados para micronização do talco. São eles que compõem o moinho que deixa o talco bem fino. Também sofrem desgaste pelo contato direto com o mineral;
- Tubulações dos moinhos: são os tubos usados nos moinhos, promovendo a circulação dos minérios dentro dos moinhos;
- Pista do tambor: o minério é lavado em tambores, os quais contém rodas que o permitem rolar para realizar a lavagem. A pista do tambor tem como função justamente permitir a rolagem das rodas guias destes tambores. Portanto, tem função específica e direta no processo de beneficiamento mineral;
- Gerenciador de energia: atuam no controle de demanda e consumo de energia elétrica de toda a usina. Localizados próximos aos cubículos de distribuição de energia para todas as áreas;
- Tubos de raios-x: tubo/lâmpada utilizada no instrumento Espectrômetro de Fluorescência de Raios X, por meio do qual se realiza a análise química de matérias primas, produtos intermediários e produtos finais;

- Bocais de descarga: são as pontas finais dos tubos por onde passam os minérios, que permitem a saída/descarga do mineral para outro lugar;
- Ciclones: equipamento utilizado para separar sólidos de líquidos através de força centrífuga. Este bem sofre desgaste devido ao atrito provocado pelas partículas contidas no ar da exaustão que estão em alta velocidade;
- Talhadeiras: é uma ferramenta de corte, com um lado pontiagudo e afiado feito para o corte. O outro lado é chanfrado e é chamado cabeça. Usadas tanto para cortar/quebrar materiais como para retirar excessos de material acumulados e pregados em outros lugares;
- Ácidos: usados para tratamento das águas que, por sua vez, são utilizadas na refrigeração do mineral;

Sendo assim, repita-se, por terem natureza de produtos intermediários empregados diretamente no exercício da atividade fim da empresa, não se pode considerar a Recorrente como consumidora final de tais bens, conforme entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre o tema.

Que os argumentos expostos neste recurso refutam por completo a conclusão do acórdão e a pretensão fiscal do Estado da Bahia, pois demonstram juridicamente que não há a incidência do DIFAL pela aquisição de insumos usados diretamente na atividade fim do estabelecimento autuado. O laudo técnico elaborado pela própria Recorrente demonstra claramente a utilização de cada um destes bens.

O acórdão recorrido não aceitou as considerações que foram expostas no laudo trazido pela Recorrente, tendo optado por acatar somente as conclusões do fiscal, sem sequer coteja-las com o laudo da Magnesita. Tampouco a turma *a quo* determinou a realização de perícia que poderia de uma maneira mais isenta, aferir quem está com a razão, a Magnesita ou o fiscal.

Que isto cerceia o direito de ampla defesa do contribuinte e não pode ser aceita por esta instância revisora que deverá determinar a realização de perícia técnica de engenharia no estabelecimento da Recorrente, nos termos do art. 5º, LV da Constituição e com fundamento no art. 123, §3º e art. 145 do RPAF, com a seguinte finalidade: a) descrever detalhadamente o processo produtivo e/ou as atividades desenvolvidas no estabelecimento; b) identificar todos os bens autuados; c) descrever como esses bens são aplicados no processo produtivo (usados na atividade fim) do estabelecimento. Reapresenta os quesitos a serem respondidos pela perícia, nos mesmos termos apresentados na defesa inicial.

Dada a complexidade da perícia, ela requer mais de uma especialidade, motivo pelo qual são indicados como assistentes técnicos da Recorrente, todos com endereço profissional no estabelecimento autuado.

Diante dos fundamentos postos acima, requer seja recebido e devidamente processado o presente Recurso Voluntário, posto que preenchidos os seus requisitos legais, devendo ao final ser-lhe dado provimento para que seja reformado o acórdão recorrido e acatados os pedidos formulados pela Recorrente em sua Impugnação, com cancelamento do Auto de Infração em epígrafe. Reitera, ainda, o pedido de que seja determinada a realização de perícia técnica.

VOTO

O presente Recurso Voluntário repetiu os mesmos argumentos da defesa inicial, em que pede a nulidade pela ilegitimidade passiva da empresa autuada, (MAGNESITA REFRATÁRIOS S/A) por outra (MAGNESITA MINERAÇÃO S.A); perícia técnica para averiguação da utilização dos materiais que são objeto do lançamento de ofício, e por fim, no mérito, contesta o lançamento argumentando se tratar de produtos intermediários e não de uso e consumo.

O Recorrente apresentou comprovação de que a empresa autuada foi adquirida pela MAGNESITA

MINERAÇÃO, mediante contrato de compra e venda, em 31/12/2015, às fls. 58/79. Contudo, como bem explicado pelo Autuante na informação fiscal, e também devidamente abordado no voto *a quo*, o art. 129 do CTN estabelece a responsabilidade tributária, ainda que constituída posteriormente à aquisição ou sucessão empresarial, e os fatos geradores inequivocamente ocorreram nos exercícios de 2014 e 2015, antes, portanto, da aquisição societária.

Neste caso, embora o lançamento tenha sido feito com inscrição de uma empresa vendida que foi incorporada à compradora, evidentemente esta responde pelos eventuais créditos tributários lançados contra a empresa adquirida. Assim, denego a preliminar de nulidade.

Quanto ao pedido de perícia técnica, entendo desnecessária, pois não vejo quaisquer questionamentos quanto a real utilidade dos materiais utilizados pela empresa e que compõem o lançamento, havendo tão somente uma divergência quanto ao entendimento e classificação dos produtos, se intermediários como afirma o Recorrente, se de consumo como entendeu o autuante e referendado no julgamento de piso. Assim, também descarto a necessidade de perícia e passo ao julgamento do Recurso.

É certo que o conceito de produto intermediário não é determinado, passando por diferenças de aplicações e circunstâncias próprias de cada atividade industrial. Como relacionados e explicados no próprio laudo, os materiais se constituem em alavancas, tubos, martelos, barras, correias transportadoras, base metálica, chapas e placas de aço, tijolos, anéis em aço, massas para revestimento refratário, bancada em aço, ácidos usados para tratamento de água, tampas de aço, selo de vedação em aço, rotor, calha, bucha em aço, caçamba em aço, haste em aço, palheta de aço, serra e produtos utilizados no tratamento de água industrial, talhadeiras, correias transportadoras.

O Recorrente após fazer longa exposição doutrinária e apresentar jurisprudência tanto administrativa quanto judicial acerca do tema, arremata que a partir do laudo técnico apresentado na defesa, só é possível concluir que os itens que compõem a base de cálculo do lançamento se constituem de produtos com papel específico no processo de extração mineral, se consomem em tempo curto e são, portanto, produtos intermediários e que são destinados e essenciais à atividade do estabelecimento, de modo que não há como escapar da seguinte conclusão de serem produtos intermediários.

Contudo, entendo que tal conceito de produtos intermediários não se resume à simples aplicação de produtos em atividade fim da empresa, que sejam essenciais, e desgastados em tempo relativamente curto. É indiscutível que a essencialidade é um dos seus pré-requisitos, pois há de se admitir que não faria qualquer sentido a definição de produto intermediário sem o critério da essencialidade como pré-condição. Mas este critério isoladamente não basta para tal conceituação.

É fato que muitos itens utilizados num processo fabril tem alta relação de essencialidade, sem que necessariamente estejam vinculados ao conceito de produto intermediário, conforme podemos extrair de um item perfeitamente explicado pelo Recorrente no Recurso Voluntário, vez que não cabe aqui rebater um a um dos itens, mesmo porque todos se encontram no mesmo patamar de utilidade – como itens acessórios da linha auxiliar de produção de minério, sem contudo, ter participação no processo de forma a enquadrar-se como produtos intermediários. Vejamos como exemplo, o item abaixo, extraído do laudo do Recorrente.

- **Anéis: têm a função de vedarem o maquinário usado no processo de beneficiamento do minério. Os anéis impedem a passagem de líquidos, gases ou partículas sólidas de um local para o outro. Se desgastam por completo no processo;**

Ora, os materiais cujos créditos foram glosados, tendo como exemplo, os anéis de vedação, assim como um sem número de itens aplicados em processos industriais, como rolamentos, graxas, etc., são componentes ou aditivos utilizados na manutenção das máquinas do ativo imobilizado e muitas vezes sequer entram em contato com o produto final fabricado. Não

podem jamais serem enquadrados como produtos intermediários, sem contudo desconsiderar o caráter essencial na manutenção do parque industrial.

Assim, poderíamos acrescentar que além da essencialidade, os produtos intermediários devem ser também produtos específicos ao produto fabricado, ou seja, possuir relação de dependência entre o produto considerado e o produto final a ser produzido e assim, se tal produto somente se obtém com utilização daquele outro inserido no processo produtivo, então se trata de um produto específico; além disso, que sejam também empregados no processo de fabricação de determinado produto, mas não na condição de partes e peças de máquinas e equipamentos, pois o largo entendimento jurisprudencial é o de que neste caso, não se dá o consumo no processo de fabricação, mas apenas o desgaste próprio da atividade fabril.

Assim foi o exemplo acima citado – anéis que se constituem em partes de reposição de máquinas e equipamentos. Tem caráter de essencialidade, pois se não forem trocados destroem equipamentos vitais para a atividade empresarial, contudo não tem relação de dependência com o produto final, o minério, pois anéis de vedação tem diversas utilidades industriais, e não apenas no campo de mineração e por fim, são empregados na condição de manutenção de partes e peças de máquinas, e o seu desgaste ocorre pela própria atividade fabril em linhas gerais, e não pelo contato com a matéria prima.

O mesmo se dá com as correias transportadoras, conforme dito no laudo – são “esteiras”, por onde passam os minérios que estão sendo deslocados. O Recorrente alega o contato direto com o minério, e o constante desgaste das correias. Da mesma forma que no critério da essencialidade, também não se aplica isoladamente o fato de haver contato com o produto final. Muitos ativos industriais como as tubulações de transporte de vapor, líquido, etc., também entram em contato com o produto final e se desgastam ao longo do tempo, mas não deixam de se constituir em itens de ativo dada a característica das próprias correias, e a sua finalidade como o de transporte mecânico dos produtos.

Grosso modo, o minério também é transportado em caçambas e vagões até a unidade industrial, e jamais poderíamos citar o desgaste destas caçambas e vagões que acabam sendo substituídos após determinado período de uso. Além disso, não se pode negar que as correias em processos industriais, já transportam o produto numa fase em que já se encontra como produto final a ser entregue ao mercado, havendo participação após a produção, fugindo totalmente ao conceito de “intermediários”, porque intermedia o escoamento e não a produção.

O produto final seria fabricado se quaisquer outros meios de transportes fossem utilizados. Não há que se falar aqui sequer em consumo de correias, visto que é parte de um ativo que se desgasta com o decurso de tempo e é substituído, assim como inúmeras peças de reposição do parque fabril. O próprio laudo indica que o tempo médio de vida dos itens relacionados alcançam um ano de uso, o que se enquadra no conceito contábil de bens do ativo.

Neste caso, importante observar que o crédito fiscal dos itens aqui glosados, pode ser utilizado, contudo, no critério legal e apropriado, ou seja, de 1/48 avós mensais a partir da aquisição do item, desde que respeitado o prazo decadencial, e não integralmente no mês da aquisição, como sendo produto intermediário.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Peço vênha ao i. Relator me permitir discordar das características que definem produtos intermediários, pois os principais atributos sobre mercadorias que fazem parte do processo produtivo e nele são consumidos estão bem definidos na legislação de regência do ICMS, vejamos:

O Convênio ICMS 66, Anexo Único, art. 31, III, dispunha que não implicaria em crédito do imposto “*a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição*”, com a evolução da norma tributária essas mercadorias passaram a denominar-se produtos intermediários.

A extensão do conceito de “produto intermediário” figurou expressamente no Regulamento do IPI de 1972, o qual permitia a apropriação de crédito apenas para os itens intermediários que, não incorporados ao produto final, fossem consumidos “*imediate e integralmente*” no processo de industrialização. A partir do Regulamento do IPI de 1979, houve a supressão do termo “*imediate e integralmente*”. Todavia, verifica-se que o conceito restritivo dado pelo RIPI/72 influenciou o entendimento jurisprudencial e administrativo para fins de crédito de IPI e ICMS.

Objetivando definir um critério relativamente seguro, sem que para tanto fossem tolhidos direitos dos contribuintes, a Receita Federal, no âmbito do IPI, tem se posicionado favoravelmente à tese do “contato direto” com o produto final como critério para a apropriação de crédito, mas este entendimento jamais se aplicará ao ICMS, pois com o advento da Lei Complementar nº 87, ficou definido no art. 20, §§1º e 3º, incisos I e II, que o contribuinte não têm direito ao crédito relativo apenas as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios a atividade do estabelecimento e garantiu ao contribuinte creditar-se, não apenas daqueles bens consumidos no processo produtivo, mas também, dos bens de uso e consumo do estabelecimento, de bens do ativo permanente e dos serviços de transportes e de comunicação.

O Art. 33 do mesmo dispositivo legal determina que a utilização do crédito relativo as entradas de mercadorias destinada ao uso e consumo do estabelecimento se dê somente a partir de 01 de janeiro de 2020. Ora, veja que a referência é de uso e consumo do estabelecimento e não de uso e consumo do processo produtivo, portanto mercadorias que são consumidas no processo de industrialização, denominadas de “produtos intermediários”, dão direito ao crédito no seu sentido abrangente, independentemente de serem consumidas imediata e integralmente, ou ainda, tenham contato direto com o produto final.

Enquanto não entra em vigor o art. 20, da LC nº 87, no tocante ao crédito das mercadorias consumidas no estabelecimento, é primordial definir onde se inicia e termina os processos, sejam da atividade industrial, extrativa ou mercantil, para que se defina as demais mercadorias que se enquadram no conceito de produtos intermediários, ou seja àqueles que embora não integrem e não entrem em contato com produto final, independentemente de serem consumidos de forma imediata e integral, mas que se desgastem durante o processo produtivo e que não se enquadrem no conceito de ativo imobilizado, embora também haja previsão legal do direito ao creditamento dos bens do ativo imobilizado, o que muda, é a forma de apropriação dos créditos um imediatamente e o outro em 1/48 mensalmente.

Para que se possa separá-los, segundo Wagner Mendes, em seu livro “Manual do Ativo Imobilizado”, ele define esses bens de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC nº 27, que em linhas gerais os bens do ativo imobilizado *são bens tangíveis que são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou de serviços, para aluguel e para fins administrativos, que se espera usar por mais de um ano*, ainda segundo o autor, o período de um ano deve ser considerado em função de balanços de exercício social da empresa.

Logo, todos os bens que participem do processo produtivo com vida útil inferior a um ano denomino-os de produtos intermediários, ou sejam, àqueles que se desgastam durante o processo fabril.

Recorrendo a legislação do ICMS do Estado de Minas Gerais, cabe destacar que, para fins de definição de produto intermediário, entende-se como processo produtivo de extração mineral aquele compreendido entre a fase de desmonte da rocha ou remoção de estéril até a fase de

estocagem, inclusive a movimentação do produto mineral do local de extração até o de seu beneficiamento mineral ou estocagem, consoante art. 3º da Instrução Normativa SUTRI nº 01/2014.

Desta forma, entendo que as partes e peças, mais que meros componentes de máquinas, aparelhos ou equipamentos, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, em contato físico ou não com o produto final, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

O Fisco paulista, neste sentido já avançou um pouco em permitir que, de acordo com a Portaria CAT 01/2001, considerou materiais intermediários itens que sejam utilizados no processo produtivo para limpeza, desbaste e solda que não se consomem imediata e integralmente na produção, permitindo aos contribuintes daquele Estado utilizarem o crédito do ICMS relativos às aquisições 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.

É possível 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 baiana venha a acompanhar mais essa importante evolução, assegurando direitos ao contribuinte criando um cenário de maior segurança jurídica e convergência de interpretação, até que entre em vigor o Art. 20, da LC nº 87, no que se refere a material de uso e consumo do estabelecimento, pois no meu entendimento, os materiais de uso e consumo do processo produtivo já estão assegurados pela legislação de regência.

Garante o Art. 309, I, “b”, do RICMS-BA, que constitui crédito fiscal o valor do imposto cobrado relativos as aquisições *de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fósfil*; grifos meus.

Pelas razões expostas, entendo que a infração 1 deva ser julgada Parcialmente Procedente de acordo com a legislação vigente, excluindo do rol dos produtos intermediários, com direito ao crédito imediato, aqueles que se enquadrem no conceito de Ativo Imobilizado, assim entendidos:

1. Aleta do descontaminador rotativo – Cód. 20086665, 20087268 e 20087269;
2. Barra redonda – Cod. 20108616;
3. Barra defletora do britador Hazemag – Cód. 20000627;
4. Caçamba para elevador de canecas – Cód. 20106041;
5. Canecas p/transporte de material – Cód. 20084518;
6. Correia transportadora elevador da paletização – Cód. 20001750;
7. Correia transportadora – Cód. 20001752, 20001761, 20001754, 20001757, 20001755, 20001758, 20001765, 20001763, 20001767;
8. Mandíbula para britador – Cód. 20149127 e 20149128;
9. Pista do tambor de Trommel – Cód. 20149582 e 20149584;
10. Raspador – Cód. 20101217;
11. Tambor para elevador – Cód. 20101633;
12. Tubulação do moinho verdes – Cód. 20107956, 20107958 e 20151854;
13. Gerenciador de energia – Cód. 20086842;
14. Tubo de raio x para espectrômetro – Cód. 20101792;
15. Âncora – Cod. 20110392;
16. Bocal de descarga – Cód. 20109628 e 20109629;
17. Bocal descarga sil s10 – Cód. 20109592 20109581;
18. Caixa de inspeção – Cód. 20148950;
19. Caixa de gás e queimador central – Cód. 20148923;
20. Carcaça – Cód. 20148963, 20148962 e 20148924;

21. Ciclone – Cód. 20107249;
22. Talhadeira – Cód. 20147587, 20147588 e 20147588;
23. Caixa metálica – Cód. 20149659;
24. Anel montado – Cód. 20086274;
25. Base piramidal montado – Cód. 20149407;
26. Peça montada – Cód. 20000644, 20107265, 20102975, 20000873, 20001170, 20064166, 20001166, 20150003; 20100619; 20100283; 20107260, 20102179, 20101227, 20150610, 20085571, 20099824, 20083798, 20083797, 20002835, 20065243, 20065188, 20085505, 20085503, 20004522, 20085060, 20086285, 20086284,
27. Chapa – Cód. 20001322, 20067456 e 20009209;
28. Pá metálica – Cód. 20001851, 20001852, 20001853, 20001854, 20001855, 20001856, 20001859, 20001860, 20001861, 20001862, 20001863;
29. Dente – Cód. 20001857, 20001858, 20001865;
30. Detector – Cód. 20151855;
31. Filtro de Mangas – Cód. 20082946, 20150611, 20084792, 20153985, 20147868, 20110190, 20151852, 20100509, 20100508;
32. Haste – Cód. 20002506;
33. Perfil – Cód. 20011904;
34. Rolamento – Cód. 20085061;
35. Tampão – Cód. 20085064, 20085062;
36. Viga – Cód. 20108977;
37. Container – Cód. 20013783;
38. Calha – Cód. 20001176;
39. Barra Redonda – Cód. 20007924.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217359.3001/16-0**, lavrado contra **MAGNESITA REFRATÁRIOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$571.989,85**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Ildemar José Landin, Edvaldo Almeida dos Santos, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): João Roberto Sena da Paixão e Laís de Carvalho Silva.

Sala de Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN– RELATOR

JOÃO ROBERTO SENA DA PAIXÃO - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS