

A. I. N° - 206888.0045/17-5
AUTUADO - MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S.A.
AUTUANTES - JOSÉ OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/08/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0169-04/23-VD

EMENTA: ICMS. CREDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Consideração de defesa elide em parte a autuação. Considerando o que preconiza o Art. 309, I, “b”, combinado com o Art. 292, §§ 1º e 2º, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), ou seja, o Contribuinte Autuado poderia apropriar-se do crédito do imposto (ICMS), referentes às entradas das mercadorias objeto da autuação, na proporção da sua utilização nos processos operacionais da empresa autuada, conforme Laudo de Perícia Técnica apresentado na defesa. Acatado a revisão procedida pelo agente Autuante em sede de Informação Fiscal. Infração subsistente parcialmente. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração lavrado em 21/07/2017 exige o valor de R\$ 606.966,61, inerente ao ano de 2015, em razão da seguinte irregularidade concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.05: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária no ano de 2015, conforme demonstrativo constante do CD/Mídia de fl. 9 dos autos. Lançado imposto (ICMS) no valor de R\$ 606.966,61, com enquadramento legal no Artigo 9º e art. 29, § 4º, inciso II, da Lei nº 7.104/96, c/c art. 290 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60% tipificada na alínea “a”, inc. VII, do art. 42, da Lei nº 7.104/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 15/03/2018 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 09/05/2018, peça processual que se encontra acostada às fls. 15/39, com documentações anexas, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 149 dos autos.

A impugnação foi formalizada através de petição, subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração constante nos autos às fls. 42.

Em sua peça defensiva, a Autuada inicia discorrendo sobre a sua legitimidade para impugnar, em razão de sucessão empresarial ocorrida em abril de 2015. Explica que, em 1º de abril de 2015, a Mineração Fazenda Brasileiro S.A., foi cindida parcialmente, sendo que a parcela cindida relativa ao estabelecimento Fazenda Brasileiro, localizado na zona rural do município de Barrocas, Estado da Bahia, foi vertido e incorporado pela Fazenda Brasileiro Desenvolvimento Mineral Ltda.

Explica, ainda, que, posteriormente, em 30 de novembro 2017, a parcela não cindida da Mineração Fazenda Brasileiro S.A. foi objeto de incorporação societária pela Mineração Maracá Indústria e Comércio SJL, portanto, a Mineração Fazenda Brasileiro S.A. deixou de existir, conforme demonstra a documentação anexada à Impugnação, qual seja, ata de incorporação (Doc. 2, da Impugnação – fls. 50/102); baixa de CNPJ (Doc. 3, da Impugnação – fl. 104) e baixa de inscrição estadual (Doc. 4, da Impugnação – fls. 106/107).

Informa que a d. autoridade fazendária entendeu por bem desconsiderar a extinção da Mineração Fazenda Brasileiro S.A., lavrando o Auto, ora em análise, contra esta e não contra a sua sucessora.

Destaca que o evento sucessório da incorporação é definido pelo art. 227 da Lei das S/A como a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, tendo como efeitos: a) a unificação dos corpos sociais das duas sociedades: os sócios da incorporada passam a ser sócios da incorporadora; b) unificação de patrimônios: o patrimônio da incorporada é consolidado no da incorporadora; e c) a extinção da incorporada, sem liquidação: apenas a pessoa jurídica incorporada continua a existir após a operação, conforme doutrina.

Informa que, nestes casos, portanto, todas as relações reais, obrigacionais, ativas, passivas, substanciais ou processuais transmitem-se para a sociedade incorporadora, de modo que todos os bens, direitos e obrigações, na esfera do direito substantivo ou processual, saem do patrimônio da incorporada, passando a integrar o patrimônio da incorporadora.

Afirma, portanto, que a incorporação culmina na absorção, pela entidade incorporadora da parcela cindida, ou absorvida, de direitos e obrigações de titularidade originária da pessoa jurídica anterior, podendo abranger todo o patrimônio desta última, em sucessão a título *universitas juris*, ou apenas parte do acervo, destacado em sede de cisão parcial.

Cita que o legislador complementar cuidou de estabelecer, no bojo do art. 132 do Código Tributário Nacional - CTN, que a pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Nesta ordem de ideias, assevera que, nada obstante a inexistência de previsão expressa a esse respeito em sede do aludido diploma - mesmo porque dispensável em vista das peculiaridades inerentes ao evento -, outra não pode ser a conclusão senão a de que a entidade sucessora, continuando a explorar as atividades produtivas outrora exercidas pela sucedida, poderá substituí-la processualmente, seja na esfera judicial seja na administrativa.

Antes de adentrar na matéria de mérito, a Impugnante argui, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração em análise, sob a argumentação de que o lançamento tributário está eivado de vício formal ou de fato.

I. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Assevera que o ato de lançamento é um procedimento administrativo que se inicia com a ação fiscal até a notificação do lançamento ao sujeito passivo. Como um procedimento formal, ele possui pressupostos que devem ocorrer para a realização da norma concreta.

Nesta esteira, cita os artigos 142, do Código Tributário Nacional, e 18 e 39, do Decreto nº 7.629/1999, que versam sobre os requisitos essenciais para a constituição do lançamento tributário através de Auto de Infração.

Ademais, sustenta que o erro na constituição do lançamento tributário através do Auto de Infração pode acarretar a sua nulidade, de modo que resta óbvia a análise do procedimento adotado pela autoridade fiscal de modo a ter os seus direitos fundamentais assegurados pelo Estado.

Neste sentido, faz alusão à obra do Professor Paulo de Barros Carvalho, ao tratar sobre o erro na constituição do lançamento, a partir da qual depreende que, no erro de direito, há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributável em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência. Segundo entende, há erro no ato norma, constituindo, portanto, um vício material impossível de ser convalidado, o que o torna um ato nulo.

Quanto ao erro de fato, ou formal, por sua vez, entende haver um desajuste entre o ato normativo concreto e o consequente lançamento/Auto de Infração, entre o que consta dele e o fato ocorrido no mundo fenomênico, como, por exemplo, um equívoco na identificação do responsável pela

gestão de sociedade empresária.

Pondera que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação, na qual o sujeito passivo escritura os documentos fiscais que acobertam as aquisições de bens e serviços tributadas que, qualificando-se como insumos, ou ativo imobilizado utilizado nas atividades do estabelecimento, geram créditos do imposto, e que, ao realizar operações e prestações tributadas, o sujeito passivo emite os documentos fiscais com o débito do imposto e realiza a respectiva escrituração, para que, ao final do período, realize a compensação entre créditos e débitos, apurando o saldo credor a ser transportado para o período seguinte, ou saldo devedor a ser objeto do pagamento antecipado previsto no art. 150, § 1º, do CTN.

Assim, complementa, que a autoridade fiscalizadora poderá discordar do aproveitamento dos créditos realizado pelo sujeito passivo, promovendo, nesse caso, o estorno do referido crédito, o que pode levar às seguintes situações:

- se o contribuinte tiver apurado saldo credor, mesmo com o estorno, o volume de créditos pode continuar a ser maior que o volume de débitos;
- se o contribuinte tiver apurado saldo credor, o estorno pode levar à redução dos créditos a montante inferior ao volume de débitos do período;
- se o contribuinte tiver apurado saldo devedor, o estorno aumentará esse saldo.

Assevera que a não-cumulatividade é característica do ICMS, e a compensação dos créditos decorrentes das operações e prestações anteriores com o devido nas operações e prestações realizadas é norma objetiva, que deve ser seguida tanto pelo Fisco quanto pelo contribuinte.

Salienta que a escrituração e compensação dos créditos de ICMS no exercício de sua atividade, a que se refere o art. 150, do CTN, não constituem apenas uma faculdade do contribuinte, mas também um dever da Fazenda Pública ao verificar a matéria tributável na realização do lançamento e que na hipótese de existir créditos relativos a um período de apuração, em montante superior aos débitos, mesmo após o estorno, como é o seu caso, não há (e nunca houve), imposto a pagar.

Além disso, assevera que não há débito do sujeito passivo ao qual corresponda o crédito tributário, que é o direito subjetivo da Fazenda Pública de receber a prestação pecuniária. Logo, nada há que ser constituído pelo lançamento tributário a título de imposto não pago antecipadamente, sob pena de violação ao art. 24 da LC nº 87/96.

Desta forma, destaca que falta não apenas o lançamento do imposto, mas também a incidência de juros e multa de mora e que, como, nesse caso, nada haveria que ser pago, mesmo se o contribuinte não tivesse compensado os créditos glosados, nada de ilícito foi cometido, já que o credor nada deixou de receber. Em seu entendimento, o ilícito consiste unicamente no aproveitamento indevido do crédito, que pode ser sancionado com multa pecuniária, prevista em lei, e correspondente entre a sanção e a reprovabilidade da conduta.

Neste sentido, cita o acórdão proferido no REsp. nº 1.250.218/ES, relatado pelo Ministro Mauro Campbell Marques, da segunda turma do STJ, o qual corrobora o entendimento.

Ademais, informa que havia registrado em seus livros fiscais, no mês de dezembro de 2016, período de competência do último mês do período fiscalizado (janeiro de 2015 a dezembro de 2016), R\$ 568.231,49 (quinhentos e sessenta e oito mil, duzentos e trinta e um reais e quarenta e nove centavos), referente a saldo credor de ICMS, conforme consta no Recibo de Entrega da Escrituração Fiscal Digital - SPED Fiscal, de dezembro de 2016.

Frisa, também, que o Auto de Infração ora questionado lhe imputou um débito no valor de R\$ 606.966,61 (seiscentos e seis mil, novecentos e sessenta e seis reais e sessenta e um centavos), sem efetuar a compensação com o saldo credor mencionado acima, e que, em sua opinião, o débito no valor apontado é absolutamente inexistente.

Sendo assim, por tudo que expôs, a Impugnante entende que não restam dúvidas que a autoridade fiscal cometeu um erro material, que deveria seguir o comando do art. 24, da Lei Complementar nº 87/96, e instrumentalizar a compensação realizadora da não-cumulatividade, em procedimento denominado recomposição da conta gráfica. O lançamento, portanto, para além da aplicação de multa isolada prevista em lei, servirá, em sua opinião, para reduzir o saldo credor, obrigando o contribuinte a considerar, para o período seguinte àquele lançado, o saldo credor tal como reduzido pelo lançamento. Desta forma, o lançamento do crédito estornado, como se imposto inadimplido fosse, é, portanto, inválido e merece anulação.

II. DOS ARGUMENTOS DE DIREITO

Isto posto, a Impugnante adentra às questões de mérito, informando que, com o intuito de demonstrar o equívoco do lançamento, contratou a empresa TYNO Consultores Tributários e Empresariais Ltda., que, através dos seus profissionais, técnica e formalmente habilitados, elaborou perícia técnica com o intuito de comprovar o seu argumento de defesa.

Comunica que, conforme consta no Laudo Técnico que é parte integrante da sua defesa (Doc. 5, da Impugnação/fls. 108/130), os peritos utilizaram os seguintes recursos para realizarem a análise em questão:

- Auto de Infração da Mineração Fazenda Brasileiro VA (Anexo I - Laudo);
- Planilha da Fiscalização (Anexo II - Laudo);
- Planilha de cálculo do ICMS da Perícia (Anexo III - Laudo);
- EFD ICMS/IPI de janeiro de 2015 a dezembro de 2035 da Mineração Fazenda Brasileiro S/A (Anexo IV - Laudo);
- Notas fiscais referentes a infração nº 01 emitidas contra a Mineração Fazenda Brasileiro S/A (Anexo V-Laudo);
- Parecer SEFAZ/BA nº 01693de 23/01/2013 (Anexo VI - Laudo);
- Parecer SEFAZ/BA n 00801 de 14/01/2013 (Anexo VII - Laudo);
- Parecer SEFAZ/BA nº 18216 de 19/07/2013 (Anexo VIII - Laudo);
- Constituição da República federativa do Brasil de 1.988 (Anexo IX - Laudo);
- Relatório de Movimento de Estoque (Anexo X - Laudo); e
- Planilha de cálculo do Percentual do Rateio Operacional (Anexo XI - Laudo).

Além disso, se fundaram na norma do art. 292, § 1º, inciso I, e do § 2º, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, os quais expressamente disciplinam a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de combustíveis para emprego em processo produtivo, admitindo, assim, a sua utilização de forma incontestável.

Alega que, ao desconsiderar o princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto no art. 155, § 2º, da CF/88, o qual estabelece, entre outras regras, que o ICMS “será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal”, e, não levar em consideração a aplicabilidade dos itens constantes nas notas fiscais dentro da atividade produtiva da empresa, tornou-se evidente o erro formal cometido pela autoridade fiscal, motivo, pelo qual, o presente Auto de Infração deve, em sua opinião, ser declarado nulo.

Ressalta que em vários precedentes, o STJ firmou o entendimento de que, quando a legislação optou pela existência de crédito em serviços secundários, estes foram mencionados expressamente, como no caso de combustíveis e lubrificantes. Daí o entendimento unânime da 1ª Turma ao consignar que, quando os combustíveis e lubrificantes são usados apenas para a atividade-fim da empresa, esses insumos geram créditos de ICMS (Resp. 1.090,156 e Resp.

1.175.166), quando os Fiscos Estaduais sustentavam que esses bens se qualificam como de uso e consumo, em vez de insumos, tendo o STJ entendido que esta não é a melhor interpretação, uma vez que os combustíveis e lubrificantes são essenciais para as atividades finais dessas empresas.

Quanto às mercadorias destinadas ao processo produtivo e que geram direito ao crédito, contrapondo-se aos de uso e consumo, que não geram direito ao crédito e ao consequente diferencial de alíquota, o Estado se pronunciou através do Parecer SEFAZ/BA nº 18.216/2013 (Anexo VIII — Laudo/fls. 146/147) e esclarece que apenas caracterizam-se como matérias-primas, as mercadorias cuja utilização seja diretamente vinculada ao processo produtivo ou que integrem o produto industrializado e, por conseguinte, geram direito ao crédito do imposto.

Sobre esse mesmo assunto, afirma a Impugnante, o Estado da Bahia já se manifestou, formalizando a sua opinião através do Parecer SEFAZ/BA nº 01693/2013 (Anexo VI - Laudo fls. 141/143), no qual expressamente reconhece o direito ao crédito numa situação similar quando do crédito do ICMS sobre aquisição de óleo diesel para utilização em máquinas e equipamentos que estão alocados em etapas operacionais do processo produtivo.

Isto posto, explica que com o objetivo de demonstrar o equívoco da autoridade fiscal, bem como o fato de ter se apropriado do crédito de ICMS como a norma autoriza, a Perícia Técnica se utilizou da seguinte metodologia:

- Foram confrontados os valores mensais de ICMS, por nota fiscal, da Planilha do Auto de Infração (Anexo II - Laudo) com o quadro da infração nº 1, não havendo sido identificadas divergências;
- Foram confrontadas as notas fiscais do Auto de Infração (Anexo II - Laudo) com o SPED Fiscal da Mineração Fazenda Brasileiro S/A (Anexo IV - Laudo), tendo se verificado que o crédito fiscal glosado pela Fiscalização é referente ao ICMS normal (operação própria) e que a Fiscalização lavrou Auto de Infração com valor de ICMS superior ao crédito apropriado pela Impugnante, conforme abaixo demonstrado:

PARTES	DOCUMENTO	ICMS COBRADO/APROPRIADO
FISCALIZAÇÃO	AUTO DE INFRAÇÃO	R\$ 606.966,62
MFM (Ora Impugnante)	EFD ICMS/IPI	R\$ 568.231,49
DIFERENÇA COBRADA A MAIOR		R\$ 38.735,13

- A partir do Relatório de Movimento de Estoque (Anexo X - Laudo), a Perícia selecionou os produtos que foram glosados pela Fiscalização (Anexo II - Laudo), identificando quais as máquinas e equipamentos e centros de custos que consumiram os combustíveis e lubrificantes adquiridos em 2015 e efetuou a classificação no processo produtivo determinando se os produtos foram consumidos em etapas operacionais ou não operacionais (Anexo XI - Laudo), apurando o percentual de rateio abaixo demonstrado:

PRODUTO	% PARTICIPAÇÃO OPERACIONAL	% PARTICIPAÇÃO NÃO OPERACIONAL	TOTAL
FISCALIZAÇÃO	AUTO DE INFRAÇÃO	R\$ 606.966,62	
GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP	64,63%	35,37%	100,00%
GRAXA	0,00%	100,00%	100,00%
ÓLEO LUBRIFICANTE	1,22%	98,78%	100,00%
ÓLEO DIESEL S10	78,74%	21,26%	100,00%
ÓLEO DIESEL S500	92,81%	7,19%	100,00%
HIDROXIDO SÓDIO	100,00%	0,00%	100,00%

- Posteriormente, com base no rateio da quantidade consumida dos produtos adquiridos, alocados em etapas operacionais e não operacionais (Anexo XI - Laudo), foi recalculado o ICMS passível de creditamento pela MFB (Anexo III - Laudo).

Desta forma, considerando o critério da alocação do produto ao processo produtivo, e com base na fundamentação técnica acima exposta, a Impugnante declara que possuía um valor de crédito de ICMS incontestável, aplicado no processo produtivo, conforme exaustivamente analisado na Perícia Técnica, cujo Laudo consta anexado na Impugnação apresentada pela defesa às fls.

109/119.

III. DO PEDIDO

Assim sendo, diante de todo o exposto, a Impugnante requer:

- a. Que sejam acolhidos os argumentos preliminares para declarar nulo o presente Auto de Infração, por erro material da autoridade fiscal, por não ter obedecido o princípio constitucional da não-cumulatividade;
- b. Em não sendo acolhido o argumento preliminar, que sejam considerados os argumentos de defesa e julgado improcedente o presente Auto de Infração, considerando a imperícia da autoridade fiscal em desconsiderar a destinação do combustível para a atividade operacional.

Em informação fiscal prestada às fls. 152/161 dos autos, a Autuada declara que não vislumbra motivos para que este PAF seja considerado nulo, uma vez que o mesmo está revestido de todas as formalidades legais previstas em lei.

Registra que, no exercício de 2015, a Autuada adquiriu no mercado interno, *GAS LIQUEFEITO DE PETROLEO - GLP, OLEO DIESEL S10 SHELL, OLEO DIESEL S500 PETROBRAS, OLEO LUBRIFICANTE LUBRAX e HIDROXIDO SÓDIO*, para fins diversos, tendo feito uso do montante total dos créditos fiscais destacados nas respectivas notas fiscais, inobservando a alocação dos produtos adquiridos em suas etapas subseqüentes.

Declara reconhecer como procedente em parte as alegações da Autuada, por entender que a mesma faz jus ao crédito fiscal destacado nos documentos fiscais dos produtos objeto deste PAF, porém, apenas na parte proporcional ao emprego dos produtos na operação da empresa. Declara entender, também, que a Autuada não faz jus ao crédito fiscal destacado nas notas fiscais de entrada, no percentual da utilização dos produtos na parte não operacional.

Assim sendo, declara ter encontrado, na página 24 da peça defensiva da Autuada (fls. 38 do PAF), e na página 09 do Relatório Perícia Técnica (fls. 117 do PAF), planilha elaborada pela empresa especializada *TYNO CONSULTORES TRIBUTÁRIOS E EMPRESARIAIS LTDA*, em que esta identificou as máquinas e equipamentos e centros de custos que consumiram os combustíveis e lubrificantes adquiridos em 2015, e efetuou a classificação no processo produtivo determinando se os produtos foram consumidos em etapas operacionais e não operacionais, apurando o percentual de rateio que demonstra.

Desta forma, tendo como base os percentuais dos produtos objeto deste Auto de Infração, e empregados tanto na parte operacional, quanto na parte não-operacional da empresa, conclui que a Impugnante não faz jus ao crédito fiscal de ICMS dos produtos utilizados na parte não-operacional, para tanto, informa ter elaborado nova planilha de débito para esta Infração, a qual anexou a este PAF.

Diante do acatamento parcial das alegações da Autuada e efetuados os expurgos pertinentes constantes no PAF ora em lide, referente à Infração 01, correspondente ao refazimento do Demonstrativo de Débito para a mesma, reclama, em favor da Fazenda Pública Estadual, um crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 92.116,95, conforme demonstrativo de fls.157/161 dos autos.

Cientificada em 14/08/2018 (fls. 162) da Informação Fiscal de fls. 152/156, a Autuada não se manifestou.

Pautado o presente PAF para Julgamento na sessão do dia 19/10/2018, os membros da 6ª JF, após a leitura do relatório, terem observado que não há nos autos informações detalhadas sobre a utilização dos mencionados produtos de forma a ficar clara a participação de cada um deles no processo produtivo da empresa (participação operacional), justificando o direito à apropriação dos créditos fiscais nos percentuais indicados na tabela replicada no relatório acima, decidiu-se converter o presente processo em diligência à IFEP NORTE, para que:

1. *O Sujeito Passivo seja intimado, com recibo específico que deverá ser anexado aos autos, a apresentar planilha detalhada por produto, objeto da autuação, utilizado no processo produtivo da empresa, com a*

descrição da função de cada equipamento ou unidade consumidora dos mesmos. Esta descrição de função deve ser capaz de esclarecer a participação operacional do produto de forma a justificar a apropriação dos créditos fiscais defendida pela empresa.

2. Na dicção do art. 127, § 6º do RPAF/BA, o Autuante produza nova Informação Fiscal acerca da planilha a que se refere o item “1”, porventura apresentada pela Autuada, especialmente no que tange à utilização dos produtos objeto da autuação no processo produtivo da empresa e, conseqüentemente, na apropriação dos créditos fiscais a eles relativos, explicitando com clareza e precisão e de forma conclusiva, o porquê do acatamento ou não das razões apresentadas pela Impugnante, anexando, se for o caso, novos demonstrativos para o débito exigido.

Cumprida a diligência nos termos acima consignados, o PAF deverá ser devolvido ao CONSEF, visando o devido julgamento.

Às fls. 174/178 dos autos, têm-se Informação Fiscal produzida pelo agente Autuante, a pedido da 6ª JJF, nos seguintes termos:

Diz que, inicialmente, a Autuada foi devidamente intimada, conforme Doc. 1 (Termo de Intimação), anexo, a apresentar a descrição por produto objeto da autuação Fiscal e sua função no processo produtivo. O Contribuinte no Doc. 02, atendeu a intimação e relacionou individualmente os produtos informando a sua função no processo de produção, inclusive detalhando o percentual dos produtos adquiridos que foram utilizados na parte não operacional.

Com base nas informações apresentadas, passou a descrever a função de cada equipamento ou unidade consumidora dos mesmos bem como a utilização dos produtos, conforme abaixo:

- **A – GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO – GLP**

Descrição e etapa do processo produtivo – DISSORÇÃO (fenômeno de retirada de substâncias adsorvidas ou absorvidas por outras e *ELETROLÍSE* (decomposição de um composto em seus componentes mediante a passagem de uma corrente elétrica numa solução; eletrolisação).

Equipamento utilizado – CÉLULAS ELETROLÍTICAS (é o dispositivo em que ocorre eletrólise, isto é, em que ocorre a decomposição de corpos ionizados a partir corrente elétrica, transformando energia elétrica em energia química. Os corpos ionizados são denominados eletrólitos e podem ser ácidos, bases ou sais).

Finalidade do equipamento – Promover a eletrodeposição de ouro nos catodos.

➔Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 35,37%.

- **B – OLEO DIESEL S 10**

Descrição e etapa do processo produtivo – MOVIMENTAÇÃO INTERNA

Equipamento utilizado – CAMINHÕES

Finalidade do equipamento – Transporte do minério extraído até o britador ou pilha de estéril.

➔Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 21,26%.

- **C – OLEO DIESEL S500 PETROBRAS**

Descrição e etapa do processo produtivo – MOVIMENTAÇÃO INTERNA

Equipamento utilizado – CAMINHÕES

Finalidade do equipamento – Transporte do minério extraído até o britador ou pilha estéril.

➔Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 7,19%.

- **D – GRAXA**

Descrição e etapa do processo produtivo – ESCAVAÇÃO /DESENVOLVIMENTO DE GALERIA

Equipamento utilizado – PA CARREGADEIRA LHD

Finalidade do equipamento – Escavação e carregamento dos fragmentos de rocha.

➔ **Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 35,37%.**

- E – OLEO LUBRIFICANTE

Descrição e etapa do processo produtivo – ESPASSAMENTO/PERFURAÇÃO

Equipamento utilizado – ESPASSADOR / PERFURATRIZ (JUMBO E FANDRIL) / PLATAFORMA ANFO LOADER

Finalidade do equipamento – Realizar a separação sólido líquido para promover o desaguamento da polpa de minério / Realizar perfurações horizontais ou verticais no solo ou em rochas / Carregamento de explosivos para a detonação.

➔ **Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 98,78%.**

- F – HIDRÓXIDO SÓDIO

Descrição e etapa do processo produtivo – DESSORÇÃO E ELETRÓLISE.

Equipamento utilizado – CÉLULAS ELETROLÍTICAS.

Finalidade do equipamento – Promover a eletrodeposição de ouro nos catodos.

➔ **Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 0,00%.**

Diz, então, que remanesce, em favor da Fazenda Pública Estadual um crédito tributário de ICMS no valor de R\$ 92.116,95 (Noventa e dois mil cento e dezesseis reais e noventa e cinco centavos), acrescido dos consectários legais pertinentes.

Na Sessão Suplementar do dia 30/03/2021, o i. Relator Julgador, Antonio Expedito Santos de Miranda, agora alocado na 5ª JF, dando continuidade à fase de instrução do presente PAF, visando o seu posterior julgamento, verificou que não constava nos autos, as comprovações de recebimento/cientificação, devidamente assinadas pelo contribuinte, dos seguintes elementos que compõem este processo: (i) do Termo de Intimação para Entrega de Livros e Documentos (fls. 04); (ii) dos Recibos de Arquivos Eletrônicos (fls. 08 e 218); e (iii) da segunda informação fiscal (fls. 173 a 219).

Portanto, pelas razões apresentadas, em respeito aos princípios do devido processo legal e da garantia de ampla defesa e do contraditório, a 5ª JF, acatando proposta daquele Relator, decidiu converter o presente processo em diligência à IFEP NORTE (fls. 223/225), para que

A. O ÓRGÃO PREPARADOR:

A.1 Juntasse aos autos, o Termo de Início de Fiscalização ou Termo de Intimação para Prestar Esclarecimento ou Exibir Elementos Solicitados pela Fiscalização, com a comprovação da cientificação do contribuinte.

A.2 Juntasse aos autos, cópias dos Recibos de Arquivos Eletrônicos (fls. 08 e 218), devidamente assinados por representante legal do contribuinte, ou outra comprovação do recebimento pelo sujeito passivo, dos elementos jurídico probatórios discriminados nos mencionados recibos.

A.3 Juntasse aos autos, comprovação: (i) do recebimento pelo sujeito passivo, da segunda Informação Fiscal (fls. 173 a 219); e (ii) da concessão do prazo de 10 (dez) dias para que ele se manifestasse sobre a referida peça processual, se assim o desejasse.

A.4 Caso não existisse a comprovação a que se refere o item “3” acima, cientificasse novamente o autuado do inteiro teor da segunda Informação Fiscal (fls. 173 a 219), reabrindo o prazo de 10 (dez) dias para ele se manifestar, querendo.

B. O AUTUANTE:

B.1 Cumprida a providência “4” acima inserida, na hipótese da apresentação de nova manifestação defensiva pelo contribuinte, o autuante deveria produzir nova informação fiscal.

B.2 Na hipótese de alterações do lançamento originário e permanência de valores residuais

relativos à infração, elabore novos demonstrativos, inclusive o de débito.

Cumprida a diligência nos termos acima consignados, o PAF deverá ser devolvido ao CONSEF, visando o prosseguimento da instrução processual e o posterior julgamento.

Às fls. 228 a 234 vê-se documentações acostadas aos autos, pela IFEP NORTE, nos termos solicitado no pedido de diligência da 5ª JF de fls. 223/225 dos autos.

Às fls. 234, verso, consta despacho, datado de 27/06/2022, da Secretaria Administrativa deste CONSEF encaminhando o presente PAF ao i. Relator Julgador Antônio Expedito Santos de Miranda, para prosseguimento no julgamento dos autos.

Às fls. 236, têm-se manifestação do Contribuinte Autuado, concordando integralmente com os termos apresentado pela autoridade fiscal na diligência de fls. 227 e CD/Mídia, referente ao Auto de Infração nº 206888.0045/17-5, em tela.

À fl. 245, há o despacho da Coordenação Administração deste CONSEF, redistribuindo o presente PAF a este Relator Julgador, em razão do seu Relator, Antônio Expedito Santos de Miranda, encontrar-se desenvolvendo, com exclusividade, atividades de Diligente Fiscal na ASTEC.

VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo, argui nulidade, asseverando que o ato de lançamento é um procedimento administrativo que se inicia com a ação fiscal até a notificação do lançamento ao sujeito passivo. Nesta esteira, diz que, como um procedimento formal, ele possui pressupostos que devem ocorrer para a realização da norma concreta.

Cita, então, o artigo 142, do Código Tributário Nacional (CTN), e os artigos 18 e 39, do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (RPAF/BA), que versam sobre os requisitos essenciais para a constituição do lançamento tributário através de Auto de Infração.

Também, na peça defensiva, o sujeito passivo, impugna o lançamento, arguindo a nulidade do mesmo, sob a argumentação de que o lançamento tributário está eivado de vício, por erro material da autoridade fiscal, em razão deste não ter observado o princípio constitucional da não-cumulatividade ao não efetuar a compensação do débito apurado com o saldo credor de R\$ 568.231,49, registrado em seus livros fiscais, no mês de dezembro de 2016, último mês do período fiscalizado, conforme consta no *Recibo de Entrega da Escrituração Fiscal Digital - SPED Fiscal*. Cita os artigos 142, do Código Tributário Nacional, e 18 e 39, do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (RPAF/BA).

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, não acolho as preliminares de nulidade apresentadas na Impugnação, pois entendo que: (i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; (ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (iv) 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.

Portanto, o mesmo está revestido das formalidades legais, e não se encontram, no presente processo administrativo fiscal, os motivos elencados nos incisos I a IV do Art. 18 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Aliás, o demonstrativo que embasa o lançamento está contido na mídia de CD/Mídia inserida às fls. 09, e detalha a metodologia aplicada para apuração do valor exigido. Demonstrativo que foi entregue ao contribuinte por ocasião da ciência da autuação nos termos dos documentos de fls. 11, 12 e 13 dos autos.

Neste demonstrativo restou evidenciado que a autuação se deu em razão da constatação da apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, caracterizando a existência de motivação

necessária para a efetuação do lançamento de ofício pelo agente Autuante.

Ademais, quanto ao argumento relacionado ao princípio da não cumulatividade do imposto (ICMS) utilizados pela Autuada, para justificar a preliminar de nulidade apresentada na Defesa, entendo que não deve ser considerado tendo em vista que o saldo credor de R\$ 568.231,49, ao que se refere a Impugnante, corresponde, segundo sua alegação defensiva, ao período de apuração de dezembro de 2016, enquanto o valor exigido no Auto de Infração corresponde a ocorrências apuradas nos meses de janeiro a agosto e outubro a dezembro, de 2015, época em que tal saldo credor ainda não havia sido apurado. Vale ressaltar que a legislação tributária estabelece que a apuração do ICMS é mensal, e que em cada período de apuração considera-se o saldo credor do mês anterior, se existir.

Ultrapassado, então as arguições de nulidade suscitada pela defesa, passo, então, a análise da lide no mérito.

O Auto de Infração, em tela, lavrado em 21/07/2017, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP NORTE, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 502917/17, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 606.966,61, por ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária no ano de 2015, conforme demonstrativo constante do CD/Mídia de fl. 9 dos autos. Lançado imposto (ICMS), com enquadramento legal no Artigo 9º e art. 29, § 4º, inciso II, da Lei nº 7.104/96, c/c art. 290 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60% tipificada na alínea “a”, inc. VII, do art. 42, da Lei nº 7.104/96.

No mérito, observo que a Defendente, baseada em Laudo de Perícia Técnica de fls. 108/130, demonstra que parte dos créditos glosados pela Fiscalização correspondia a produtos efetivamente utilizados na sua atividade produtiva e que, na dicção do artigo 292, § 1º, inciso I, e § 2º do RICMS/BA, e nos Pareceres DITRI nº 18.216/2013 (fl. 146/147) e SEFAZ/BA nº 01693/2013 (fls. 141/143), fazia jus a apropriação de tais créditos.

Todavia, verifico também que o mesmo Laudo de Perícia Técnica indica que a Autuada se apropriou indevidamente da parte do imposto (ICMS) referente às aquisições dos mencionados produtos não utilizados na sua atividade operacional, perfazendo uma apropriação indevida de créditos de ICMS no valor de R\$ 92.088,76.

Por seu turno, o Autuante, em sede de Informação Fiscal, ao examinar os elementos trazidos na Defesa, acata as conclusões contidas no Laudo da Perícia Técnica de fls. 108/130, acima citado, e revisa os valores lançados no Auto de Infração, reduzindo o montante exigido para R\$ 92.116,95.

Tal redução fora substanciada nos percentuais de consumo de cada equipamento ou unidade consumidora de utilização dos produtos adquiridos, objeto da autuação, conforme abaixo:

- **A – GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO – GLP**

Descrição e etapa do processo produtivo – DISSORÇÃO (fenômeno de retirada de substâncias adsorvidas ou absorvidas por outras e *ELETROLÍSE* (decomposição de um composto em seus componentes mediante a passagem de uma corrente elétrica numa solução; eletrolisação).

Equipamento utilizado – CÉLULAS ELETROLÍTICAS (é o dispositivo em que ocorre eletrólise, isto é, em que ocorre a decomposição de corpos ionizados a partir corrente elétrica, transformando energia elétrica em energia química. Os corpos ionizados são denominados eletrólitos e podem ser ácidos, bases ou sais).

Finalidade do equipamento – Promover a eletrodeposição de ouro nos catodos.

➔ **Percentual do produto utilizado na parte não operacional** – 35,37%.

- **B – OLEO DIESEL S 10**

Descrição e etapa do processo produtivo – MOVIMENTAÇÃO INTERNA

Equipamento utilizado – CAMINHÕES

Finalidade do equipamento – Transporte do minério extraído até o britador ou pilha de estéril.

➔ Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 21,26%.

- C – OLEO DIESEL S500 PETROBRAS

Descrição e etapa do processo produtivo – MOVIMENTAÇÃO INTERNA

Equipamento utilizado – CAMINHÕES

Finalidade do equipamento – Transporte do minério extraído até o britador ou pilha estéril.

➔ Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 7,19%.

- D – GRAXA

Descrição e etapa do processo produtivo – ESCAVAÇÃO /DESENVOLVIMENTO DE GALERIA

Equipamento utilizado – PA CARREGADEIRA LHD

Finalidade do equipamento – Escavação e carregamento dos fragmentos de rocha.

➔ Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 35,37%.

- E – OLEO LUBRIFICANTE

Descrição e etapa do processo produtivo – ESPASSAMENTO/PERFURAÇÃO

Equipamento utilizado – ESPASSADOR / PERFURATRIZ (JUMBO E FANDRIL) / PLATAFORMA ANFO LOADER

Finalidade do equipamento – Realizar a separação sólido líquido para promover o desaguamento da polpa de minério / Realizar perfurações horizontais ou verticais no solo ou em rochas / Carregamento de explosivos para a detonação.

➔ Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 98,78%.

- F – HIDROXIDO SODIO

Descrição e etapa do processo produtivo – DESSORÇÃO E ELETRÓLISE.

Equipamento utilizado – CÉLULAS ELETROLÍTICAS.

Finalidade do equipamento – Promover a eletrodeposição de ouro nos catodos.

➔ Percentual do produto utilizado na parte não operacional – 0,00%.

À fls. 236, após algumas outras providências, em sede de Diligência Fiscal, para regularização processual do presente PAF, têm-se manifestação do Contribuinte Autuado, concordando integralmente com os termos apresentado pela autoridade fiscal com o saldo remanescente do Auto de Infração nº 206888.0045/17-5, em tela.

Destarte, considerando o que preconiza o Art. 309, I, “b”, combinado com o Art. 292, §§ 1º e 2º, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), concluo que o Contribuinte poderia apropriar-se do crédito do imposto (ICMS), referente às entradas das mercadorias objeto da autuação, na proporção da sua utilização nos processos operacionais da empresa autuada, conforme demonstrado no Laudo de Perícia Técnica de fls. 108/130, acatando a revisão procedida pelo Autuante, consubstanciada nos Demonstrativos de fls. 157/161, remanescendo o valor da exigência fiscal em R\$ 92.116,95 na forma do demonstrativo de débito abaixo:

Data Ocorr	Data Vencido	Valor do A. Infração-R\$	Valor Julgado – R\$
31/01/2015	09/02/2015	81.567,81	11.290,57
28/02/2015	09/02/2015	110.454,98	13.472,43
31/03/2015	09/02/2015	115.596,46	13.492,37
30/04/2015	09/02/2015	109.618,62	14.084,81
31/05/2015	09/02/2015	121.353,46	21.526,61

30/06/2015	09/02/2015	27.242,87	3.869,30
31/07/2015	09/02/2015	7.554,40	2.671,99
31/08/2015	09/02/2015	7.970,02	2.819,00
31/10/2015	09/02/2015	10.342,58	3.658,17
30/11/2015	09/02/2015	5.773,69	1.874,48
31/12/2015	09/02/2015	6.491,72	3.357,22
Total da infração 01		603.966,61	92.116,95

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206888.0045/17-5**, lavrado contra **MINERAÇÃO FAZENDA BRASILEIRO S/A.**, devendo ser intimado o Autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 92.116,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA