

**A. I. N°** - 278868.0005/22-5  
**AUTUADO** - ATLANTIC NICKEL MINERAÇÃO LTDA  
**AUTUANTES** - DOUGLAS DE ALENCAR BARBOSA e JOSÉ MARCELO PONTES  
**ORIGEM** - DAT SUL/IFEP SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 29/12/2022

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0240-01/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DESTINADO A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Para as mercadorias adquiridas serem consideradas como insumos e/ou produtos intermediários, condiciona-se a que estejam vinculados à produção; sejam consumidos nos processos industriais e integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis. Restou evidenciado que os produtos arrolados na autuação se classificam como materiais de uso e consumo, sendo devido o pagamento do imposto, a título de diferença de alíquota, para a situação em tela. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o requerimento para realização de diligência/perícia. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 23/03/2022, e lançado ICMS no valor histórico de R\$ 1.460.639,15, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do supracitado imposto:

**Infração 01 – 006.002.001** - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de novembro de 2018; julho, setembro, novembro e dezembro de 2019; janeiro a junho, agosto a outubro e dezembro de 2020.

*“Acosto os seguintes relatórios, impressos e em mídia magnética, para embasamento do valor cobrado neste item do auto de infração: DIFAL USO CONSUMO, valores mensais apurados e não recolhidos; CRED INDEVIDO USO CONSUMO\_NF, lista de documentos fiscais que suscitaram a infração e CRED INDEVIDO USO CONSUMO\_ITEM, apontamento dos itens que acarretaram a infração. Fonte de dados: arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) informados pelo contribuinte e constantes da base de dados da SEFAZ/BA que acosto em mídia magnética na pasta EFD”.*

Enquadramento Legal: art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 11/05/22 (DTE à fl. 25), e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 08/07/22, peça processual que se encontra anexada às fls. 28 a 71. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal.

Em sua peça defensiva, a Impugnante inicia abordando a tempestividade da mesma, além de fazer um breve resumo sobre a acusação fiscal.

Em seguida suscita a nulidade da autuação, arguindo que na peça fiscal que constitui o crédito tributário não foram expostos os critérios utilizados para a classificação dos produtos como bens

de uso e consumo, bem como a descrição das suas respectivas aplicações no processo produtivo.

Alega carência de motivação e cerceamento de defesa.

Considera violado o art. 142, do CTN, traz à colação também o art. 5º, LV, da C.F., os artigos 2º e 18, do RPAF/BA, além de ensinamentos de Hugo de Brito Machado, com o intuito de amparar seu entendimento de que não houve disponibilização de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

No mérito, no item IV.1 da sua defesa (classificação de produto intermediário e materiais de uso e consumo), a autuada alega que a fiscalização equivoca-se na classificação de bens adquiridos pela empresa que culminaram com a infração. Para tanto arrola diversas interpretações de normas que versam sobre essa dicotomia conceitual entre produto intermediário e produto de uso e consumo.

Transcreve o art. 155, II, § 2º, I, da CF/88; os artigos 19, 20 e 33 da Lei Complementar 87/96; os artigos 309, I e 310, do RICMS/2012; além de decisões de outros tribunais, objetivando amparar sua argumentação de que as mercadorias indicadas na autuação estão relacionadas à linha principal do processo produtivo da empresa, afigurando-se como produtos intermediários, e consequentemente ficando afastada a exigência do DIFAL.

No item IV.2, a autuada apresenta a descrição do seu processo produtivo e a utilização dos bens que foram objeto da autuação (fls. 41 a 64).

Na etapa de lavra do minério de níquel, descreve as seguintes etapas: perfuração, detonação, carregamento e transporte.

Na fase de beneficiamento descreve as etapas: britagem, moagem, deslamagem, flotação e filtragem.

Na sequência explica a participação de cada produto no seu processo produtivo, ou seja, os produtos: Eixo Principal Giratório Metso, Correia Transportadora, Conjunto Placas Descarregadora, Placa Alta Alimentação, Excêntrico Britador Primário, Segmento Côncavo Superior, Placa Médio Espelho, Voluta Bomba Descarga, Quadro Filtro Prensa, Camisa Brit Com e Hélice Tipo PBT.

Em seguida a autuada expõe seu entendimento da necessidade de prova pericial ou diligência, respectivamente, para a devida classificação fiscal das mercadorias por ela adquiridas.

Transcreve o art. 123, § 3º e o art. 145, do RPAF/99, além de apresentar quesitos às fls. 65/66, que entendem que devem ser esclarecidos pelo fiscal diligente.

A impugnação invoca, ainda, o princípio da vedação ao confisco para pleitear o cancelamento ou redução da multa aplicada. Pontua que o princípio da vedação ao confisco, em Direito Tributário, determina que a imposição de um determinado tributo não pode ter por consequência o desaparecimento total de um determinado bem. Em outras palavras, assinala que o valor de uma exação deve ser razoável e observar a capacidade contributiva do sujeito passivo. Diz que este princípio encontra fundamento jurídico na Constituição Federal, no seu art. 150, IV, que traz à colação, e também transcreve algumas decisões do STF a respeito da matéria.

Ao final, requer:

- (i) Preliminarmente, seja acolhida a preliminar de nulidade do auto de infração;
- (ii) Caso assim não se entenda, o que se admite apenas para fins de argumentação, seja conhecida e provida a presente Impugnação, para que seja cancelado integralmente o Auto de Infração nº 2788680005/22-5, em virtude de os bens arrolados pela Fiscalização se tratarem de produtos intermediários;
- (iii) Caso se entenda que a documentação anexa é insuficiente, seja deferida a produção de prova pericial, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, a fim de que sejam respondidos os quesitos formulados na presente impugnação;
- (iv) Subsidiariamente, seja reduzida a multa de 60% arbitrada no auto de infração para patamares

*razoáveis e proporcionais à conduta objeto do lançamento.*

O autuante José Marcelo Pontes presta informação fiscal (fls. 119 a 124), inicialmente rebatendo a preliminar de nulidade suscitada.

Quanto à alegação de que a peça de acusação não traz os critérios que foram utilizados para a classificação da mercadoria adquirida como material de uso e consumo, aduz que tais critérios não foram expostos, uma vez que é imperativa apenas a exposição das provas que subsidiam a constituição do crédito tributário. Expõe que em sendo o entendimento da autuada divergente daquele dado pelo fisco, instaura-se o contencioso com a oposição de sua defesa.

Ressalta que nesse instante, para sustentação do crédito tributário, é mister, na contra argumentação, a exposição dos motivos cobrados pela autuada, e que isso será devidamente decorrido no desenrolar da sustentação.

No mérito, em relação ao questionamento da classificação dos bens adquiridos pela empresa que culminaram com a infração, comenta que essa matéria é regulamentada pelo art. 309 do RICMS/2012, que reproduz.

Esclarece que o crédito do imposto destacado na aquisição de mercadoria é procedente, desobrigando o recolhimento de ICMS a título de diferencial de alíquota, quando essa mercadoria adquirida está vinculada ao processo industrial e, cumulativamente, seja consumida nesse processo, denominada assim material intermediário, ou integre o produto final industrializado, assim denominada matéria-prima, ou por fim, configure embalagem do produto final.

Discorda do pleito defensivo de que os produtos considerados como destinados ao seu uso e consumo sejam reenquadrados como sendo material intermediário.

Discorre que apesar desses produtos elucidados pela autuada estarem vinculados ao processo produtivo e se desgastarem, os mesmos não são consumidos de imediato, e sofrem apenas a deterioração pelo seu uso ao longo do tempo.

Dizendo facilitar a reflexão sobre o tema, cita o caso do material explosivo (pólvora, cordel e estopim) utilizado pela autuada na extração do minério da jazida. Afirma que este sim é um autêntico produto intermediário, pelo fato da sua utilização implicar na sua imediata extinção.

Menciona que em contraponto, os itens arrolados pela autuada em sua defesa, a saber, Eixo Principal Giratorio Metso, Correia Transportadora, Conjunto Placas Descarregadora, Placa Alta Alimentação, Excêntrico Britador, Segmento Côncavo, Placa Médio Espelho, Voluta Bomba, Quadro Filtro Prensa, Camisa Brit, Helice, notoriamente configuram substituição de ativo imobilizado, aquisições de partes e peças de reposição de equipamentos utilizados pela autuada.

Explica que essas reposições são necessárias em face do desgaste comum das peças decorrentes do uso, ou seja, trata-se de itens definidos como sendo de uso e consumo.

Comenta que a classificação das partes e peças de equipamentos já está clara em sua própria definição, isto é, são partes de algo, não tendo uma existência autônoma, configurando apenas reposições de peças de um ativo desgastadas pelo uso.

Assevera que não há como confundir um item restaurador de ativo com seu próprio ativo, e que este último é o todo onde a peça passa apenas a ocupar um lugar. Acrescenta que esse raciocínio rechaça qualquer possibilidade de classificação dos itens acima relacionados como produtos intermediários.

Ratifica que a sua natureza de manutenção de máquina é cristalina, configurando uso e consumo, e que para corroborar a análise cita o parecer expedido pela GECOT/DITRI nº 01509/2012 (19/01/2012) que afirma “as aquisições de partes e peças de reposição de equipamentos e veículos diversos (escavadeira, carretas de perfuração, caminhões fora de estrada, tratores etc) em face do desgaste comum a toda e qualquer peça que compõe o maquinário ou veículo utilizado na extração mineral, não geram direito a crédito, tendo em vista que se trata de itens definidos como

de uso e consumo”.

No que tange ao pedido de prova pericial ou diligência, transcreve o artigo 150, inciso II do RPAF/BA, dizendo que o mesmo define com precisão o uso desse procedimento.

Aduz que para o caso em tela, eles seriam indicados para dirimir dúvidas acerca da natureza dos bens adquiridos pela autuada, mas que os conceitos dessa matéria já foram devidamente sedimentados pelo parecer acima mencionado emitido pela GECOT/DITRI.

Quanto à arguição relativa à multa aplicada, diz ser improcedente, haja vista o percentual da multa aplicada está dentro da margem comumente praticada de penalidade no intuito de coibir esse tipo de infração.

Ao final, roga pela procedência do Auto de Infração.

Na sessão de julgamento, por videoconferência, foi realizada sustentação oral pelo advogado Dr. Filipe Santos de Oliveira, OAB/MG nº 183411.

## VOTO

O Impugnante preliminarmente suscitou a nulidade do Auto de Infração, alegando que na peça fiscal que constitui o crédito tributário não foram expostos os critérios utilizados para a classificação dos produtos como bens de uso e consumo, bem como a descrição das suas respectivas aplicações no processo produtivo.

Alegou, ainda, carência de motivação, cerceamento de defesa, e falta de disponibilização de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

Entretanto constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada.

Os demonstrativos que amparam a autuação relacionam os documentos fiscais e descrevem os itens destinados ao consumo, que foram lançados na escrituração fiscal, não sendo vislumbrada, portanto, qualquer violação ao devido processo legal.

Ressalto que o sujeito passivo pode exercer de forma plena o seu direito ao exercício do contraditório, diante, inclusive, do fato da peça apresentada analisar detidamente a autuação, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais, não havendo, portanto, do que se falar de cerceamento ao direito de defesa.

Dessa forma, o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não havendo do que se falar em nulidade do lançamento fiscal, pelo que passo à análise do mérito, como se segue.

O presente processo imputa ao atuado a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado pelo sujeito passivo, fica indeferido por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147, I, “a” e II, “b”, do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Ressalto que a própria descrição de cada produto, descrito pelo atuado, permite identificar a forma de participação no seu processo produtivo.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido de diligência/perícia submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do



pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

O autuado reclamou que o autuante realizou o enquadramento dos bens como de uso e consumo, sem qualquer justificativa acerca da efetiva utilização desses produtos pelo adquirente.

Considera que os bens arrolados pela Fiscalização se tratam de produtos intermediários, descabendo a exigência do DIFAL.

Todavia, pela própria descrição dada pelo impugnante para as mercadorias em questão, onde menciona a função de cada item, considerando, ainda, seu ramo de atividade, depreendo que os produtos em questão são partes e peças de reposição destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados, pelo autuado, na sua atividade de extração e beneficiamento de minério de níquel. Essas referidas parte e peças, conforme o entendimento assente neste CONSEF, são classificadas como materiais de uso e consumo, não sendo permitida a apropriação do crédito fiscal correspondente, antes de 01/01/2033.

Para que os bens em questão fossem classificados como deseja o impugnante como produto intermediário, sendo gerador de crédito fiscal, e consequentemente afastando a exigência do DIFAL, os mesmos deveriam compor ou integrar a estrutura físico-química do novo produto, via de regra sem sofrer qualquer alteração em sua estrutura intrínseca.

Pela descrição fornecida pelo autuado os produtos que foram objeto da autuação (Eixo Principal Giratório Metso, Correia Transportadora, Conjunto Placas Descarregadora, Placa Alta Alimentação, Excêntrico Britador Primário, Segmento Côncavo Superior, Placa Médio Espelho, Voluta Bomba/Disco de Sucção, Quadro Filtro Prensa, Camisa Brit Com e Hélice Tipo PBT), são utilizados, por exemplo: para integrar o britador, para o transporte do minério, para revestir os moinhos na etapa de moagem, para viabilizar a quebra do minério, para revestir e comporem os britadores primários, para separação da água que foi utilizada no processo de beneficiamento, para compor os filtros utilizados na etapa de beneficiamento e para utilização nos condicionadores que viabilizam a homogeneização da solução de minério.

Portanto, de acordo com a própria descrição do processo produtivo do autuado e da utilização de cada produto nesse processo, considero correto o entendimento do auditor, uma vez que o afastamento da exigência do diferencial de alíquota, relativo às aquisições de produtos intermediários, condiciona-se a que estejam vinculados à produção, sejam consumidos nos processos industriais e integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis, o que não ocorre com os materiais que foram arrolados pela fiscalização.

Nessa esteira, os produtos em lide não se enquadram nas definições de produtos intermediários, devendo ser classificados como materiais de uso e consumo, sendo subsistente a exigência do imposto devido por diferencial de alíquota, conforme disposto no art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96.

Vale ainda ressaltar, que a matéria que envolve a infração em comento tem muitos precedentes no âmbito deste CONSEF. Cito os julgados JJF Nºs 0003-02/13, 0193-03/16, 0056-02/17, 0072-02/17, 0060-01/18, 0123-02/18, 0158-01/18, CJF Nºs 0448-11/05, 0124-11/17, no sentido da não admissão de crédito fiscal decorrente da aquisição de diversos e variadas mercadorias tidas como de uso/consumo do estabelecimento autuado, e a consequente exigência do diferencial de alíquota, contrariando o argumento de essencialidade, também esposado pelo autuado.

No tocante ao argumento de exorbitância das multas aplicadas e violação ao princípio do não-confisco, pontuo que de acordo com o Art. 167, I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária estadual posta, enquanto que a multa aplicada, possui previsão legal pelo Código Tributário do Estado da Bahia e pela Lei nº 7.014/96, ficando mantida.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278868.0005/22-5**, lavrado contra **ATLANTIC NICKEL MINERAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.460.639,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos com os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2022.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR