

A. I. N° - 269278.0011/21-0  
AUTUADO - MAGNESITA MINERAÇÃO S. A.  
AUTUANTE - SÍLVIO CHIAROT DE SOUZA  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ SUDOESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27/09/2022

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0163-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração comprovada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 15/09/2021, refere-se à exigência de R\$ 100.445,02 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 001.002.089: Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2018.

Na Descrição dos Fatos, consta a informação de que o Contribuinte lança a crédito o imposto incidente nas aquisições de partes e peças do ativo, assim como ferramentas e bens de uso e consumo, classificando-os como produtos intermediários. Entretanto, as peças sob análise são componentes dos ativos, desgastadas no processo produtivo, sem integrar o produto. Estas são substituídas em função das condições severas de temperatura e pressão a que são submetidos os ativos a que pertencem, ou seja, os fornos, britadores, separadores e filtros sofrem grande impacto, causando deformações e desgastes que exigem a troca das partes danificadas. Portanto, não se trata de produtos intermediários, mas sim de peças de manutenção dos equipamentos utilizados no beneficiamento das lavras das minas exploradas.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 24 a 35 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa; faz um breve resumo dos fatos e da autuação e suscita a nulidade do Auto de Infração, alegando ausência de demonstração da utilização dos bens na atividade do estabelecimento.

Consoante exposto no tópico dos fatos, a Fiscalização afirma que os bens objeto da glosa não seriam produtos intermediários, mas sim de uso e consumo. Contudo, se revela a nulidade do auto de infração, porque a Fiscalização não cuidou de enunciar e explicitar a utilização dos bens, a fim de comprovar que eles não seriam geradores de crédito.

Informa que a apropriação dos créditos se deu porque os bens foram adquiridos para utilização imediata e necessária na atividade do estabelecimento (extração e beneficiamento mineral). Se a Fiscalização discorda da classificação empregada, como consta do auto de infração, deveria ter demonstrado que as mercadorias são alheias à atividade (art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87, de 1996) ou que se enquadram na categoria de uso e consumo do estabelecimento (art. 33, I da Lei Complementar nº 87, de 1996).

Entende que a mera afirmação de que os bens são de uso e consumo porque seriam “partes e peças de ativo e ferramentas” não basta à fundamentação do lançamento (art. 142 do CTN), pois cabe ao Fisco *“verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e determinar a matéria tributável”*, o que lhe impõe verdadeiro dever de demonstração dos fatos e fundamentos que caracterizam o lançamento, no caso, que impedem o aproveitamento dos créditos, relativamente aos bens autuados.

Afirma que a demonstração dos fatos e fundamentos constitutivos da glosa atendem ao requisito da motivação dos atos administrativos e, consequentemente, estão intrinsecamente ligados ao direito de defesa do contribuinte (art. 5º, LV, da CR/88), que parte exatamente destes elementos para defender a legalidade de seu comportamento, isto é, da apropriação dos créditos.

Desse modo, entende que deve ser acolhida a impugnação, a fim de que o auto de infração seja anulado, com a consequente extinção da multa nele cobrada.

Quanto ao mérito, alega insubsistência do auto de infração, afirmando que tem direito ao crédito pelas aquisições dos bens, mercadorias necessárias ao exercício de sua atividade e equívoco do conceito restritivo adotado pelo Fisco.

Ressalta que o ICMS é tributo plurifásico que tem por traço identificador a não-cumulatividade, operacionalizada pelo método de compensação “*imposto contra imposto*”, nos termos do art. 155, § 2º, I, da CR/88. A disciplina do regime de compensação é tarefa atribuída pelo art. 155, § 2º, XII, ‘c’ da CR/88 à lei complementar nacional específica.

Registra que em observância ao comando constitucional e regulamentando a característica das operações anteriores cujo imposto incidente deve gerar créditos para a compensação (cf. art. 155, § 2º, XII, ‘c’ da Constituição), a LC 87/96 determinou que todas as mercadorias que entrarem no estabelecimento para serem utilizadas na sua atividade econômica geram créditos. Reproduz o art. 20, § 1º da LC 87/96.

Explica: Da leitura do art. 20 da LC 87/96, vê-se que a LC 87/96 rompeu com o regime do crédito físico previsto no Convênio ICMS nº 66/88, vedando a apropriação de créditos apenas em relação aos bens “*alheios à atividade do estabelecimento*” e nas estritas hipóteses previstas nos artigos 21 ao 33 da referida Lei Complementar.

Diz que no auto de infração ora impugnado, a Fiscalização discordou da classificação dada pela empresa aos bens objeto da glosa, ao argumento de que eles são itens de uso e consumo do estabelecimento, conquanto tratam-se de partes e peças de bens do ativo permanente e ferramentas que não se integram ao produto final. Ou seja, o Fisco resgata o conceito restritivo do regime de crédito previsto no – revogado – Convênio ICMS nº 66/88 para vedar o aproveitamento de crédito pelo Impugnante.

Alega que ao contrário do que afirma o fiscal, os bens autuados, mais que meros componentes de máquinas, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica no estabelecimento – muitas vezes em contato direto com o minério extraído e/ou beneficiado –, exigindo a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Neste sentido, relembra que o estabelecimento autuado desenvolve atividade extrativa mineral e de beneficiamento. As fases da atividade exercida no estabelecimento podem ser assim sintetizadas:

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. Já o material não passante (chamado de rejeito) é transportado para a pilha de deposição, através de caminhões.

Elabora fluxograma para ilustrar a atividade do estabelecimento. Afirma que os bens adquiridos são indispensáveis à atividade do estabelecimento, tendo atuação essencial em cada etapa da atividade acima descrita. A fim de demonstrar a atuação e essencialidade destes itens, informa que elaborou um laudo técnico com todos os bens autuados, descrevendo pormenorizadamente as suas respectivas utilizações, ilustrando-o com fotos dos materiais (Doc. 03). De sua análise, percebe-se claramente que se tratam de bens essenciais, utilizados na atividade do estabelecimento, pelo que corretamente classificados como produtos intermediários.

A título de exemplo, informa alguns destes bens – *agrupados por categorias e características semelhantes* – diz que são produtos intermediários porque atuam diretamente na atividade do seu estabelecimento e são essenciais. Sem eles é impossível o desenvolvimento da atividade mineral e eles não têm qualquer outra função no estabelecimento senão viabilizar que tal atividade seja desenvolvida.

**ALICATE DE CORTE:** O alicate de corte é utilizado na atividade do estabelecimento para o corte de cabos. Com o tempo, a peça se desgasta, resultando na perda de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituída. O material é fundamental para a atividade-fim do estabelecimento.

**ADITIVO-LB-A2-R:** Trata-se de material utilizado em testes com o intuito de vedar as portas de visitas do forno FVC. O produto é utilizado na atividade do estabelecimento, com vida útil de aproximadamente 06 meses.

**ÂNCORA DE FIXAÇÃO:** A peça fica em contato constante com o minério em temperaturas elevadas no interior dos fornos, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente inspecionada e substituída.

**DENTES E HASTES DO FORNO HERRESSHOF:** São peças utilizadas nas pás metálicas dos braços do forno Herreshoff. Os materiais se desgastam devido à abrasividade e temperatura dos produtos, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituída. Sua essencialidade para o processo produtivo da empresa é evidente, tendo em vista que o forno é utilizado na calcinação dos minérios, isto é, na atividade fim do estabelecimento.

**BARRA DE IMPACTO:** A peça é usada para britagem do minério, ficando fixa a um rotor que gira em alta velocidade. Há um grande desgaste desta peça havendo a necessidade de inspeção e substituição periódicas. Logo, o bem é essencial à atividade do estabelecimento, vez que utilizada diretamente em uma das fases da atividade.

**TELDA PENEIRA DE BRITAGEM (TEC AÇO PEN VIB MAVI):** Muito pouco precisa ser dito sobre tais bens, bastando considerar que o “*peneiramento*” é justamente uma das fases do processo de extração e beneficiamento mineral desenvolvido pelo estabelecimento autuado. A peça em questão é usada na peneira de vibração, que seleciona o material. O desgaste é devido à abrasividade do material ao qual está exposto, resultando em perda de suas características originais, devendo, portanto, ser substituída. Sua essencialidade para o processo extrativo mineral é evidente.

**SERRA DE CORTE:** A peça é empregada no processo de corte dos tijolos refratários, no qual se desgasta, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituída. O produto é utilizado na atividade do estabelecimento, com vida útil inferior a 06 meses.

ELEMENTO FILTRANTE FELTRO/POLIÉSTER: São peças internas do filtro de mangas de pedra preta. O bem se desgasta devido à abrasividade ao qual está exposto dentro dos filtros de manga, resultando em perda de suas características originais. Tratam-se, pois, de bens essenciais e diretamente utilizados na atividade do estabelecimento.

BOLA METÁLICA PARA MOINHO: O bem é utilizado no moinho de bola da usina, que tem como função quebrar o minério em partículas menores através do impacto das bolas metálicas durante a movimentação do tambor do moinho. É utilizado no processo produtivo da Moagem na UTM. A peça se desgasta devido a abrasividade e impacto do produto e entre si, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente substituída. O material é evidentemente empregado na atividade do estabelecimento, sendo consumido em período inferior a 12 meses.

MODULO ELEVADOR DE CANECAS: Esta peça é usada no elevador de caneca, que transporta material na linha de produção da empresa. O desgaste se dá em razão da abrasividade / alta temperatura ao qual está exposto, resultando em perda de suas características originais. Está, portanto, vinculado à atividade desenvolvida no estabelecimento.

CORREIA TRANSPORTADORA: O bem é utilizado no transporte do minério extraído, se desgastando pela abrasividade do produto, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser esporadicamente substituída. Trata-se de item essencial ao processo de extração e beneficiamento do minério, ou seja, à atividade desenvolvida no estabelecimento.

INIBIDOR DE CORROSÃO: Este produto é utilizado no tratamento de água industrial diário, e tem como função realizar o ataque químico a partículas em suspensão da água e assim evitar a corrosão das partes metálicas da tubulação. Logo, a essencialidade do material decorre do fato de que ele é utilizado diretamente na atividade do estabelecimento.

ÁCIDO TRICLOR KURITA: Este produto é utilizado no tratamento de água industrial diário e tem como função realizar a sedimentação das partículas sólidas da água. Portanto, é utilizado diretamente na atividade do estabelecimento, já que o Impugnante está obrigado ao tratamento da água resultante do processo por ele desenvolvido.

CONE DE DESCARGA DO CICLONE: Trata-se de cone de pó de sínter M30, que se desgasta devido à abrasividade ao qual está exposto, resultando em perda de suas características originais, devendo, portanto, ser substituído periodicamente. É utilizado diretamente na atividade do estabelecimento.

CHAPA DE DESGASTE DA CALHA (CALHA ALI VIB): Tem como função proteger a estrutura de AÇO CARBONO da calha vibratória, que é utilizada para transportar o material sintetizado após descarga do Forno, aplicada no processo produtivo do M30, na Sinterização. A peça se desgasta pela abrasividade do produto e ao movimento alternativo do transporte, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo ser substituída em aproximadamente 06 meses. Portanto, clara a caracterização do material na atividade do estabelecimento.

BOCAL DESCARGA: Tem a função de abrir o bocal de descarga dos silos de minério. A peça se desgasta devido ao esforço físico exercido sobre ela, resultando em danos em sua estrutura, modificando suas características originais. Portanto, é utilizada na atividade fim do estabelecimento autuado.

ROTOR BBA: Trata-se de peça montada nas bombas centrifugas da rede de óleo dos HWS. A peça se desgasta devido à abrasividade e tempo de vida útil, resultando em perda de suas características originais. Logo, é bem essencial e utilizado diretamente na atividade fim do estabelecimento.

ANEL DA COURAÇA DO FORNO (CARCAÇA FOR F30): O material compõe o anel da couraça do forno, é utilizado para o fechamento externo do forno. A peça fica em contato constante com

temperaturas elevadas, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente inspecionada e substituída. É bem utilizado diretamente na atividade do estabelecimento.

**CAIXAS DE FORNO (CAIXA FOR F30):** Trata-se da caixa de gás dos fornos, ficando em contato constante com temperaturas elevadas, resultando na perda total de suas dimensões e características originais, devendo, portanto, ser periodicamente inspecionada e substituída. O material é essencial à atividade desenvolvida no estabelecimento.

Conclui que não há dúvida de que os bens geram direito aos créditos aproveitados. O critério da integração ao produto final, erigido pela Fiscalização há muito foi ultrapassado pela Lei Complementar nº 87, de 1996, que não renovou as restrições do Convênio ICMS nº 66/88. Neste sentido é a jurisprudência do CONSEF: Acórdão JJF Nº 0262-02/06 e Acórdão JJF Nº0029-06-14.

Diz que em sintonia fina com o que consta da Lei Complementar nº 87, de 1996, o Superior Tribunal de Justiça tem entendimento pacífico no sentido de que não são alheias ao estabelecimento as mercadorias imprescindíveis, necessárias, essenciais à viabilidade da a atividade empresarial. Nesse sentido, já afirmou a Corte que “*sendo evidente que os bens destinam-se a viabilizar a atividade empresarial prestada pela recorrente, geram sim direito ao creditamento do ICMS*” (STJ, 1ª Turma, AgInt no REsp 1.380.193/PR, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, julgado em 25/03/2019, DJe 01/04/2019).

Frisa que antes mesmo do precedente acima, no AgInt no REsp 1.486.991/MT, o STJ já havia entendido pela possibilidade de se tomar créditos de mercadorias mesmo sem sua integração ao produto final, ocasião na qual salientou a mudança no tratamento do tema pela LC 87/96, quando comparada ao Convênio ICMS nº 66/88.

Sendo assim, por terem natureza de mercadorias empregados diretamente no exercício da atividade fim da empresa, alega que não se pode considerar como consumidor final de tais bens. E, não sendo consumidor final, a conclusão não pode ser outra: é de ser mantido o crédito dos produtos intermediários.

Conclui que deve ser afastado o raciocínio da Fiscalização, na medida em que baseado nos já revogados critérios do Convênio ICMS nº 66/88, a fim de se acolher a impugnação e cancelar o auto de infração, com a consequente extinção da multa exigida.

Diz que os argumentos expostos na Impugnação refutam por completo a pretensão fiscal do Estado da Bahia, pois demonstram juridicamente ser passível de creditamento do ICMS pela aquisição de bens intermediários usados diretamente na atividade fim do estabelecimento autuado.

Afirma que o laudo técnico que elaborou demonstra claramente a utilização de cada um destes bens. Contudo, caso este Órgão Julgador entenda pela insuficiência do referido laudo (o que admite para argumentar), entende que deverá ser realizada perícia técnica de engenharia no estabelecimento Autuado, nos termos do art. 5º, LV da Constituição e com fundamento no art. 123, § 3º e art. 145 do RPAF, com a finalidade abaixo identificada e apresenta os quesitos a serem respondidos pela perícia.

- 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.

Por todo o exposto, reiterando o pedido de perícia, pede seja acolhida a impugnação para desconstituir o lançamento tributário materializado no presente auto de infração, extinguindo o respectivo crédito tributário nos termos do art. 156, IX do CTN.

O autuante presta informação fiscal às fls. 126 a 133 dos autos. Diz que o auto de infração se refere à utilização de crédito fiscal de bens de uso e consumo, entendido como material intermediário pelo contribuinte, empregados como peças de reposição de ativos sujeitos a críticos processos de produção, acarretando desgastes e quebras. Fica caracterizada assim como manutenção de ativos com trocas de partes danificadas, ou desgastadas no desempenho de suas funções. Reproduz a descrição da infração.

Registra que ao se considerar os bens adquiridos como de uso/consumo, estes ficaram sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, conforme reclamado através do auto de infração 269278.0012-21/7. Afirma que todas as razões nele alegadas se prestam ao mesmo propósito neste processo e, por isso, são repetidas como segue:

Informa que o referido Auto de Infração lavrado sob nº 269278.0012/21-7 atribui ao Contribuinte a infração assim descrita: Infração 01 – 006.002.001: “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, na aquisição de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento*”. Indica o enquadramento legal, a multa aplicada e o valor do débito.

Diz que a abordagem inicial da empresa trata da tempestividade na apresentação da defesa. No resumo dos fatos descreve sua atividade como de extração e beneficiamento de minérios para a qual, no desempenho de seu objeto social, realiza a aquisição interestadual de bens utilizados na atividade de seu estabelecimento. O Autuado afirma que não seriam adquiridos para consumo final como entende o autuante, não estando sujeitos ao diferencial de alíquotas nos termos de artigo 55, § 2º, Inciso VII, da CF/88.

Com referência ao artigo 55, da CF, afirma que há clara divergência de entendimento posto ter sido reclamado a diferença de alíquota exatamente com base nesta competência dada ao Estado para tributar bens utilizados para consumo do estabelecimento - inscrito como contribuinte do ICMS – quando estes produtos forem utilizados como bem final.

Afirma que o argumento do Autuado de utilização dos bens no desempenho de seu objeto social tem alcance despropositado posto supor-se que toda a aquisição e atividade tem a finalidade de cumprir o objeto da empresa. Desta forma, este conceito está extremamente alargado.

Cita como exemplo, a água que o funcionário bebe no estabelecimento para matar sua sede, que é adquirida e consumida pelo estabelecimento para que ele possa colaborar na produção que é o fim da empresa, ficando sujeita ao diferencial de alíquotas. Frisa que toda a atividade na empresa tem a finalidade de cumprir seu objeto social, sendo o argumento imprestável para iniciar a controvérsia que está fora de tão ampla arguição.

Observa que os itens sob litígio têm caráter essencial para a atividade fim da empresa. Por esta razão escapariam do campo de incidência da diferença de alíquota. A defesa reafirma o motivo pelo não recolhimento da diferença de alíquotas: “não adquiriu os bens na qualidade de consumidor final, mas sim para emprega-los na atividade do estabelecimento”. Entende, por isso, escapa da hipótese de incidência. Alega que a fiscalização deveria ter demonstrado que os bens não são aplicados na atividade, ou seja, são alheios a ela, recorrendo ao artigo 142, do CTN, para pedir a nulidade do procedimento, porquanto deveriam ser demonstrados os fatos e fundamentos.

Diz que o Defendente, quando alega insubsistência do Auto de Infração, trata a questão do imposto sob o ponto de vista da legislação constitucional e invalidade do convênio 66/88 que previa a sua incidência, sem eficácia desde a edição da Lei Complementar 87/96.

Afirma que esta polêmica é afastada pelo artigo 167, do RPAF, em que se exclui da competência do órgão julgador para apreciação desta ordem visto que a base de cálculo do DIFAL está prevista no Artigo 4º, Inciso XVº, da Lei 7.014/96 que rege o ICMS neste Estado. Esclarece a validade para o caso, após leitura da Ementa do Recurso Extraordinário 1287019/DF, do Supremo Tribunal Federal que acolhe o entendimento sobre DIFAL apontado pela defesa. Reproduz o item 6 da referida Ementa.

Ressalta que houve a decisão julgando inconstitucional a cobrança do DIFAL, mas seus efeitos foram modulados no sentido de produzir efeitos somente a partir de 2022, enquanto no caso de não contribuintes de que trata o convênio 93/15, cuja Cláusula Primeira é reproduzida no sentido esclarecer o alcance desta decisão, os efeitos retroagem até a data da concessão da cautelar nos autos da ADI nº 5.464/DF, sendo esta última sem correlação com a presente contenda.

Lembra que o DIFAL é incluído na própria base de cálculo do imposto. O ICMS é um imposto inserido na própria base de cálculo, ou seja, a base de cálculo do imposto o inclui. Portanto, o cálculo é regulamentar e está de acordo com a sistemática do ICMS prevista na Lei 7.014/96.

Afirma que a interpretação da base de cálculo do texto da lei deve levar em consideração o fato que a prestação sujeita ao DIFAL no Estado destino deve, para efeito de cálculo da diferença, ter o ICMS cheio em seu valor, preservando assim a natureza do tributo que está contido na própria base de cálculo. Conclui que não se admite a insubsistência alegada pela defesa.

Quanto à materialidade dos argumentos apresentados diz que o defendente rejeita a imputação alegando que não estaria na condição de consumidor final, entretanto, estes bens não são revendidos e serão consumidos pela empresa como peças de reposição de ativos sujeitos a processos severos de produção, causando a quebra e impondo custos de manutenção. Argumenta também serem indispensáveis à produção. Esta, entretanto, não é a questão em discussão, mas que estas peças pertencem a ativos submetidos a violentos processos e sofrem quebras, impondo a necessidade de manutenção. A substituição destas peças representa consumo, sendo sua substituição a manutenção necessária ao funcionamento dos ativos a que pertencem.

Menciona um precedente da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, firmado quando do julgamento do Recurso Especial nº 235.324/SP (DJ de 13/03/2000). Reproduzindo a ementa.

Diz que os bens intermediários, sob a ótica do crédito fiscal, devem ser empregados na fabricação de determinado produto e neste processo consumidos, mas não como partes e peças de equipamentos ou máquinas porque, neste caso, haverá apenas o desgaste de ativos na atividade industrial. Faz análise dos argumentos trazidos por itens:

Alicate de Corte – É evidentemente uma ferramenta.

Aditivo-LB-A2-R – vedação de portas de visita ao forno. Manutenção dos fornos. Desgaste produzido pelas altas temperaturas, implicando a necessidade de manutenção do forno.

Ancora de Fixação – Peça fixa no interior do forno sofrem desgaste pelas rígidas condições de uso. Sua troca se trata de manutenção do forno.

Dentes e Hastes do Forno Herresshof – são pás metálicas utilizadas para revolver a matéria prima no forno. Devido à abrasividade do processo de calcinação dos minérios ( $MgCO_3$ ) sofrem muito desgaste e precisam ser substituídas. Novamente, é uma peça do ativo forno sujeita à manutenção. Em visita, foi visto no pátio da empresa vários destes equipamentos quebrados, ou seja, sofrem constantes trocas em função não apenas do desgaste, mas também da quebra.

Barra de Impacto – Devido ao impacto na britagem do minério, sujeitam-se a grande desgaste e quebra como no item anterior, o que obriga a constante manutenção e troca.

Tela da Peneira de Vibração – a abrasividade do minério provoca desgaste nestas telas que são parte da peneira de vibração que, por sua vez, constitui-se em ativo imobilizado. Portanto, de novo, manutenção de ativos.

Serra de Corte – utilizada no corte dos tijolos refratários, no qual se desgasta. Estes tijolos revestem o interior do forno e estas Serras são utilizadas na colocação destes, sendo – claramente – uma ferramenta sem contato com o processo de produção, mas com a preparação do forno.

Ácido Triclor Kurita – produto utilizado no tratamento da água industrial. Não há qualquer contato com a produção e sim com a água utilizada no processo industrial.

Por fim, diz que todos os itens seguintes seguem a lógica até aqui desenvolvida: são partes e peças dos ativos utilizados na produção sujeitos ao desgaste e quebra no processo. Do exposto, mantém o entendimento abraçado no processo de fiscalização, observando que a perícia solicitada está de acordo artigo 123 § 3º c/c artigo 145, do RPAF, cuja necessidade deve ser avaliada pelo órgão julgador conforme artigo 137, Inciso I, § 1º do mesmo Regulamento.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Frederico Menezes Breyner, OAB/MG Nº 106.607.

#### VOTO

O Autuado suscitou a nulidade do presente auto de infração, alegando que a Fiscalização não cuidou de enunciar e explicitar a utilização dos bens, a fim de comprovar que eles não seriam geradores de crédito. Afirmou que deveria ter sido demonstrado que as mercadorias são alheias à sua atividade ou que se enquadram na categoria de uso e consumo do estabelecimento.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

O desenvolvimento dos trabalhos fiscais deve ser em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento, e de acordo com as peculiaridades do levantamento fiscal, podem ser apuradas informações conflitantes entre as fontes obtidas pela fiscalização e os dados fornecidos pelo contribuinte. Por isso, o levantamento fiscal não está atrelado unicamente aos livros e documentos fiscais do Contribuinte.

Nos esclarecimentos da Defesa, foi apresentada a descrição das fases desenvolvidas na atividade extractiva mineral e de beneficiamento das substâncias extraídas (extração, britagem e peneiramento) e o laudo técnico também apresentado indica a aplicação e função de cada item no processo industrial, o que permite à Fiscalização identificar os bens que se enquadram na categoria de uso e consumo do estabelecimento.

O Defendente ressaltou que cabe ao Fisco “*verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e determinar a matéria tributável*”, o que lhe impõe verdadeiro dever de demonstração dos fatos e fundamentos que caracterizam o lançamento, no caso, que impedem o aproveitamento dos créditos, relativamente aos bens autuados. Mencionou o requisito da motivação dos atos administrativos.

A motivação está definida na descrição da infração: crédito fiscal considerado indevido constando na descrição dos fatos a informação de que o Contribuinte lançou a crédito o imposto incidente nas aquisições de partes e peças do ativo, assim como ferramentas e bens de uso e consumo, classificando-os como produtos intermediários. Entretanto, as peças sob análise são componentes do ativo.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação, e o Autuado demonstrou conhecimento dos fatos apurados na autuação e em relação ao cálculo dos valores apurados pelo autuante.

Entendo que os dispositivos da legislação indicados no enquadramento legal, guardam relação com o imposto apurado pelo autuante, conforme análise efetuada em relação ao mérito da autuação e pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal. Portanto, o Autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF-BA/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2018.

Consta, na descrição dos fatos, a informação de que o Contribuinte lança a crédito o imposto incidente nas aquisições de partes e peças do ativo, assim como ferramentas e bens de uso e consumo, classificando-os como produtos intermediários. Entretanto, as peças sob análise são componentes dos ativos, desgastadas no processo produtivo, sem integrar o produto. Estas são substituídas em função das condições severas de temperatura e pressão a que são submetidos os ativos a que pertencem, ou seja, os fornos, britadores, separadores e filtros sofrem grande impacto, causando deformações e desgastes que exigem a troca das partes danificadas. Portanto, não se trata de produtos intermediários, mas sim de peças de manutenção dos equipamentos utilizados no beneficiamento das lavras das minas exploradas.

Observo que os critérios para utilização de crédito fiscal de insumos industriais são distintos dos critérios para utilização de créditos de bens do ativo imobilizado. Os créditos de insumos são utilizados de uma só vez, enquanto os créditos de bens do ativo são utilizados à razão de 1/48 avos ao mês. Os créditos de insumos exigem que tais insumos sejam consumidos no processo produtivo, ao passo que os créditos de bens do ativo imobilizado exigem apenas que os bens sejam empregados na atividade-fim da empresa.

De acordo com a análise dos argumentos defensivos em relação aos itens mencionados pelo Contribuinte, foram arrolados no levantamento fiscal itens como, alicate de corte (ferramenta), ácido (produto utilizado no tratamento de água industrial), aditivo, inibidor de corrosão e outros.

No tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, o direito a utilização de crédito fiscal do imposto incidente nas aquisições de tais mercadorias não está previsto na legislação em vigor.

Vale salientar que alguns materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

Observo que em relação ao crédito fiscal de ICMS decorrente de entradas de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte, o valor mensal a ser apropriado deve ser calculado com base na proporção das operações e prestações tributadas sobre o total das operações de saídas e prestações de serviço efetuadas no mesmo período, nos termos do § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96.

Constatou que os bens que foram objeto da autuação constituem peças empregadas na reposição de outras gastos que integram equipamentos da empresa, a exemplo de anel da couraça do forno, dentes e hastas, bocal, filtros. Já outros produtos, a exemplo de serra corte pode até se caracterizar como bens do ativo (neste caso, o crédito deveria ser proporcional, § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96). Portanto, não são produtos intermediários como alega o estabelecimento autuado, visto que o seu desgaste ocorre de forma paulatina, com vida útil superior a um ano para reposição.

São bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na descrição feita pelo próprio Contribuinte e pelo Autuante, não se enquadram nos conceitos de produtos intermediários, nem de materiais secundários, tampouco no de matéria-prima. Portanto, é subsistente o imposto lançado.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269278.0011/21-0**, lavrado contra **MAGNESITA MINERAÇÃO S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 100.445,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA