

**PROCESSO** - A. I. Nº 279691.0018/19-7  
**RECORRENTE** - COMPANHIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA - FERBASA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0172-01/21-VD  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 09/11/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0260-12/22-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Acolhida a alegação recursal de que óleo diesel S10 é utilizado na movimentação dos lingotes no processo de quebra, britagem e classificação granulométrica ocorrido no Departamento de Expedição. Refeitos os cálculos apresentados. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 1ª JF, através do Acórdão nº 0172-01/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir do estabelecimento autuado, sob Inscrição Estadual nº 02.500.779, o valor histórico de R\$ 600.491,24, acrescido da multa de 60%, inerente aos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2018, sob acusação de:

### **Infração 01 – 01.02.02**

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

*Esta infração refere-se à apropriação indevida dos créditos de Óleo Diesel S10 utilizados nos veículos alocados em setores como manutenção, engenharia, meio ambiente, expedição de produtos acabados, almoxarifado e posto médico, onde o óleo diesel não deve ser considerado como insumo ou material intermediário. Segue no anexo da infração o relatório com a descrição e o consumo, em litros, de óleo diesel por centros de custos fornecidos pelo contribuinte, bem como a apuração do crédito fiscal utilizado indevidamente.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes razões:

### **VOTO**

*Versa o Auto de Infração em exame, sobre a exigência de crédito tributário de ICMS decorrente de utilização indevida de crédito fiscal, referente à aquisição de material para uso/consumo do estabelecimento, no caso aquisição de Óleo Diesel S 10*

*Inicialmente, cumpre consignar, que com fulcro no art. 147, I, “a”, II, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, indefiro o pedido formulado pelo impugnante, no sentido de realização de diligência/perícia, haja vista que os elementos que compõem o presente processo - peça acusatória inicial, planilhas/demonstrativos elaborados pelo autuante, peça impugnatória e peça informativa, juntamente com a legislação tributária do ICMS -, permitem a formação do meu convencimento e decisão da lide.*

*No mérito, observo que a glosa do crédito fiscal, objeto da autuação, diz respeito aos seguintes centros de custo do autuado:*

**CAMB – FROTA UTILIZADA NA COOR DO MEIO AMBIENTE;**  
**EXPEDIÇÃO FE CR – FROTA UTILIZADA NA EXPEDIÇÃO FERRO CROMO;**  
**EXPEDIÇÃO FE SI – FROTA UTILIZADA NA EXPEDIÇÃO FE SILICIO;**  
**SUPREG (ENGENHARIA) – FROTA UTILIZADA NA MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS MÓVEIS;**  
**OVELU – FROTA UTILIZADA NA MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS MÓVEIS;**  
**ALMOXARIFADO – UTILIZADO NA FROTA DO SETOR ALMOXARIFADO;**  
**MANUTENÇÃO – UTILIZADO NA FROTA DESTINADA A MANUTENÇÃO;**  
**POSTO MÉDICO – UTILIZADO EM AMBULÂNCIAS;**

**SEGURANÇA/BOMBEIROS – UTILIZADO NA FROTA DE SEGURANÇA**

*Verifico também, que o autuado reconhece parcialmente a procedência do Auto de Infração, inclusive tendo efetuado o pagamento do valor do débito reconhecido, conforme comprovantes acostados aos autos, sendo o valor de R\$ 67.437,61, recolhido em espécie, e o valor de R\$ 202.169,75, mediante Certificado de Crédito cedido pela empresa Unigel Plásticos S/A.*

*Na realidade, o inconformismo do impugnante, cinge-se exclusivamente quanto à glosa do crédito fiscal atinente ao Óleo Diesel S10, utilizado no Departamento de Expedição, por entender que se trata de material intermediário, imprescindível ao seu processo produtivo.*

*Alega o impugnante, que o óleo Diesel 510 é utilizado pelo Departamento de Expedição nos seguintes equipamentos: pá carregadeira, minicarregadeira e escavadeira na movimentação das ligas para britagem, carregamento e movimentação do produto em processo (ferroligas).*

*Observe que na Informação Fiscal o autuante esclarece que realizou visita in loco, tendo percorrido todo o processo produtivo e o pátio de armazenamento dos produtos acabados - Ferro Cromo e o Ferro Silício -, e verificou que o carregamento dos produtos acabados é feito por meio de diversos veículos.*

*Efetivamente, na própria informação prestada pela empresa, por solicitação do autuante, acostada à fl. 10 dos autos, consta o registro de que a frota é utilizada na unidade fabril de expedição do ferro cromo e do ferro silício, portanto, assistindo razão ao autuante, de que se trata de produtos acabados.*

*Portanto, no presente caso, tratando-se de produtos acabados, a glosa dos créditos objeto da autuação incidirá sobre a aquisição de Óleo Diesel S 10, consumido em máquinas, veículos e equipamentos que atuam fora do processo de produção da empresa, ou seja, participam de forma secundária, paralela, auxiliar, de manutenção ou de apoio ao processo produtivo, mas não no processo produtivo da empresa.*

*Certamente que a expedição de produtos acabados não pode ser considerada como produto intermediário, haja vista que não participa do processo produtivo da empresa, conforme pretende o impugnante.*

*Vale observar, que na atividade de mineração existe admissibilidade do crédito, por exemplo, no tocante ao óleo diesel utilizado numa escavadeira, contudo, este não é o caso aqui tratado, haja vista que se trata de produtos acabados.*

*Diante disso, acorde com o entendimento manifestado pelo autuante, a infração é procedente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.*

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, às fls. 228 a 243 dos autos, pelo qual aduz ter reconhecido parte da autuação equivalente ao valor histórico de R\$ 212.243,68. Contudo, em relação a parte da autuação referente ao crédito de ICMS decorrente da aquisição de Óleo Diesel S10 utilizado no Departamento de Expedição, apresentou impugnação demonstrando que se trata de produto intermediário, imprescindível ao seu processo produtivo, o que lhe garante o direito ao crédito, do que, em brevíssimo resumo, expõe a dinâmica da cadeia produtiva de ferroligas, em todas as gerações, dentre as quais cita a “**ETAPA 4: Quebra, Britagem e Classificação Granulométrica de acordo com as exigências de cada cliente**”.

Diz ser justamente essa “Etapa 4” que ocorre no Departamento de Expedição com a utilização das máquinas que consomem o Óleo Diesel S10, cujo etapa está inserida no processo produtivo da empresa de modo que, embora a ferroliga já chegue ao departamento de expedição formada, ela ainda não está pronta para ser comercializada.

Portanto, ao contrário do que concluiu o autuante e acolheu a JJF, o produto final da autuada não é a ferroliga da forma como chega no departamento de expedição, pois o produto não é negociado no mercado naquele formato. O produto final é a ferroliga após passagem pelos procedimentos de quebra, britagem e classificação granulométrica que ocorre no departamento de expedição.

Repisa que o produto só pode ser considerado final no momento que está nas Baías de Estocagem, ou seja, pronto para ser comercializado, o que só ocorre após a passagem pelo Departamento de Expedição onde acontecem os procedimentos de quebra, britagem e classificação granulométrica.

Diz que para corroborar com o enquadramento da britagem como etapa do seu processo produtivo, apresenta posicionamento exarado no Parecer nº 13388/2007, a seguir transcrito:

**PARECER Nº 13388 / 2007 DATA: 01/11/2007**

*ICMS. Reforma do Parecer GECOT nº 11950/2007. A escória lavada de 0 a 3/4, **resultante do processo de industrialização** da sucata de ferro sílico, caracterizasse como um produto final resultante deste processo, tendo destinação e uso específicos.*

(...)

*Segundo informado pela Consulente, a sucata adquirida passa por **um processo de beneficiamento, que se dá através da britagem, lavagem e peneiramento, obtendo-se então o resíduo de ferro**, cuja denominação é FINO DE SILÍCIO DE MANGANÊS JIGADO, nas granulometrias de 0 A 10mm e de 10 A 20mm. Após a separação do FINO DE SILÍCIO DE MANGANÊS JIGADO, tem-se o produto denominado escória lavada de “0 a 3/4”.*

(...)

*Considerando as informações contidas no parecer técnico apresentado pela empresa (fls. 1 e 2), que demonstram ser a escória lavada de “0 a 3/4” **um produto resultante do processo fabril desenvolvido no estabelecimento, com uma finalidade e destinação específicas** (utilização como base e sub-base de asfalto e agregado para concreto), procedemos à REFORMA do Parecer GECOR nº 11950/2007, para firmar o novo entendimento de que o referido produto não se caracteriza como sucata ou resíduo industrial, mas sim como **um produto final obtido a partir da industrialização da sucata de ferro sílico efetuada no estabelecimento**, devendo a empresa observar, para efeito de recolhimento do imposto diferido, os mesmos procedimentos descritos no parecer supracitado para as saídas de fino de silício de manganês jigado. Resta, portanto, afastada a aplicabilidade da pauta fiscal prevista para as operações com sucata de metais.*

O recorrente afirma que fica claro que, conhecendo mais detalhadamente o processo produtivo, é possível concluir que o autuante se equivocou tratando o produto Óleo Diesel S10 utilizado no processo de quebra, britagem e classificação granulométrica como bem de uso e consumo, pois não restam dúvidas acerca do enquadramento como material intermediário.

Em consequência, o recorrente diz que o direito ao crédito do ICMS é garantido pela legislação, em observância ao princípio da não cumulatividade, do que invoca o art. 155, III, § 2º, II da Constituição Federal; artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, tendo em vista que exerce atividade de produção de ferroliga, cuja matéria é regulada pelo art. 309, I, “b” do Decreto nº 13.780/12, eis que o referido texto legal aponta que constitui crédito fiscal o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições de produtos intermediários para emprego em processo de industrialização.

Do exposto, concluiu que faz jus ao crédito de ICMS no valor de R\$ 390.248,53, referente à utilização do produto Óleo Diesel S10 na Expedição, conforme demonstra, à fl. 239 dos autos.

Em seguida, passa a tecer considerações a respeito do caráter confiscatório da multa aplicada, do que invoca o princípio constitucional da vedação ao confisco, cita jurisprudência, doutrina e que a multa vai além do limite que seria o dano causado ao Erário pela impugnante, posto que esse dano simplesmente não existe, sendo a multa excessiva e que ultrapassa o razoável.

Desse modo, segundo o recorrente, na remota hipótese de não ser destituída a infração, conforme argumentos expostos, deverá ser cancelada a multa de 60% pela sua própria desproporcionalidade.

Registra-se a presença na sessão de julgamento, por videoconferência, os advogados da empresa autuada, Srs. Gervásio Vinícius Liberal e Fernanda Ferreira, no qual exerceriam o seu direito a sustentação oral.

É o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, exarada pela 1ª JJF através do Acórdão JJF nº 0172-01/21-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir do estabelecimento autuado, Inscrição Estadual nº 02.500.779, o valor nominal de R\$ 602.491,24, sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do

estabelecimento, especificamente, óleo diesel S10 utilizado nos veículos alocados em setores como manutenção, engenharia, meio ambiente, expedição de produtos acabados, almoxarifado e posto médico, por não considerá-lo como insumo ou material intermediário.

O recorrente impugna parte da exação, no valor histórico de R\$ 390.248,53, inerente à utilização do óleo diesel S10 no Departamento de Expedição, conforme demonstra à fl. 239 dos autos, sob a justificativa de utilizá-lo no processo de quebra, britagem e classificação granulométrica, de acordo as exigências de cada cliente, demonstrando se tratar de produto intermediário, imprescindível ao seu processo produtivo de ferroligas, o que lhe garante o direito ao crédito, conforme excertos da defesa e do recurso voluntário, às fls. 46 e 234 dos autos, a seguir transcritos, respectivamente:

**DEFESA:**

*Assim, cumpre à FERBASA esclarecer que o Óleo Diesel S10 é utilizado pelo departamento de expedição nos seguintes equipamentos: Pá carregadeira, Minicarregadeira, Escavadeira na movimentação das ligas para britagem<sup>1</sup>, carregamento e movimentação do produto em processo (ferroligas).*

**RECURSO VOLUNTÁRIO:**

*O produto final da autuada é a ferroliga após passagem pelos procedimentos de quebra, britagem e classificação granulométrica que ocorre no departamento de expedição.*

Diante da alegação de que o Óleo Diesel S10 é utilizado em máquinas na movimentação das ligas para britagem no departamento de expedição, para deslinde da lide faz-se necessária a comprovação de que o aludido departamento de expedição compreende do processo produtivo do recorrente ou trata-se de pós processo produtivo, ou seja, relativo ao produto acabado, como concluiu a JJF no sentido de que:

*“Efetivamente, na própria informação prestada pela empresa, por solicitação do autuante, acostada à fl. 10 dos autos, consta o registro de que a frota é utilizada na unidade fabril de expedição do ferro cromo e do ferro silício, portanto, assistindo razão ao autuante, de que se trata de produtos acabados.*

*Portanto, no presente caso, tratando-se de produtos acabados, a glosa dos créditos objeto da autuação incidiu sobre a aquisição de Óleo Diesel S 10, consumido em máquinas, veículos e equipamentos que atuam fora do processo de produção da empresa, ou seja, participam de forma secundária, paralela, auxiliar, de manutenção ou de apoio ao processo produtivo, mas não no processo produtivo da empresa.*

*Certamente que a expedição de produtos acabados não pode ser considerada como produto intermediário, haja vista que não participa do processo produtivo da empresa, conforme pretende o impugnante.*

*Vale observar, que na atividade de mineração existe admissibilidade do crédito, por exemplo, no tocante ao óleo diesel utilizado numa escavadeira, contudo, este não é o caso aqui tratado, haja vista que se trata de produtos acabados. (Grifei)*

*Diante disso, acorde com o entendimento manifestado pelo autuante, a infração é procedente.”*

Válido registrar que o autuante, quando da informação fiscal, às fls. 203 a 206 dos autos, diz ter realizado visita técnica e, após percorrer todo processo produtivo e o pátio de armazenamento dos produtos acabados (ferro cromo e ferro silício), constatado que o carregamento dos produtos acabados é feito através de diversos veículos, do que concluiu que o óleo diesel S10 é utilizado nos centros de custos de expedição dos produtos acabados de Ferro Cromo e Ferro Silício, razão de não considerar estes carregamentos como integrante do processo produtivo.

Da análise das peças processuais, observa-se que o sujeito passivo, às fls. 9 dos autos, fora intimado para segregar o consumo do Óleo Diesel S10 por: equipamento, setor e centro de custo, tendo, naquela oportunidade, informado (fl. 11), em relação à “EXPEDIÇÃO”, o seguinte:

Sigla	Significado	Atividade
EXPEDIÇÃO FE Cr	EXPED. DE FERRO CROMO	Frota utiliz. na Unidade Fabril de Expedição de Ferro Cromo
EXPEDIÇÃO FE Si	EXPED. DE FERRO SILÍCIO	Frota utiliz. na Unidade Fabril de Expedição de Ferro Silício

Por sua vez, quando da defesa do Auto de Infração, foram apresentados fluxogramas da produção de Ferro Cromo e de Ferro Silício (fls. 122) nos quais se verificam, obviamente, a condição do “Produto Final” anterior à “Expedição”.

Porém, às fls. 123, 125, 130 dos autos, se observa que o produto final é em “LINGOTAMENTO” (lingotes, blocos e placas) para a posterior: “QUEBRA, BRITAGEM e CLASSIFICAÇÃO GRANULOMÉTRICA”. E, só após, segue para as “BAIAS DE ESTOCAGEM” e “CLIENTES”.

Assim, em que pese no demonstrativo “EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO METALÚRGICO” (fl. 137), na fase do processo “Expedição” de Ferro Cromo ou Silício, consignar as diversas máquinas utilizadas nas atividades de: “Expedição de Ferro Cromo para o cliente”; “Movimentação de Ferro Cromo”; “Expedição de Ferro Silício para o cliente”; “Movimentação de Ferro Silício” e “Movimentação de Bags de Ferro Silício / Ferro Cromo”, conclui-se, **pelo fluxograma**, ser verossímil a alegação recursal de que óleo diesel S10, no Departamento de Expedição, é utilizado pelas máquinas na movimentação *dos lingotes* no processo de quebra, britagem e classificação granulométrica, eis que a fragmentação é subsequente à produção do “lingotamento” e compreende como etapa no processo produtivo na atividade da recorrente.

Diante de tais considerações, é direito do contribuinte utilizar-se do correspondente crédito fiscal do ICMS incidente no óleo diesel S10 consumido no Departamento de Expedição. Contudo, não no total de R\$ 390.248,53, como demonstrado pelo recorrente (fl. 239), mas de R\$ 380.436,56, como apurado através das quantidades de litros consumidos de óleo diesel S10 no centro de custo Expedição (545106 e 545107), conforme demonstrado às fls. 14 a 17 dos autos, multiplicado pelo valor do crédito de ICMS por litro no mesmo mês, consoante fls. 18 a 30 dos autos, a seguir demonstrado:

Meses	Exercício 2015	Exercício 2016	Exercício 2017	Exercício 2018
Jan	7.538 lt X 0,46	18.799 lt x 0,57	13.904 lt X 0,57	16.663 lt X 0,62
sub. total	3.467,48	1.739,57	7.925,28	10.331,06
Fev	10.822 lt X 0,48	14.373 lt X 0,57	12.420 lt X 0,57	15.795 lt X 0,62
sub. total	5.194,56	8.192,61	7.079,40	9.792,90
Mar	10.279 lt X 0,50	17.716 lt X 0,57	14.081 lt X 0,57	17.712 lt X 0,62
sub. total	5.139,50	10.098,12	8.026,17	10.981,44
Abr	9.388 lt X 0,50	16.237,5 lt X 0,57	14.953 lt X 0,69	15.310 lt X 0,62
sub. total	4.669,00	9.255,37	10.317,57	9.492,20
Mai	9.677 lt X 0,50	19.008 lt X 0,54	13.201 lt X 0,62	13.732 lt X 0,63
sub. total	4.838,60	10.264,32	8.184,62	8.651,16
Jun	9.785 lt X 0,50	14.713 lt X 0,57	14.431 lt X 0,61	15.503 lt X 0,64
sub. total	4.892,50	8.386,41	8.802,91	9.921,92
Jul	7.865 lt X 0,50	15.665 lt X 0,57	14.860 lt X 0,58	16.725 lt X 0,64
sub. total	3.932,50	8.299,05	8.618,88	10.704,00
Ago	11.154 lt X 0,50	12.909 lt X 0,57	18.842 lt X 0,64	16.875 lt X 0,64
sub. total	5.577,00	7.358,13	12.058,88	10.800,00
Set	11.583,4 lt X 0,50	13.954 lt X 0,57	15.138 lt X 0,62	13.019 lt X 0,64
sub. total	5.791,70	7.953,78	9.385,56	8.332,16
Out	11.190 lt X 0,51	13.393 lt X 0,57	13.681 lt X 0,61	15.075 lt X 0,65
sub. total	5.706,90	7.634,01	8.345,41	9.798,75
Nov	9.287 lt X 0,55	12.521 lt X 0,57	14.980 lt X 0,60	18.596 lt X 0,65
sub. total	5.107,85	7.136,97	8.988,00	12.087,40
Dez	10.462 lt X 0,57	13.186 lt X 0,57	13.152 lt X 0,61	17.272 lt X 0,56
sub. total	5.963,34	7.516,02	8.022,72	9.672,88
<b>TOTAL</b>	<b>60.280,93</b>	<b>93.834,36</b>	<b>105.755,40</b>	<b>120.565,87</b>

Em consequência, o valor remanescente da infração passa de R\$ 602.491,24 para R\$ 222.054,68, conforme demonstrativo de débito, a seguir:

Meses	Exercício 2015	Exercício 2016	Exercício 2017	Exercício 2018
Jan	2.642,52	12.529,82	4.458,48	5.607,44
Fev	2.821,93	3.736,46	4.092,13	4.527,88
Mar	3.446,20	4.180,17	4.894,95	5.088,80
Abr	3.103,78	4.614,79	5.378,32	5.439,75
Mai	4.508,82	5.050,04	5.969,30	5.033,68
Jun	3.512,44	4.707,78	5.925,07	4.669,01
Jul	3.544,36	4.911,09	4.307,82	4.378,96

Ago	3.163,73	4.344,62	5.122,08	4.614,60
Set	2.992,23	5.601,94	5.352,04	5.064,30
Out	3.967,09	4.088,73	4.021,00	5.319,66
Nov	4.238,21	4.183,07	4.820,79	4.815,15
Dez	4.205,08	4.739,08	5.368,17	2.951,32
<b>TOTAL</b>	<b>42.146,39</b>	<b>62.687,59</b>	<b>59.710,15</b>	<b>57.510,55</b>

Por fim, quanto a alegação acerca do caráter confiscatório da multa proposta ou quanto ao pleito para cancelamento da multa, há de esclarecer que tal penalidade é prevista em lei e, nos termos do art. 125, III do COTEB, falece competência ao CONSEF a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, o que nos impossibilitam de tais análises.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração subsistente em parte, no valor de R\$ 222.054,68, do qual foi reconhecido e quitado o valor histórico de R\$ 212.243,68, conforme documentos às fls. 75 a 96 dos autos, cuja multa incidente de 60% deve ser enquadrada no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279691.0018/19-7**, lavrado contra **COMPANHIA DE FERRO LIGAS DA BAHIA - FERBASA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 222.054,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS