

PROCESSO - A. I. Nº 269358.0053/14-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MAGNESITA REFRATÁRIOS S.A.
RECORRIDOS - MAGNESITA REFRATÁRIOS S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0187-01/17
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/10/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0236-11/19

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. Razões recursais suficientes à reforma parcial da Decisão recorrida. Item subsistente em parte. Modificada a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL PARA CONSUMO. Provado que parte trata-se de materiais de manutenção e peça de reposição de bens imobilizados, classificados como materiais de consumo, sendo vedada a utilização de crédito fiscal e devido o ICMS da diferença de alíquotas. Infrações subsistentes em parte. Modificada a Decisão recorrida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. ATIVO IMOBILIZADO. Apesar de ter incorrido em erro no lançamento do ICMS DIFAL na Escrita Fiscal Digital, restou provada a efetiva apuração e compensação do imposto. Item insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata, o presente, processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão n.º 0187-01/17, ter desonerado integralmente o sujeito passivo do débito lhe imputado, em relação à infração 8, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal, em relação às infrações 2, 3 e 4, respaldado no art. 169, I, “b”, do dito regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito no valor de R\$2.247.394,01, em relação a nove infrações, sendo objeto de recursos as infrações 2, 3, 4 e 8, a saber:

Infração 2 - Deixou de recolher ICMS diferido, no valor de R\$231.299,08, nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, nos meses de janeiro de 2011 a junho de 2014, omitindo-se da retenção e recolhimento do ICMS devido por SUBSTITUIÇÃO DIFERIMENTO, à alíquota de 4% em razão de opção cadastral do fornecedor ou a carga tributária de 4%, a rigor da legislação fiscal a partir de 01/01/2012, consoante Decreto nº 13.339/2011;

Infração 3 - Multa de R\$291.101,71, correspondente ao percentual de 60% do valor dos créditos fiscais do ICMS utilizados indevidamente, destacados em operações de bens de uso e consumo, empregados na manutenção de sua unidade industrial e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos nos meses de fevereiro de 2011 a julho de 2014;

Infração 4 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$461.064,87, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro de 2011 a julho de 2014;

Infração 8 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$783.753,24, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de novembro de 2011, uma vez que o lançamento do débito

correspondente foi omitido na EFD.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$1.463.640,77, após consignar que o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações 1, 5, 6, 7 e 9, razão de julgá-las procedentes; assegurar inexistência de qualquer vício ou falha no processo administrativo fiscal; indeferir o pedido de diligência/perícia e, por decisão não unânime, julgar improcedente a infração 8, diante das seguintes razões de mérito:

Infração 2:

[...]

O impugnante sustenta que descabe a exigência fiscal em razão de os referidos fornecedores terem recolhido o ICMS diferido exigido neste item da autuação, o que causaria o bis in idem.

No presente caso, o período objeto da autuação abrange os exercícios de 2011, 2012, 2013 e 2014, portanto, sendo as operações de circulação de mercadorias - refeições - regidas pelo artigo 343, XVIII, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, vigente até março de 2012, e pelo art. 286, § 2º, I, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, vigente a partir de abril de 2012.

Em ambos os Regulamentos acima referidos os respectivos artigos estabelecem que é diferido o lançamento do ICMS nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados; sendo que o encerramento do diferimento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento.

O que se verifica no caso em exame é que a empresa Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. não destacou o imposto nas notas fiscais arroladas na autuação, portanto, inexistindo dúvida de que realizou as operações de fornecimento de refeições para o autuado com fundamento no regime de diferimento do imposto, sendo inequívoca a responsabilidade do adquirente pelo recolhimento do imposto diferido. Quanto à empresa Puras S/A, de fato, as notas fiscais arroladas na autuação foram emitidas com destaque do imposto, sendo a alegação do impugnante que esta empresa recolheu o imposto diferido.

Apesar das alegações defensivas o que se verifica é que a jurisprudência predominante neste CONSEF aponta no sentido de que, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS é do estabelecimento adquirente, haja vista que o diferimento se encerra no momento da entrada no estabelecimento do contribuinte que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

[...]

Ou seja, trazendo o registro acima ressaltado para o presente caso, conclui-se que, independentemente do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, mesmo que as empresas Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. e Puras S/A comprovassem o recolhimento do imposto diferido, cabe a manutenção da exigência fiscal em face de a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ser do estabelecimento adquirente - autuado -, haja vista que o diferimento se encerra no momento da entrada na empresa que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

Registre-se que inexistente previsão legal no sentido de exclusão da responsabilidade de pagamento do imposto diferido pelo adquirente das refeições, em face do pagamento realizado pelo fornecedor. Na realidade, a alegação defensiva de ocorrência de bis in idem não procede, haja vista que, caso os fornecedores comprovem que efetuaram o efetivo pagamento do imposto diferido poderão requerer junto a autoridade fazendária competente a restituição do indébito, já que não estavam obrigados legalmente a efetuar o pagamento do imposto diferido.

Diante do exposto, este item da autuação é procedente.

Infração 3:

No que concerne à infração 3, verifico que o autuado já figurou no polo passivo de outro Auto de Infração, no caso o Auto de Infração nº 206828.0003/12-9, cuja decisão proferida sobre matéria semelhante a tratada neste item da autuação pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão CJF Nº 0069-11/17 apontou no sentido de que os materiais tidos pelo sujeito passivo como pertencentes ao ativo imobilizado, constituem, na verdade, partes e peças de reposição dos equipamentos principais. Já os bens classificados pelo autuado como produtos intermediários, não entram em contato com os minerais e os seus desgastes não decorrem da participação na extração, mas sim do funcionamento das máquinas que fazem parte, razão pela qual não é permitida a apropriação de créditos.

[...]

No presente caso, os itens que o autuado entende se tratar de produtos intermediários são os seguintes: anéis de apoio para sondagem, serra para corte de refratário, barras de arraste do forno, base alimentação prensa de briquetagem, bucha prensa Komarek, chapa de desgaste de calha vibratória, gaxeta cordão fibra de vidro p/

portas de visita, tela da peneira da linha de britagem, barra defletora do britador, barra fixa britador e barra impacto do britador, bola metálica para moinho, câmara alimentação hidrociclone, chapa britador, saco para filtro disco.

Seguindo a mesma linha decisória adotada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e considerando as funções dos referidos elementos conforme colacionado aos autos pelo impugnante, entendo que a glosa do crédito fiscal levada a efeito pela Fiscalização se apresenta correta, haja vista que se trata de peças que não entram em contato com os minerais e os seus desgastes não decorrem da participação na extração, mas sim do funcionamento das máquinas e equipamentos de que fazem parte, portanto, sendo indevida a utilização de créditos fiscais.

Os itens que o impugnante entende se tratar de bens do ativo imobilizado, portanto, que devem ser excluídos da exigência fiscal são os seguintes: chapa expandida de aço, correia transportadora, dente forno Herreshoff, haste do forno Herreshoff, parafuso cilíndrico da prensa, revestimento moinho de bola, correia do elevador da pelotização.

Verifica-se que na Informação Fiscal a Fiscalização acolheu a alegação defensiva atinente aos produtos acima referidos, por também entender que se trata de bens do ativo imobilizado e não material de uso ou consumo do estabelecimento, tendo excluído da exigência atinente à infração 3 e mantido na infração 4, por se tratar esta infração de exigência de DIFAL não recolhida pelo autuado, conforme demonstrativo que apresentou.

A meu ver, descabe a exclusão dos valores acolhidos pela Fiscalização, haja vista que os bens acima aduzidos são partes e peças de máquinas e equipamentos, portanto, material de reposição, sendo, desse modo indevido o crédito fiscal e devido o ICMS DIFAL, por se tratar de bens de uso/consumo, conforme, inclusive, escriturado pelo autuado.

Especialmente quanto à correia transportadora, observo que no Acórdão CJF Nº 0261/12/12, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu no sentido de que, embora tenha contato direto com o mineral, pela forma como se dá o seu desgaste, constitui-se como peça de reposição e parte de equipamentos, portanto, de uso/consumo do estabelecimento.

Diante disso, a infração 3 é subsistente.

Infração 4:

Relativamente à infração 4, por estar diretamente ligada à infração 3, haja vista que diz respeito à exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, também é procedente, haja vista que as mercadorias arroladas neste item da autuação constituem-se em materiais de uso/consumo do estabelecimento, portanto, sendo devido o imposto exigido. Infração subsistente.

Infração 8:

Quanto à infração 8, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 783.753,24

Consta adicionalmente na descrição da conduta infracional imputada ao autuado que, não obstante haver operações de aquisição interestadual de bens e serviços de uso e consumo e para o ativo imobilizado no mês de novembro de 2011, o lançamento do débito correspondente foi omitido na Escrituração Fiscal Digital - EFD.

[...]

Entretanto, especificamente no presente caso, o que se verifica, na realidade, é que o autuado incorreu em erro na sua escrituração fiscal EFD, fato que inclusive reconheceu na própria peça defensiva. Referido erro decorreu do fato de o autuado haver lançado o valor referente a DIFAL exigida no registro C195 quando o correto seria ter efetuado o lançamento no Bloco “E” (Apuração do ICMS) da sua EFD.

Verifica-se, desse modo, que não houve uma omissão intencional por parte do autuado do registro, mas sim um erro de lançamento na EFD.

Nota-se que a própria Fiscalização consignou que o lançamento por homologação do ICMS não foi observado no presente caso quanto ao valor lançado, uma vez que o local apropriado para tal lançamento é a Escrituração Fiscal Digital do Estabelecimento, precisamente no seu Bloco “E” (Apuração do ICMS), não no registro C195 e ainda como valor discrepante.

Ou seja, materialmente, restou comprovado que o autuado incorreu no erro aduzido, contudo, não se omitiu em registrar o valor referente ao ICMS DIFAL, fazendo-o, apenas, no local inapropriado, pois efetuou o lançamento no registro C195 quando deveria ter lançado no Bloco “E” (Apuração do ICMS) da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

A meu ver, especificamente no presente caso, a argumentação defensiva de que ocorreram dois problemas, sendo o primeiro decorrente do lançamento no campo errado do valor do imposto, informando R\$780.963,56, em vez de R\$783.753,24, e o segundo problema decorrente de erro do sistema responsável pela consolidação e geração do arquivo do eletrônico, não sendo o total do débito informado no Bloco E, responsável pela apuração do ICMS, merece acolhida.

Isso porque, apesar dos erros acima aduzidos, verifica-se que assiste razão ao autuado quando alega que a DMA e o próprio SPED-Fiscal fazem prova a favor da empresa, uma vez que o débito foi devidamente declarado na DMA, ainda que tenha sido preenchida a linha errada; e as operações sujeitas ao diferencial de alíquota e seus respectivos valores foram devidamente informadas no Registro C195 do SPED Fiscal.

Cumpra observar que, apesar de o diligenciador da ASTEC/CONSEF haver consignado no seu Parecer que em conformidade com os documentos apresentados pelo autuado a diferença de alíquotas referente ao mês de novembro de 2011 foi quitada na íntegra. Ou seja, o autuado lançou no livro Registro de Apuração do ICMS o valor de R\$783.753,24 na coluna "Outros Débitos", conforme se comprova às fls. 2.607 a 2.707, o entendimento prevalecente neste CONSEF, inclusive nesta Junta de Julgamento Fiscal, aponta no sentido de que a escrituração legalmente válida é a Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, não produzindo efeitos legais a manutenção/substituição pelos livros fiscais escriturados por outros meios, especialmente em papel.

Entretanto, conforme a análise acima realizada, especificamente no presente caso, a verdade material indica que o autuado não incorreu na infração que lhe foi imputada de falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Diante disso, este item da autuação é improcedente.

Do exposto, a JJF concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$1.463.640,77, com homologação dos valores recolhidos, recorrendo de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 2.834 a 2.866 dos autos, onde, preliminarmente, em relação à infração 4, reitera sua alegação de nulidade parcial da autuação por não ter o autuante, mesmo verificando a existência de saldo credor do ICMS, realizado a recomposição da conta gráfica da empresa, mediante o embate entre os créditos e débitos, antes de lançar o suposto montante do imposto devido, assegurando a não-cumulatividade do imposto e, em consequência, deduzir previamente do legítimo saldo credor acumulado o débito que entende ter sido omitido da apuração, de modo a exigir do contribuinte apenas o montante do imposto que superar o valor do crédito acumulado. Invoca o art. 142 do CTN.

Assim, pede que tal nulidade seja reconhecida pela CJF, com o consequente cancelamento do crédito tributário referente à infração 4 e, na remotíssima hipótese de provimento do Recurso de Ofício, o cancelamento do crédito tributário referente à infração 8, pelas mesmas razões aduzidas.

Inerente às infrações 3 e 4, o recorrente alega: alteração do critério jurídico do lançamento (art. 146 do CTN) e violação da competência atribuída à autoridade lançadora. Nulidade parcial do lançamento e também do acórdão recorrido. Cancelamento da multa formal e da exigência do ICMS em relação aos bens reconhecidamente pertencentes ao ativo permanente.

Salienta o apelante que, ao descrever as ditas infrações, o autuante afirmou ter o contribuinte adquirido inúmeros *bens de uso e consumo*, em relação aos quais não dispensou o tratamento tributário correto. Logo, o critério jurídico adotado para o lançamento, consistiu na classificação das mercadorias como bens de uso e consumo. Contudo, se comprovado que elas não tiveram essa destinação, então os lançamentos não subsistem e devem ser cancelados, pois o Fisco terá se equivocado na interpretação e aplicação do texto da norma (erro de direito).

Aduz o recorrente que, ao se defender, admitiu ter cometido equívoco *formal* ao classificar as mercadorias na EFD. E mesmo sem compreender o porquê de a fiscalização tê-las considerado como de uso e consumo - já que a classificação feita no Livro Registro de Entradas e a própria visita fiscal *in loco* eram suficientes para mostrar o contrário - comprovou que os bens autuados não foram adquiridos para uso e consumo, mas, na realidade, tratam-se de produtos

intermediários ou bens do ativo permanente.

Enfim, segundo o recorrente, a análise atenta da informação fiscal e dos fundamentos ensejadores das infrações 3 e 4 revelam que o Fisco modificou os critérios jurídicos do lançamento, com flagrante violação à sua imutabilidade (art. 146). Ao constatar que as mercadorias classificadas como de uso e consumo eram, comprovadamente, bens do ativo permanente, a autoridade fiscal simplesmente deveria ter cancelado as citadas infrações, em relação a esses bens, excluindo do lançamento essa parcela do crédito tributário.

Destaca o apelante que, como não bastasse a modificação dos critérios do lançamento, tendo em vista que o autuante acatou a defesa em relação aos bens do ativo permanente, a JJF, de forma surpreendente, manteve integralmente o crédito tributário, tal como lançado no Auto de Infração.

Diante de tais considerações, pede que a CJF reconheça a nulidade parcial dos lançamentos e determine, em relação aos bens do ativo permanente, o cancelamento integral das infrações 3 e 4, devido à alteração dos seus fundamentos jurídicos e, na remota hipótese de não ser proclamada tal nulidade, que ao menos reconheça que o Acórdão recorrido agravou a infração 3 e determine, em razão disso, a redução feita pela autoridade lançadora.

No mérito, quanto à infração 2, inicialmente, o defendente alega que, na verdade, a situação é oposta àquela descrita no Acórdão recorrido, visto que as notas fiscais arroladas na autuação e também as provas apresentadas pelo recorrente e pela ASTEC mostram que foi a empresa Organizações Nutri de Refeições Coletivas Ltda. quem efetivamente destacou o imposto nas notas fiscais e o recolheu para o Estado da Bahia, embora estivesse amparada pelo regime de diferimento, e não a Puras do Brasil S/A., a qual foi incorporada pela Sodexo do Brasil e, por isso, solicitou a realização de diligência no sentido de se comprovar os recolhimentos do ICMS, do que chama a atenção para os documentos juntados aos autos pela ASTEC (fls. 2.453 a 2.538).

Em seguida, quanto ao fundamento na Decisão recorrida de que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS é do recorrente, considerando que o diferimento do imposto se encerra no momento da entrada das refeições no seu estabelecimento, entende o apelante que não se sustenta em face do prescrito pelo art. 156, I, do CTN, segundo o qual o crédito tributário é extinto pelo pagamento.

Aduz que pensar diferente implicaria aceitar a dupla incidência do imposto sobre um único fato gerador, que é o fornecimento das refeições, o que não pode ser tolerado pelo simples fato de a norma ter atribuído ao substituto, por questão de praticidade fiscal, o dever de recolher o ICMS devido pelo substituído, sob pena de ofensa aos princípios da legalidade, não-cumulatividade, capacidade contributiva, não-confisco, razoabilidade etc., especialmente no caso em tela, em que restou demonstrado a inexistência de prejuízo para o Estado da Bahia, pois o fornecedor das refeições recolheu (ainda que por engano) o imposto diferido.

Quanto ao fundamento de que inexistente previsão para excluir a responsabilidade do adquirente pelo pagamento do ICMS diferido, devido à possibilidade de o fornecedor requerer a restituição do indébito, o recorrente defende que ele também não resiste ao crivo da razoabilidade e da proporcionalidade, de modo a legitimar a dupla exigência do imposto nesta situação, pois, em primeiro lugar, caberia ao Fisco, nesta hipótese, o ônus de comprovar que o fornecedor das refeições requereu a restituição do indébito tributário e, ainda, que o pedido foi deferido pela Administração Tributária.

Ademais, considerando que o substituído (fornecedor) e o substituto (adquirente) estão vinculados ao fato gerador da obrigação tributária principal (recolhimento do ICMS sobre as refeições), o deferimento da restituição ao fornecedor certamente seria condicionado pela autoridade fiscal ao pagamento do ICMS pelo substituto tributário, ou seja, o adquirente (recorrente). E isso reforça o que foi dito: o que importa é a extinção do crédito tributário pelo pagamento, e não quem pagou.

Por fim, pede a reforma do Acórdão recorrido e o cancelamento da exação 2, seja porque o Fisco

não demonstrou que os pagamentos do ICMS pela Puras do Brasil S/A não abrangeram os débitos relativos ao fornecimento de refeições ao recorrente; seja porque foi comprovado, especialmente pelos documentos anexados com o Parecer da ASTEC, que a empresa Organizações Nutri de Refeições Coletivas Ltda. efetivamente destacou e recolheu o ICMS sobre as refeições fornecidas.

No que se refere às infrações 3 e 4, o recorrente aduz que as mercadorias consideradas como bens de uso e consumo foram utilizadas e consumidas no processo produtivo, atuando de forma direta, específica e particularizada sobre o produto final (minérios), sendo inegável o enquadramento nos conceitos de produtos intermediários e bens do ativo permanente, razão para que deva ser cancelado o crédito tributário.

Afirma que as mercadorias consideradas como bens de uso e consumo pelo Acórdão recorrido não são meras partes e peças de reposição das máquinas, aparelhos ou equipamentos e tampouco se desgastam em razão do simples funcionamento destes. Realmente, embora elas possam fazer parte de uma estrutura ou conjunto maior, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, que ocasiona a perda das suas dimensões ou características originais e a necessidade de substituição periódica, a exemplos de:

1) Anéis de apoio para sondagem - códigos nº 20000345 e 20001429: utilizados na fase de sondagem e possuem a função de prender a amostra do mineral cortado, para que seja possível sua condução do subsolo até a superfície. Devido ao atrito com o próprio material geológico, sofrem desgaste e demandam substituição periódica, enquadrando-se no conceito de produto intermediário.

Logo, não há como negar que os anéis de sondagem são imprescindíveis ao processo produtivo da empresa mineradora; entram em contato direto com os minerais; e sofrem desgaste em virtude da intrínseca participação na extração do minério, atendendo a todos os critérios estabelecidos pelo Acórdão recorrido para serem considerados produtos intermediários.

2) Barra fixa do britador e barra impacto do britador - códigos nº 20000632, 20000633, 20000634, 20000635 e 20000636: aplicadas no Britador K (utilizado no Processo da UTM), possuindo a função de impactar o minério e quebrá-lo (cortá-lo) em partículas menores. Devido ao atrito com o próprio material geológico, sofrem desgaste e são consumidas inteiramente em poucos dias, enquadrando-se no conceito de produto intermediário.

3) Tela da peneira da linha de britagem - código nº 20004733: aplicada na peneira vibratória da linha de britagem e tem como função classificar (por tamanho) o minério que sai do britador, de acordo com os parâmetros de produção de cada tipo de minério. Utilizada especificamente na produção do Sínter M10 (Processo do Minério M10) e, devido ao atrito com o próprio material geológico, sofre desgaste e demanda substituição periódica, enquadrando-se no conceito de produto intermediário.

4) Dente Forno Herreshoff - códigos nº 20001851, 20001852, 20001855, 20001856, 20001857, 20001858, 20001859, 20001860, 20001862 e 20001865: utilizado nas câmaras do Forno Herreshoff, tem a função de arrastar o minério M30 sobre a superfície refratária, a uma temperatura de 1100°C, em sentido radial (do centro para as saídas nas periféricas) ou em sentido contrário. É aplicado no Processo do Minério M30 (na calcinação) e, devido ao contato e atrito com o minério em altíssima temperatura, sofre desgaste e demanda substituição num período de aproximadamente 12 meses, enquadrando-se no conceito de bem do ativo permanente. Noutras palavras, por desenvolver atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção, não pode ser considerado como simples parte e peça de reposição, atendendo a todos os critérios legais e contábeis para ser considerado bem do ativo permanente.

5) Correia Transportadora: códigos nº 20001752, 20001754, 20001755, 20001757, 20001761, 20001763, 20001765, 20001766 e 20001767: aplicada no transportador de correia e utilizada no Processo da UTM (Usina de Tratamento de Minério), no Processo do Sinter M10 e no Processo do Talco. Tem a função de transportar o Minério M30, o Minério M10 e o Talco, de modo que, devido ao contato e

atrito com minerais, sofre desgaste e demanda substituição num período superior a 12 meses, enquadrando-se no conceito de bem do ativo permanente. É imprescindível ao transporte dos minerais entre as diversas fases/processos de produção; entra em contato direto com o mineral; e sofre desgaste em virtude da intrínseca participação na produção dos diferentes tipos de minério.

Logo, segundo o recorrente, por desenvolver atuação particularizada, essencial e específica na linha de produção, não pode ser considerado como simples parte e peça de reposição, atendendo a todos os critérios legais e contábeis para ser considerado bem do ativo permanente.

Rechaça o entendimento do Acórdão recorrido de que a correia transportadora “*constitui-se como peça de reposição e parte de equipamentos, portanto, de uso/consumo do estabelecimento*”. Essa premissa não se sustenta em face da análise acurada da natureza da correia e sua função na atividade minerária.

Assim, diz ser importante trazer novamente para o bojo deste recurso a descrição, ainda que resumida, de cada um dos demais bens autuados, para mostrar que eles desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da complexa linha de produção do recorrente, a saber:

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS:

Serra para corte de refratário - código 20004613: utilizada para corte de refratários durante a reforma de fornos, sua função é ajustar o tamanho dos refratários dos fornos, vinculados ao processo produtivo do Minério do Sínter M30, na sinterização. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser substituída.

Barras de arraste do forno - códigos n. 20000624, 20000625 e 20000626: tem como função arrastar o produto processado no forno, cuja temperatura gira em torno de 350° C. Sua aplicação se dá no processo produtivo Sínter M30, na fase de sinterização. Se desgasta devido à abrasividade e temperatura do produto que manipula, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, o que demanda substituição periódica.

Base Alimentação prensa de briquetagem - código 20000644: utilizada no dispositivo de alimentação da Prensa KOMAREK. Tem como função basicamente receber e guiar o produto para entrada nos rolos de prensagem no processo produtivo do Minério M30, na fase de briquetagem. Se desgasta devido à abrasividade do produto com o qual tem contato, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituída.

Bucha Prensa Komarel - código n. 20000873: tem como função pressionar o produto em forma de pó para conformá-lo em briquetes, para posterior sinterização no processo produtivo do Minério M30, na fase de briquetagem. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Chapa de desgaste de calha vibratória - códigos 20001170, 20001172, 20001174 e 20001322: tem como função proteger a estrutura de aço carbono da calha vibratória, utilizada para transportar o material sintetizado após descarga do forno no processo produtivo do Minério M30, na fase de sinterização. Se desgasta devido à abrasividade do produto e ao movimento alternado do transporte, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Gaxeta cordão fibra de vidro p/ portas de visita - código 20002432: tem a função de promover a vedação das portas dos fornos, evitando a saída de gases no processo produtivo do Minério M30, nas fases de sinterização e calcinação. Sofre deformação plástica devido à abertura sucessiva das portas, perdendo sua função de vedação, necessária devido ao processo operacional de cada forno.

Barra defletora do britador - código 20000627: utilizada no processo produtivo da britagem na UTM, a barra é aplicada no Britador K100 e tem a função de ajustar a granulometria do material

britado durante o processo. Se desgasta devido à abrasividade durante os impactos com produto durante o processo de moagem, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Bola metálica para moinho - código 20000726: tem como função quebrar o minério em partículas menores por meio do impacto das bolas metálicas durante a movimentação do tambor do moinho. Utilizado no processo produtivo da Moagem na UTM, se desgasta devido à abrasividade e impacto do produto e entre si, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.

Câmara alimentação hidrociclone - código 20001184: aplicada no Hidrociclone HC-23 ou K-2426 da Usina de Tratamento de Minério (UTM), tem como função transportar o material para entrada do hidrociclone no processo de Flotação da UTM. Se desgasta devido a abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.

Chapa Britador - códigos 20001386, 20001387, 20001388, 20001389, 20001394, 20001395, 20001397, 20001401, 20001403, 20001406, 20001413, 20001414 e 20001415: aplicada no Britador K-100, tem a função de proteger a estrutura do britador contra impacto e abrasão do produto no processo produtivo da UTM. Se desgasta devido à abrasividade e impacto do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Saco para filtro disco - código 20004564: aplicada no Filtro de Disco da Usina de Tratamento de Minério, tem a função de realizar o processo de separação da fase líquida- sólida da Polpa de minério, no processo produtivo da UTM, na Flotação. Se desgasta devido à erosão exercida pelo produto devido o processo de pressão positiva e negativa necessário para realizar a filtragem do minério, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.

Garra lateral peneira vibratória - código 20001430: utilizada na peneira da linha de britagem na mineração, a garra tem a função de fixar a tela de classificação, utilizada no processo de britagem de pedra preta. Se desgasta devido à abrasividade durante de peneiramento, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Anel de moagem do moinho Raymond - código 20000334: aplicado no moinho Raymond da linha do talco, tem a função de, juntamente com os rolos pendulares, moer o minério de talco para deixá-lo na granulométrica exigida pelo processo de beneficiamento do talco. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.

Corpo revolvedor do moinho Alstom - código 200001698: utilizado no moinho Pendular da área do Talco, tem a função de revolver o material no interior do Moinho com o objetivo de homogeneizar o produto durante o processo de moagem, não deixando o material ficar parada na parte inferior no anel de moagem, no processo de beneficiamento do talco. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.

Tela Proteção - código 20004761: aplicada no filtro prensa da linha de flotação do talco, possui a função de proteger o tecido de filtragem contra impactos do material filtrante e também durante a raspagem dos sólidos após o processo de filtragem, no processo de flotação. Se desgasta devido o processo de retirada do sólido por raspagem, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Rotor do moinho - código 20068465: utilizado no moinho JETMILL do talco, tem a função de aumentar a velocidade de impacto (partícula x partícula) do produto, no processo de beneficiamento. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Elemento de filtro dupla lona e Elemento do filtro lona simples - códigos 20062045 e 20002046: aplicados no filtro prensa na linha de flotação, têm a função de promover a separação de líquido-sólido do produto. Se desgastam devido à erosão durante o processo de filtragem devido o fluxo do líquido com partícula do sólido, resultando na perda total de suas dimensões e características

originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituídas.

BENS DO ATIVO PERMANENTE:

Chapa expandida de aço - código 20001429: de uso geral na fábrica para confecção de piso de plataforma. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.

Haste do forno Herreshoff - código 20002506: utilizada nas câmaras do Forno Herreshoff, tem a função de sustentar os dentes de arraste dentro do Forno Herreshoff, no processo produtivo do M30, na calcinação. Se desgasta em razão da temperatura e esforço próprio do processo produtivo, resultado na perda total de suas dimensões e características originais.

Parafuso Cilíndrico da Prensa - código 20003268: aplicado na Prensa de Briquetagem, tem a função de fixar os calços de regulagem de abertura dos rolos da prensa de briquetagem, no processo produtivo do Sinter M30, na briquetagem. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.

Revestimento Moinho de Bola - códigos 20004088 e 20004089: aplicado no Moinho de Bola, tem a função de proteger a carcaça do moinho e provocar a movimentação do produto e das bolas, bem como isolar o ruído para o exterior do equipamento, no processo produtivo da UTM, na moagem. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituída.

Correia do Elevador da Pelotização - código 20001750: aplicada na correia do elevador da pelletização, tem a função de transportar talco. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.

O recorrente aduz, por fim, que o STJ tem dado maior amplitude para os chamados produtos intermediários, no sentido de que os requisitos do consumo integral e imediato, do contato físico ou da integração física ao produto final, exigidos à época do Convênio ICM 66/88, não mais se aplicam ao conceito de produtos intermediários trazido pela LC nº 87/96, para fins de crédito do ICMS, conforme se extrai das decisões proferidas no REsp. nº 1.366.437/PR e no AgRg no AREsp 142.263/MG.

E no que toca aos bens do ativo permanente, expôs que a autoridade lançadora, mesmo tendo inspecionado *in loco* as mercadorias autuadas, reconheceu ter se equivocado em relação à (i) chapa expandida de aço; (ii) correia transportadora; (iii) dente Forno Herreshoff; (iv) haste Forno Herreshoff; (v) parafuso cilíndrico da prensa; (vi) revestimento moinho de bola e (vii) correia elevador da pelletização, que claramente pertencem ao ativo permanente.

Repete que, tendo a autoridade competente para o lançamento revisto o seu ato de ofício, convencendo-se de que as mercadorias citadas acima não foram adquiridas para uso e consumo, mas, sim, para desenvolverem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, não cabe à JJF colocar-se na função de lançadora para dizer o contrário e, com isso, modificar o lançamento e agravar a infração.

Por essas razões, o recorrente pede o cancelamento do crédito tributário constituído pelas exações 3 e 4, porquanto a autoridade fiscal e o Acórdão combatido, analisando de forma equivocada a situação fática, aplicou incorretamente a norma jurídica, lesando o direito do contribuinte.

Pede, ainda, o cancelamento ou, quanto menos, redução das multas impostas ao recorrente, sob a alegação de que, em todas as infrações lhe imputadas, nenhum prejuízo foi causado ao erário e que todas as supostas infrações não decorreram de dolo, fraude ou simulação, mas, sim, de meros erros materiais cometidos no cumprimento das obrigações acessórias ou, quando muito, de razoável e justificada dúvida de interpretação das normas. Nesse sentido, cita o Acórdão nº 0284-12.17.

Na sessão de julgamento, ocorrida em 11 de dezembro de 2018, acordaram os membros desta 1ª CJF converter o PAF em diligência à PGE/PROFIS para, nos termos do art. 137, II, do RPAF, emitir

parecer jurídico quanto às questões objeto do Recurso Voluntário, considerando:

1. as razões recursais do sujeito passivo, às fls. 2.834 a 2.866 dos autos, especialmente quanto às alegações jurídicas de que o STJ tem dado maior amplitude para os chamados produtos intermediários, no sentido de que os requisitos do consumo integral e imediato, do contato físico ou da integração física ao produto final, exigidos à época do Convênio ICM 66/88, não mais se aplicam ao conceito de produtos intermediários trazido pela LC 87/96, para fins de crédito do ICMS, conforme diz extrair das decisões proferidas no REsp. nº 1.366.437/PR e no AREsp 142.263/MG;
2. à época, a *atividade de mineração* possuía tratamento especial, previsto no art. 93, II, “e”, do RICMS/97, assim como no art. 309, I, “b”, do RICMS/12, pelo qual constituía crédito fiscal o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis;

A PGE/PROFIS, às fls. 2.877 a 2.880 dos autos, tece considerações sobre o alcance do princípio da não cumulatividade, assim como sobre o conceito de produtos intermediários passíveis de geração de crédito fiscal, além da legislação atinente, para ao final concluir que:

1. Portanto, na acepção positivada de bens passíveis de gerar crédito, com amparo no regime de crédito físico, somente os bens consumidos (consumação) e, outrossim, colocados em contato com o processo de produção (imediatidade), podem engendrar creditamento.
2. Neste ponto, extrai-se do art. 93, “e”, do RICMS/97 justamente esta lógica, quando confere a possibilidade de crédito às mercadorias a serem empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis. O termo “diretamente”, portanto, está a indicar o contato imediato com a extração, o que denota a ideia de consumo e do contato.
3. Neste diapasão, os bens que não passam a uma etapa seguinte do ciclo econômico, seja por não integrarem o produto final ou por não serem absolutamente consumidos no processo de um produto final, não podem gerar direito a crédito fiscal, sob pena de violar mortalmente o regime do crédito físico adotado pelo legislador, apesar da forte tendência no futuro à adoção do regime do crédito financeiro.
4. Dito isso, é palmar que apenas o bem “bola metálica para moinho”, descrito pela autuada como produto intermediário, se encaixa nos requisitos autorizadores da concessão de crédito fiscal, porquanto consumido integralmente no processo industrial, mesmo que de forma não imediata, mas num breve espaço de tempo.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo do débito original exigido na infração 8, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para modificar a aludida Decisão quanto às exações 2, 3 e 4, do Auto de Infração.

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, da análise das peças processuais, depreende-se que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação, visto que a desoneração da infração 8 decorreu do fato de o valor exigido de R\$783.753,24, inerente ao mês de novembro de 2011, relativo ao ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, apesar na acusação fiscal consignar que o lançamento do débito correspondente não consta da EFD, efetivamente, se confirmou que, na realidade, o autuado incorreu em erro na sua escrituração fiscal EFD, ao lançar o valor referente a DIFAL exigida no registro C195 quando o correto seria ter efetuado o lançamento no Bloco “E” (Apuração do ICMS) da sua EFD.

Ademais, apesar do erro acima, verifica-se que o débito foi devidamente declarado na DMA (fl. 2.630), assim como na diligência realizada por preposto da ASTEC se confirmou que tal valor foi

quitado na íntegra (fl. 2.446), pois o autuado lançou no livro Registro de Apuração do ICMS o valor de R\$783.753,24 na coluna “Outros Débitos” (fl. 2.610), razão de concordar com a Decisão recorrida de que, especificamente no presente caso, a verdade material indica que o autuado não incorreu na infração que lhe foi imputada de falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

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

No tocante ao Recurso Voluntário, inicialmente, o recorrente reitera sua alegação de nulidade parcial da infração “4” por não ter o autuante, mesmo verificando a existência de saldo credor do ICMS, realizado a recomposição da conta gráfica da empresa, mediante o cotejo entre os créditos e débitos, antes de lançar o suposto imposto devido, há de se esclarecer que nos termos do art. 319 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, ou do art. 215 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA/12), a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade. Logo, não caberia ao Fisco proceder lançamentos de obrigação e competência do contribuinte.

Inerente à preliminar suscitada pelo recorrente de nulidade parcial das infrações 3 e 4 e também do Acórdão recorrido, sob a alegação de ter ocorrido alteração do critério jurídico do lançamento, tendo em vista que, ao descrever as ditas infrações, o autuante afirmou ter o contribuinte adquirido inúmeros *bens de uso e consumo*, restando comprovado que elas não tiveram essa destinação, haja vista que o contribuinte se equivocou ao classificá-las como para uso e consumo, mas, na realidade, tratam-se de produtos intermediários ou bens do ativo permanente, há de esclarecer que, em que pese, o autuante ter acatado a tese de defesa de que alguns bens são ativo permanente, a JJF assim não entendeu e os classificou como “*partes e peças de máquinas e equipamentos, portanto, material de reposição, sendo, desse modo indevido o crédito fiscal e devido o ICMS DIFAL, por se tratar de bens de uso/consumo, conforme, inclusive, escriturado pelo autuado.*”, logo, inexistente qualquer modificação dos critérios do lançamento ou irregularidade na Decisão recorrida e muito menos nas infrações, em cuja análise das razões de mérito, será avaliada tal alegação. Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

No mérito, quanto à infração 2, a princípio, corroboro com a Decisão recorrida de que a sujeição passiva pelo pagamento do ICMS é do estabelecimento adquirente, visto que o diferimento se encerra no momento da entrada na empresa que adquire as refeições para consumo de seus empregados, conforme previa, à época, o art. 7º, §2º, da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 343, XVIII do RICMS/97 ou art. 286, VII, do RICMS/12, cuja sujeição passiva é estabelecida em lei e não há como se modificar pelas partes envolvidas na operação, sob pena de caracterizar indébito fiscal passível de restituição pelo erário estadual.

Contudo, *neste caso concreto*, o fato de restar comprovado o destaque do ICMS nas notas fiscais e o recolhimento do imposto pela empresa Organizações Nutri de Refeições Coletivas Ltda., conforme documentos anexos aos autos, e, principalmente, por ter decorrido o prazo decadencial para se pleitear o indébito fiscal inerente aos fatos geradores do período de janeiro de 2012 a junho de 2014, acolho a alegação recursal de que, caso se mantenha a exigência fiscal, relativa a tal fornecedor, implicará em dupla incidência do imposto sobre um único fato gerador.

Logo, restou demonstrada a inexistência de prejuízo para o Estado da Bahia, quanto às refeições fornecidas pela empresa Organizações Nutri de Refeições Coletivas Ltda.

Entretanto, no tocante ao fornecimento das refeições pela empresa Puras do Brasil S/A., a qual, acertadamente, *sequer destacou imposto nos seus documentos fiscais*, não há como acolher as mesmas razões recursais, inclusive quanto ao pedido de diligência no sentido de se comprovar os recolhimentos do ICMS, por razões óbvias. Assim, neste caso, a sujeição passiva pelo pagamento do ICMS diferido, inegavelmente, é do estabelecimento adquirente, relativo aos fatos geradores

ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2011, como bem consignado na Decisão recorrida.

Diante de tais considerações, *neste caso especial*, deve-se excluir da infração os valores do ICMS devido por SUBSTITUIÇÃO DIFERIMENTO exigido ao sujeito passivo, relativo ao fornecimento de refeições pela empresa Organizações Nutri de Refeições Coletivas Ltda., remanescendo, apenas, a exigência no valor de R\$61.954,22, relativa ao fornecimento de refeições pela empresa Puras do Brasil S/A., ocorrido no período de janeiro a dezembro de 2011.

Mantida parcialmente a infração, no valor de R\$61.954,22, relativo ao período de janeiro a dezembro de 2011, conforme demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VL REMANESCIDO
jan/11	3.966,33
fev/11	4.143,10
mar/11	3.742,19
abr/11	4.626,50
mai/11	4.057,52
jun/11	4.810,56
jul/11	2.967,55
ago/11	6.766,77
set/11	6.028,27
out/11	4.784,40
nov/11	9.438,36
dez/11	6.622,67
Total	61.954,22

Inerente à terceira e quarta infrações, há de se esclarecer que a exação 3 trata da exigência de multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal (que não importou em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno), destacado nas operações de aquisição de materiais de uso e consumo, assim classificado na Escrita Fiscal Digital (EFD) pelo contribuinte, cujos bens foram empregados na manutenção da unidade industrial do recorrente. Já a exação 4 decorre do ICMS entre alíquotas internas e interestaduais de mercadorias adquiridas em outros estados da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

A tese recursal é de que as mercadorias consideradas como bens de uso e consumo foram utilizadas e consumidas no processo produtivo, atuando de forma direta, específica e particularizada sobre o produto final, sendo inegável o enquadramento nos conceitos de produtos intermediários e bens do ativo permanente, razão para que seja cancelado o crédito tributário, visto que as mercadorias consideradas como bens de uso e consumo não são meras partes e peças de reposição das máquinas, aparelhos ou equipamentos e tampouco se desgastam em razão do simples funcionamento destes, uma vez que, embora elas possam fazer parte de uma estrutura ou conjunto maior, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica dentro da linha de produção, que ocasiona a perda das suas dimensões ou características originais e a necessidade de substituição periódica.

É notório que, na *atividade de mineração*, existem materiais vinculados ou consumidos no processo extrativo, a exemplo de explosivos, combustíveis e eletrodos, cuja atividade requer tratamento especial na legislação, como previa o art. 93, I, “e”, do RICMS/97, vigente até 31/03/2012, a saber:

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

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

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

Já a partir de abril de 2012, assim previu o art. 309, I, “b”, do Decreto nº 13.780 (RICMS/12):

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

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

[...]

b) 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;

Diante das razões recursais e da legislação específica, faz-se necessário salientar que, tanto os materiais de consumo quanto os produtos intermediários, são “consumidos” pelo estabelecimento industrial, porém o que importa para sua caracterização legal é *onde* o consumo acontece, pois, se o bem é consumido em função e como resultado de sua participação direta no processo de fabricação do produto da empresa, então há que denominá-lo de produto intermediário; caso contrário, deve ser definido como material de consumo.

Porém, peças de reposição são bens de uso/consumo utilizados na manutenção de bens produtivos, sendo vedada a utilização do crédito fiscal e devida a diferença de alíquotas, pois não se consideram empregadas diretamente na extração de substâncias minerais ou fósseis, pois não são consumidas imediata e integralmente em cada processo extrativo e tampouco integram ao produto final, haja vista que a extração de minerais se trata de um processo de desagregação.

Logo, não se caracterizam como produtos intermediários e muito menos como ativo imobilizado, como pretende o recorrente, mas como peças de reposição do seu ativo imobilizado, caracterizando-se assim como materiais de uso/consumo, a exemplo de: anéis de apoio para sondagem; dente forno Herreshoff; correia transportadora; barras de arraste do forno; base alimentação prensa de briquetagem; chapa de desgaste de calha vibratória; gaxeta cordão fibra de vidro p/ portas de visita; barra defletora do britador; câmara alimentação hidrociclone; chapa britador; garra lateral peneira vibratória; corpo revolvedor do moinho Alstom; tela proteção; rotor do moinho; chapa expandida de aço; haste do forno herreshoff; parafuso cilíndrico da prensa; revestimento moinho de bola; correia do elevador da pelletização, consoante descrições contidas no Recurso Voluntário.

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

Porém, tal entendimento não abarca materiais de manutenção e peça de reposição de bens do imobilizado, cujos desgastes ocorrem em função da movimentação dos minerais, e não em razão de sua extração como prevê a norma, assim como de sua granulação, a exemplo dos materiais já citados.

Assim, diante da posição da Câmara Superior deste Colegiado, da análise das descrições e das imagens dos produtos trazidos pelo recorrente em relação ao emprego no processo produtivo, tais materiais se classificam como de uso e consumo, uma vez que não sofrem desgastes no processo de extração ou de granulação de minerais, mas se constituem como materiais de manutenção de equipamento no processo de extração das substâncias minerais.

Logo, nestes casos, correta a aplicação da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal indevido, o qual não importou em descumprimento de obrigação principal (cujo estorno o contribuinte já procedeu, conforme afirma o diligente da ASTEC), assim como da exigência do diferencial de alíquotas, objetos das infrações 3 e 4, quanto a tais materiais.

Contudo, vislumbro direito ao crédito fiscal dos materiais utilizados no *corte e granulação* de substâncias minerais, pois, estes sim, participam efetivamente do processo de desagregação da

extração de minerais, conforme a seguir:

- 1) Barra fixa do britador e barra impacto do britador - códigos nº 20000632, 20000633, 20000634, 20000635 e 20000636: aplicadas no Britador K (utilizado no Processo da UTM), possuindo a função de impactar o minério e quebrá-lo (cortá-lo) em partículas menores. Devido ao atrito com o próprio material geológico, sofrem desgaste e são consumidas inteiramente em poucos dias, enquadrando-se no conceito de produto intermediário.
- 2) Tela da peneira da linha de britagem - código nº 20004733: aplicada na peneira vibratória da linha de britagem e tem como função classificar (por tamanho) o minério que sai do britador, de acordo com os parâmetros de produção de cada tipo de minério. Utilizada especificamente na produção do Sínter M10 (Processo do Minério M10) e, devido ao atrito com o próprio material geológico, sofre desgaste e demanda substituição periódica, enquadrando-se no conceito de produto intermediário.
- 3) *Serra para corte de refratário* – cód. 20004613: utilizada para corte de refratários durante a reforma de fornos, sua função é ajustar o tamanho dos refratários dos fornos, vinculados ao processo produtivo do Minério do Sínter M30, na sinterização. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser substituída.
- 4) *Bucha Prensa Komarek* – cód. 20000873: tem como função pressionar o produto em forma de pó para conformá-lo em briquetes, para posterior sinterização no processo produtivo do Minério M30, na fase de briquetagem. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser periodicamente substituída.
- 5) *Bola metálica para moinho* – cód. 20000726: tem como função quebrar o minério em partículas menores por meio do impacto das bolas metálicas durante a movimentação do tambor do moinho. Utilizado no processo produtivo da Moagem na UTM, se desgasta devido à abrasividade e impacto do produto e entre si, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.
- 6) *Saco para filtro disco* - código 20004564: aplicada no Filtro de Disco da Usina de Tratamento de Minério, tem a função de realizar o processo de separação da fase líquida- sólida da Polpa de minério, no processo produtivo da UTM, na Flotação. Se desgasta devido à erosão exercida pelo produto devido o processo de pressão positiva e negativa necessário para realizar a filtração do minério, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.
- 7) *Anel de moagem do moinho Raymond* – cód. 20000334: aplicado no moinho Raymond da linha do talco, tem a função de, juntamente com os rolos pendulares, moer o minério de talco para deixá-lo na granulométrica exigida pelo processo de beneficiamento do talco. Se desgasta devido à abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais.
- 8) *Elemento de filtro dupla lona e Elemento do filtro lona simples* - códigos 20062045 e 20002046: aplicados no filtro prensa na linha de flotação, têm a função de promover a separação de líquido-sólido do produto. Se desgastam devido à erosão durante o processo de filtração devido o fluxo do líquido com particulado sólido, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituídas.

Diante de tais considerações, concluo que os valores correspondentes às multas e ao ICMS DIFAL destes materiais devem ser excluídos das exações, com base nos demonstrativos de fls. 958/1.020, remanescendo R\$171.062,19 para a infração 3 e R\$234.646,32 para a infração 4, conforme a seguir:

PERÍODO	Créd. Ind.	Multa 60%	ICMS DIFAL	PERÍODO	Créd. Ind.	Multa 60%	ICMS DIFAL
MENSAL	Apurado	Infração 3	Infração 4	MENSAL	Apurado	Infração 3	Infração 4
31/01/11	-	-	-	31/01/12	2.479,80	1.487,88	1.605,94
28/02/11	656,61	393,97	938,02	28/02/12	3.576,24	2.145,74	1.857,27

31/03/11	2.830,24	1.698,14	945,60
30/04/11	1.485,20	891,12	572,28
31/05/11	574,70	344,82	821,00
30/06/11	3.658,98	2.195,39	4.009,94
31/07/11	7.079,09	4.247,45	9.069,76
31/08/11	3.891,04	2.334,62	4.009,82
30/09/11	3.475,97	2.085,58	2.031,33
31/10/11	2.330,05	1.398,03	47,47
30/11/11	7.214,37	4.328,62	9.971,28
31/12/11	6.406,76	3.844,06	7.463,40
TOTAIS:		23.761,80	39.879,90

PERÍODO MENSAL	Créd. Ind. Apurado	Multa 60% Infração 3	ICMS DIFAL Infração 4
31/01/13	1.338,11	802,87	1.628,20
28/02/13	4.732,58	2.839,55	1.772,98
31/03/13	159,40	95,64	514,40
30/04/13	4.499,57	2.699,74	2.775,90
31/05/13	2.075,37	1.245,22	1.642,31
30/06/13	28.151,78	16.891,07	36.394,28
31/07/13	17.644,67	10.586,80	22.604,68
31/08/13	8.577,35	5.146,41	12.618,46
30/09/13	2.583,09	1.549,85	3.690,11
31/10/13	8.179,87	4.907,92	10.994,67
30/11/13	1.912,96	1.147,78	1.936,90
31/12/13	1.030,93	618,56	1.472,76
TOTAIS:		48.531,41	98.045,65

31/03/12	7.139,92	4.283,95	6.734,76
30/04/12	2.776,60	1.665,96	3.622,36
31/05/12	5.971,72	3.583,03	6.841,91
30/06/12	5.625,73	3.375,44	4.985,46
31/07/12	7.611,54	4.566,92	9.493,65
31/08/12	6.030,51	3.618,31	6.008,96
30/09/12	9.753,84	5.852,30	12.244,94
31/10/12	10.880,11	6.528,07	13.489,49
30/11/12	3.494,77	2.096,86	3.673,82
31/12/12	11.845,00	7.107,00	15.338,95
TOTAIS:		46.311,46	85.897,51

PERÍODO MENSAL	Créd. Ind. Apurado	Multa 60% Infração 3	ICMS DIFAL Infração 4
31/01/14	2.304,60	1.382,76	1.709,82
28/02/14	586,48	351,89	1.459,00
31/03/14	5.179,67	3.107,80	5.249,08
30/04/14	75.657,33	45.394,40	1.764,93
31/05/14	1.659,32	995,59	220,00
30/06/14	1.833,43	1.100,06	420,43
31/07/14	208,35	125,01	-
31/08/14	-	-	-
30/09/14	-	-	-
31/10/14	-	-	-
30/11/14	-	-	-
31/12/14	-	-	-
TOTAIS:		52.457,51	10.823,26

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, quanto às infrações 2, 3 e 4 do Auto de Infração para os valores de R\$61.954,22, R\$171.062,19 e R\$234.646,32, respectivamente. Assim, o montante do Auto de Infração é o seguinte:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG.-JJF	VL JULG.-CJF	MULTA
01	RECONHECIDA	359.215,75	359.215,75	359.215,75	-----
02	PROC. PARCIAL/P.PROV.	231.299,08	231.299,08	61.954,22	60%
03	PROC. PARCIAL/P.PROV.	291.101,71	291.101,71	171.062,18	-----
04	PROC. PARCIAL/P.PROV.	461.064,87	461.064,87	234.646,32	60%
05	RECONHECIDA	1.851,86	1.851,86	1.851,86	-----
06	RECONHECIDA	4.409,19	4.409,19	4.409,19	60%
07	RECONHECIDA	560,00	560,00	560,00	-----
08	IMPROCEDENTE	783.753,24	0,00	0,00	60%
09	RECONHECIDA	114.138,31	114.138,31	114.138,31	-----
TOTAL		2.247.394,01	1.463.640,77	947.837,83	

VOTO DIVERGENTE (Infrações 3 e 4 – Recurso Voluntário)

Peço vênha para discordar parcialmente da decisão proferida pelo nobre Relator em relação às infrações 03 e 04, pelos motivos que passo a expor:

As infrações dizem respeito à multa por utilização indevida de créditos, destacados em supostas operações de bens de uso e consumo, sem repercussão no recolhimento do imposto, e o consequente estorno dos referidos créditos nos meses de fevereiro de 2011 a julho de 2014 (infração 03), bem como a cobrança da DIFAL das operações de aquisição (infração 04).

Em que pese louvar o avanço do relator ao considerar em sua decisão alguns itens do processo produtivo da recorrente, discordo da manutenção dos demais, uma vez que estes são partes e peças fundamentais para a execução do processo produtivo, sendo que o art. 309, I, 'b' do RICMS/12 reconhece como devido os créditos dos produtos intermediários na extração mineral, que é o caso.

Assim, no Acórdão nº 0069-11/17, citado pelo julgador de piso para fundamentar a procedência das infrações, consta voto divergente de minha relatoria, no sentido de que tais produtos autuados dão direito ao crédito, descabendo a cobrança de multa bem como o estorno destes.

Ademais, ressalto que a própria autuação, após análise detida dos itens autuados, em sede de informação fiscal, reconheceu como sendo bens do ativo imobilizado os seguintes produtos: chapa expandida de aço, correia transportadora, dente forno Herreshoff, haste do forno Herreshoff, parafuso cilíndrico da prensa, revestimento moinho de bola, correia do elevador da pelotização.

Ora, se a própria autuação, que estava em contato direto com a instrução/apuração dos elementos autuados neste processo administrativo fiscal reconheceu que tais itens são bens do ativo imobilizado, é certo que tal entendimento só fortalece aquilo que o contribuinte vem afirmando desde a defesa inicial: os créditos são devidos, sendo descabida a cobrança da multa autuada.

Via reflexa, é indevida a cobrança do DIFAL de tais operações, uma vez que a utilização dos créditos é direito do contribuinte.

Deste modo, reforçando o entendimento divergente do Acórdão nº 0069-11/17, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, decidindo pela Improcedência das infrações 03 e 04, seguindo o Relator nas demais infrações.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício e, por decisão por maioria, como voto de qualidade do Presidente, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269358.0053/14-7**, lavrado contra **MAGNESITA REFRATÁRIOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$301.009,73**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas no total de **R\$646.828,10**, sendo multa percentual no valor R\$646.268,10 e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$560,00, previstas, respectivamente, nos incisos XVIII, “c” e VII, “a” do mesmo artigo e lei já citados, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios, conforme dispõe a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo contribuinte.

VOTO VENCEDOR (Infrações 3 e 4 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Fernando Antonio Brito de Araújo, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infrações 3 e 4 – Recurso Voluntário) – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Leonel Araújo Souza e José Rosivaldo Evangelista Rios.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Infrações 3 e 4 – Recurso Voluntário)

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