

A.I. Nº - 278868.0004/22-9
AUTUADO - ATLANTIC NICKEL MINERAÇÃO LTDA.
AUTUANTES - DOUGLAS DE ALENCAR BARBOSA e JOSÉ MARCELO PONTES
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/11/2023

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0234-04/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Restou caracterizado que, exceto em relação aos itens correias transportadoras e quadro de filtro prensa/filtro prensa, que considerando a atividade mineradora de níquel exercida pelo contribuinte autuado se revestem em produtos intermediários, os demais itens abarcados pela autuação são considerados materiais de uso ou consumo próprio e peças de reposição, sobre os quais, a legislação tributária em vigor, não autoriza a utilização de créditos fiscais em relação a aquisições dessa natureza. Indeferido os pedidos de perícia e de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos da exigência de crédito tributário no montante de R\$ 615.330,67, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: **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. Contribuinte utilizou indevidamente como crédito de ICMS valores destacados em documentos fiscais referentes a aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo, sem, contudo, repercutir no valor a recolher do ICMS, haja vista o valor de crédito acumulado para o período em questão, cabendo apenas aplicação de multa e obrigatoriedade de estorno do valor indevidamente lançado a crédito. Acostos os seguintes relatórios, impressos e em mídia magnética, para embasamento do valor cobrado neste item do Auto de Infração: CRÉDITO INDEVIDO USO E CONSUMO, valores de créditos mensais apurados; CRED INDEVIDO USO E 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”.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 29 a 77, citando inicialmente a tempestividade da peça defensiva enquanto que na descrição dos fatos pontuou que o lançamento não merece prosperar vez que *i*) a Fiscalização não cuidou de demonstrar as razões pelas quais considerou os itens objeto da autuação como bens de uso e consumo, evidenciando, portanto, a nulidade do lançamento, e *ii*) as mercadorias adquiridas se referem a produtos intermediários, posto sua estrita vinculação ao seu processo produtivo.

Em preliminar foi arguida a nulidade do Auto de Infração, por vício de fundamentação e violação ao Art. 142 do CTN. Neste sentido sustentou que os autuantes não cuidaram de apresentar as razões pelas quais entenderam que os bens objeto da autuação corresponderiam a materiais de uso e consumo, se limitando a aduzir que o contribuinte utilizou indevidamente como crédito de ICMS valores destacados em documentos fiscais referentes a aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo”, destacando que a ausência de apresentação de justificativa que respalde a classificação dos bens arrolados pela fiscalização como materiais de uso e consumo importa em

cerceamento do direito de defesa, haja vista se tratar de inequívoco vício de fundamentação.

Objetivando consubstanciar seus argumentos, citou doutrina e teceu outras considerações para concluir pugnando pela nulidade do lançamento com fundamento no Art. 18, inciso IV, "a" do RPAF/BA.

Ao adentrar ao mérito da autuação passou a discorrer acerca da distinção entre o conceito de produto intermediário e materiais de uso e consumo, objetivando melhor esclarecer o enquadramento dos bens objeto da autuação.

Nesse sentido reportou-se a não-cumulatividade do ICMS prevista pela Constituição Federal de 1988, Lei Complementar 87/96 (arts. 19 e 20), a hipótese prevista no RICMS/BA, em seu art. 309, I, "b" como passível de apuração do crédito, bem como o art. 310 do mesmo Regulamento que trata das hipóteses de vedação da utilização do crédito, citou decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ a respeito desta questão, e sustentou que todos os itens objeto da autuação são empregados diretamente na sua linha produtiva principal, sendo essencial para obtenção do produto final, não havendo dúvidas que se trata de produtos intermediários, consoante traçado pelo STJ na decisão referida.

Disse que os itens objeto da autuação ainda se enquadram como produto intermediário pois se consomem imediatamente no processo produtivo, em contato direto com o produto final, menciona julgado oriundo do CARF a este respeito, além de citar o disposto na Instrução Normativa SLT nº 1/86 do Estado de Minas Gerais que conceitua "*consumo imediato*" para fins de apropriação de créditos fiscais, citando, ainda, a este respeito, Solução de Consulta Cosit nº 24/2014 para consubstanciar seu argumento.

Com isso passou a demonstrar que as mercadorias objeto da autuação estão relacionadas à linha principal do seu processo produtivo, asseverando que se afiguram verdadeiros produtos intermediários passíveis de ensejar a apuração do crédito do ICMS, passando, em seguida a descrição de seu processo produtivo e sobre a utilização dos bens alcançados pela autuação.

Através do Doc. 03 apresentou um fluxograma do seu processo produtivo, que se divide em dois macroprocessos: *i) extração* (lavra do minério de níquel) e *ii) beneficiamento do minério de níquel*. Pontuou que na primeira etapa (lavra) o processo consiste nas seguintes etapas, em síntese:

- a) perfuração:* com utilização de máquinas perfuratrizes para perfurar a rocha;
- b) detonação:* quando são inseridos os explosivos nas cavidades abertas pelas perfuratrizes;
- c) carregamento:* com utilização de escavadeiras de grande porte coletando as tochas da área da lavra;
- d) transporte:* caminhões transportam o minério para área de britagem e o estéril para a área de descarte;

Na etapa seguinte, beneficiamento, assim se apresenta:

- a) britagem:* utiliza carregadeiras frontais para misturar o minério presente no pátio do britador, que segue por meio de correia transportadora até a entrada da planta de beneficiamento;
- b) moagem:* com adição de água ao processo produtivo, possibilitando que o minério se choque entre si, fragmentando-se em pedaços cada vez menores e, quando atingido a medida mínima definida é retirado pelo Trommel, equipamento revestido de grelha de aço que tem a função de separar os materiais britados;
- c) deslamagem:* a polpa do minério é direcionada para Hidrociclones onde o referido produto intermediário é colocado em movimento circular que gera um redemoinho responsável por separar o minério das demais impurezas nele existentes;
- d) flotação:* a polpa do minério é enviada a tanque onde, por meio da aplicação de reagentes químicos que se prestam a aumentar a carga elétrica existente no minério, são infladas bolhas de ar que absorvem o minério concentrado de níquel que é extraído e posteriormente enviado para o

espaçador de concentrado;

e) *filtragem*: que consiste na última etapa do beneficiamento, que possui o objetivo de retirar a umidade do minério concentrado, deixando-o com teor médio de 8%, procedimento este que é realizado em filtro de prensa que, dada a baixa granulometria do minério, deixam seu estado físico convertido ao de um pó levemente umedecido, que é estocado em galpão específico e, posteriormente, liberado para expedição até o porto.

Em seguida passou a se reportar aos itens cujos créditos fiscais foram glosados pelos autuantes, os quais afirmam se tratarem de produtos intermediários já que estão atrelados ao seu processo produtivo.

Assim, passou a demonstrar o emprego/utilização de alguns dos produtos autuados em seu processo produtivo:

- *Eixo principal giratório Metso*: Utilizado na fase de britagem, integrando o britador primário que entra em contato direto com o minério;
- *Correias transportadoras*: utilizadas para o transporte do minério ao longo do processo produtivo, permitindo sua remessa entre fases que compõem tanto a etapa de lavra quanto de beneficiamento do minério;
- *Conjunto placas descarregadoras*: utilizadas na fase de moagem que compõe a etapa de beneficiamento, e são empregadas para revestimento dos moinhos responsáveis para executar a etapa de moagem de impacto do minério;
- *Placa Alta Alimentação Manutenção 00173*: utilizadas nos equipamentos que recebem material abrasivo;
- *Excêntrico britador primário*: utilizado na fase de britagem da etapa de beneficiamento primário;
- *Segmento côncavo superior britagem primária / inferior*: utilizados nos britadores primários. Atuando diretamente na quebra de minérios;
- *Placa médio espelho manut. / Revestimento Metso / Placa de alimentação Intermediária Manut. / Placa canto Descarga Manut.*: atuam como revestimento dos itens dispostos no curso do processo produtivo;
- *Voluta bomba descarga / Disco de sucção Bomba*: utilizados na fase de flotação;
- *Quadro Filtro Prensa / Cilindro Filtro Prensa / Válvula filtro prensa / Outotec / Filtro Prensa / Sensor filtro prensa / Larox / Mangueira Filtro Prensa*: itens utilizados na fase de filtragem;
- *Camisa Brit Com / Mandíbula Fixa Brit Mand / Contrapeso Superior Brit Prim / Respiro Brit Com*: Itens que atuam na fase de britagem.
- *Hélice tipo PBT 4 Pás*: utilizada nos condicionadores vinculados ao processo produtivo e se prestam a viabilizar a homogeneização da solução de minério.

No tópico seguinte, de forma subsidiária, arguiu a possibilidade da utilização de créditos sobre aquisições de materiais de uso e consumo em virtude de se tratar de empresa exportadora – Tema 633/STF. Aqui salientou que o direito creditório se afigura legítimo porque as aquisições estão atreladas à produção de mercadorias que posteriormente são objeto de exportação conforme notas fiscais que juntou aos autos (doc. 04), citando legislação visando embasar seu argumento.

Requeru produção de prova pericial para análise da documentação anexa à peça defensiva de se tratar de produtos intermediários, bem como necessidade de realização de diligência para fim de comprovação do quanto foi alegado.

Questionou a exigência da multa de 60% por creditamento indevido que não ensejou prejuízo ao erário, a qual considera confiscatória, citando entendimentos externados pelo STF neste sentido, concluindo que caso não seja o entendimento pelo seu cancelamento que a mesma seja reduzida.

Em conclusão apresentou os seguintes pedidos: *i)* seja acolhida a preliminar de nulidade do auto de infração; *ii)* se ultrapassada, seja conhecida e provida a presente Impugnação para que seja

cancelado integralmente o presente Auto de Infração; *iii)* subsidiariamente, caso se entenda se tratar de matérias de uso e consumo, seja provida integralmente a presente Impugnação para que seja cancelado integralmente o presente Auto de Infração em virtude da possibilidade de apuração dos créditos de ICMS por se tratar de empresa exportadora; *iv)* caso se entenda que a documentação anexada não seja suficiente, que se defira a prova pericial a fim de que sejam respondidos os quesitos formulados; *v)* que seja reduzida a multa aplicada no patamar de 60% para patamares razoáveis e proporcionais à conduta objeto do lançamento; *vi)* caso se entenda necessária a apresentação de alguma documentação comprobatória complementar, que o presente feito seja baixado em diligência para apresentação de eventuais documentos e esclarecimentos necessários, em respeito ao princípio da verdade material.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 124 a 127, onde, após sintetizar os argumentos defensivos, passou a contestá-los na forma seguinte, em síntese.

Assim é que pontuou que no item 4.1, o autuado traz à luz diversas decisões judiciais que a seu ver desautorizam os estornos dos créditos imputados no auto de infração, afirmando que o entendimento da fiscalização na classificação dos bens em material intermediário é demasiadamente restritivo. Neste sentido pontuou que o trabalho de auditoria fiscal é vinculado à legislação vigente, não cabendo assim nenhum tipo de flexibilização que atenda decisões proferidas por colegiados.

Acrescentou que nos itens 4.1 e 4.2 da defesa o autuado segue alegando que a fiscalização se equivocou na classificação de bens adquiridos pela empresa que culminaram com a infração 01, arrolando diversas interpretações de normas que versam sobre essa dicotomia conceitual entre produto intermediário e produto de uso e consumo, passando a tecer as seguintes considerações a respeito deste tema.

Disse que essa matéria é regulamentada pelo art. 309 do RICMS/BA (Dec. 13.780/2012), abaixo reproduzido, que disciplina as hipóteses de utilização do crédito fiscal:

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

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

...

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;

Inferiu, em seguida, que o crédito do imposto destacado na aquisição de mercadoria é procedente 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.

Consignou que o autuado pleiteia que produtos agora classificados como destinados ao seu uso e consumo sejam reenquadradados como sendo material intermediário, entretanto, malgrado esses produtos elucidados estarem vinculados ao processo produtivo e se desgastarem, os mesmos não são consumidos de imediato, sofrem apenas a deterioração pelo seu uso ao longo do tempo, e, para facilitar a reflexão sobre o tema, citou o caso do material explosivo (pólvora, cordel e estopim) utilizado pela autuada na extração do minério da jazida, que considera autêntico produto intermediário, haja vista a utilização do mesmo implicar na sua imediata extinção.

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

Acrescentou 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, não havendo como confundir um item restaurador de ativo com seu próprio ativo, o que rechaça qualquer possibilidade de classificação dos itens acima relacionados como produtos intermediários.

Disse que a sua natureza de manutenção de máquina é cristalina, configurando uso e consumo e, para corroborar seu posicionamento citou trecho do Parecer da GECOT/DITRI nº 01509/2012 (19/01/2012): “*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*”.

Ao se reportar ao item 4.3 da defesa, disse que o tema é regulado pelo Art. 20 da LC nº 87/96, o qual transcreveu, assim como os Arts. 21 e 33 do mesmo diploma legal:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 3º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

I - para integração ou consumo em processo de industrialização ou produção rural, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior;

Art. 21. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

II - for integrada ou consumida em processo de industrialização, quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto;

§ 3º O não creditamento ou o estorno a que se referem o § 3º do art. 20 e o caput deste artigo, não impedem a utilização dos mesmos créditos em operações posteriores, sujeitas ao imposto, com a mesma mercadoria.

Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

I - o imposto não incidirá sobre operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi - elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior;

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi - elaboradas, destinadas ao exterior;

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033; (Redação dada pela Lei Complementar nº 171, de 2019).

Nesse sentido destacou que o Art. 20 assegura o crédito do imposto nas entradas de mercadorias destinadas ao uso ou consumo, entretanto, o inciso I do Art. 33 dispõe que esse direito, especificado no Art. 20, somente surte efeito a partir de 1º de janeiro de 2033, assim sendo, até essa data, está vetado o crédito do imposto destacado nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso ou consumo, portanto, como não há direito a crédito, não há o que se discutir sobre sua manutenção, pois ele nem existe nestes casos. Sendo assim, como só a partir de 01 de janeiro de 2033 será possível a utilização do imposto destacado como crédito, por conseguinte, sua manutenção quando cabível.

Ao se reportar aos itens 5 e 6 da defesa, disse que o autuado expõe seu entendimento da

necessidade de prova pericial ou diligência, respectivamente, para a devida classificação fiscal das mercadorias por ela adquiridas, entretanto, o art. 150, inciso II do Regulamento do Processo Administrativo – RPAF/BA, define com precisão a uso desse procedimento, que, ao seu entender, não precisam ser realizados por considerar que os conceitos relacionados a esta questão já se encontram devidamente esclarecidos.

Por último, se reportou ao item 7 da peça defensiva, citando que o autuado invocou o princípio da vedação ao confisco para pleitear o cancelamento ou redução de todas as penalidades aplicadas. Nesse sentido pontuou 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, o valor de uma exação deve ser razoável e observar a capacidade contributiva do sujeito passivo, princípio este que encontra fundamento jurídico na Constituição Federal, no seu art. 150, IV.

Assim, considera improcedente a arguição defensiva, haja vista que o percentual da multa aplicada, 60%, se encontrar dentro da margem comumente praticada de penalidade no intuito de coibir essas infrações, sendo que, o Art. 45 da Lei 7.014/96 já contempla redução do valor da multa aqui imposta, possibilidade essa que o autuado declinou de fazer uso.

Concluiu pugnando pela Procedência do presente Auto de Infração.

Em 19/12/2022, o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante elaborasse um demonstrativo mensal em relação aos itens Correias transportadoras (todos os tipos constantes na autuação), filtro prensa, cilindro filtro prensa, válvula filtro prensa, sensor filtro prensa e mangueira filtro prensa, o que foi atendido conforme demonstrativos constantes às fls. 136 a 141.

Cientificado do resultado da diligência, o autuado se pronunciou de acordo com o constante às fls. 145 a 156, oportunidade em que manifestou ciência a respeito dos demonstrativos elaborados pelo autuante, e passou também a se pronunciar a respeito dos argumentos aduzidos pelo autuante na informação fiscal.

Em preliminar disse que o autuante expressamente assumiu não terem sido apresentadas as justificativas que motivaram o lançamento, por entender estar desobrigado de apresentar as justificativas que motivaram a autuação, lhe cabendo instaurar o contencioso administrativo na hipótese de discordância.

A este respeito disse que a falta de relatório esclarecendo a razão pela qual cada um dos itens foi considerado material de uso e consumo prejudica a execução do próprio direito de defesa, que não dispôs de todos os elementos necessários para a clara compreensão da infração imputada, requerendo, assim, a nulidade do Auto de Infração.

No tópico seguinte voltou a se reportar a classificação dos bens arrolados na autuação como produtos intermediários, sustentando que os argumentos trazidos pelo autuante a este respeito não merecem prosperar porque o requisito de “*consumo imediato*” se refere ao consumo decorrente do contato direto com o produto final, ou seja, o termo “*imediato*” diz respeito a ausência de mediação entre o item e o produto final, e não ao lapso temporal em que o item é consumido, sendo assim, ao seu entender, necessário que o item entre em contato direto com o bem produzido, não havendo que se falar na sua extinção instantânea para fins de cumprimento dos requisitos necessários para a caracterização como produto intermediário.

Se referiu a julgado do CARF relativo a IPI, no tocante a refratários, reproduziu outros argumentos já apresentados na peça defensiva anterior e transcreveu ementa relacionada ao Acórdão JJF nº 0035-05/22-VD que trata de utilização de créditos fiscais por empresa extrativa de minérios concernentes a correias transportadoras, para concluir afirmando que o raciocínio abordado pelo autuante em sua informação fiscal não merece prosperar, sendo, de rigor, o cancelamento do Auto de Infração.

Voltou a pleitear de forma subsidiária a possibilidade de apuração de crédito sobre as aquisições



de materiais de uso e consumo em virtude de se tratar de empresa exportadora (Tema 633/STF), onde, após refutar o posicionamento do autuante a este respeito, reiterou e ratificou os argumentos apresentados na peça defensiva inicial, para concluir que ainda que se entenda se tratar de materiais de uso e consumo os itens arrolados na autuação, devem ter seu saldo credor reconhecido, sob pena de comprometer o interesse do Constituinte na aplicação da imunidade às operações de exportação com a consequente manutenção do crédito atrelado a estas operações.

Após requerer, mais uma vez, a prova pericial e baixa do processo em diligência nos mesmos termos já suscitados anteriormente, bem como, e por igual, contestar a multa aplicada a qual considera possuir caráter confiscatório, concluiu reiterando os termos da sua Impugnação, inclusive aqueles que não foram repetidos na presente manifestação, pugnando, ao final, pelo cancelamento integral do presente Auto de Infração.

O autuante se pronunciou à fl. 162, sustentando que na manifestação apresentada pelo autuado os pontos trazidos não contêm nenhuma inovação, sendo os argumentos já esgotados quando da defesa inicial, por isso, manteve sua posição em relação a procedência do Auto de Infração.

VOTO

A acusação que versa nos presentes autos, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$ 615.330,67 mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: *“Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Contribuinte utilizou indevidamente como crédito de ICMS valores destacados em documentos fiscais referentes a aquisição de mercadorias destinadas a uso e consumo, sem, contudo, repercutir no valor a recolher do ICMS, haja vista o valor de crédito acumulado para o período em questão, cabendo apenas aplicação de multa e obrigatoriedade de estorno do valor indevidamente lançado a crédito”.*

Em preliminar foi suscitada a nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação, ante a ausência das razões que levaram os autuantes a classificarem os itens objeto da autuação como sendo aquisições para uso ou consumo próprio. Com isso foi alegado cerceamento ao direito de defesa além de insegurança na determinação da infração.

Da análise levada a efeito nas peças constitutivas dos presentes autos vejo que não assiste razão ao autuado em seus argumentos na medida em que o lançamento atende plenamente o disposto no Art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN e o Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, já que houve a verificação e a indicação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, assim como a determinação da matéria tributável e a indicação do imposto devido e a respectiva penalidade, consoante se constata através das planilhas analíticas constantes às fls. 16 a 24 dos autos, as quais possibilitaram ao autuado o claro entendimento da acusação bem como o exercício da ampla defesa que, afinal, assim procedeu.

Isto posto, afasto os argumentos de nulidade suscitados na peça defensiva e adento a análise do mérito da autuação.

Destaco que a planilha de fls. 16 a 19, intitulada *“Crédito Indevido – Material de uso e consumo – Lista de Notas Fiscais/Itens (Informa também valor da DIFAL para as aquisições em outros Estados”*, contém duas colunas específicas, uma com a indicação do crédito indevido que motivou a aplicação da penalidade relativa ao presente Auto de Infração, e a outra com a exigência do diferencial de alíquota, sobre as mesmas mercadorias constantes neste Auto de Infração, que motivou a lavratura, na mesma data, do Auto de Infração nº 278868.0005/22-5 no valor de R\$ 1.460.639,15, julgado Procedente pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal mediante Acórdão nº 0240-01/22-VD, decisão esta que foi mantida em segunda instância, em decisão por maioria, conforme Acórdão CJF nº 0222-11/23-VD.

Isso posto passo a me pronunciar.

Inicialmente vejo que o autuado requereu a realização de perícia e de diligência para efeito de comprovação de suas alegações defensivas concernentes a utilização dos produtos que deram azo à autuação. Tais pedidos ficam indeferidos com espeque no Art. 147, incisos I e II do RPAF/BA, tendo em vista o entendimento de que já se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento como julgador. Acrescente-se que o detalhamento do emprego dos produtos trazidos pelo autuado em sua peça defensiva são suficientes para a formação do entendimento quanto a utilização ou participação desses materiais em seu processo produtivo.

No que diz respeito ao objeto da autuação, utilização indevida de créditos fiscais, sem repercussão em falta de recolhimento do imposto, ante a existência de saldos credores, o argumento principal do autuado é no sentido de que tais créditos são devidos por se tratar de aquisições de produtos intermediários empregados em seu processo produtivo, nas etapas de extração e de beneficiamento do minério de níquel.

Da análise levada a efeito tanto no detalhamento do emprego dos materiais trazidos pelo autuado em sua defesa, quanto nas planilhas elaboradas pelo autuante, chego a conclusão, sem maiores dificuldades, que a maioria das aquisições se enquadram, realmente, como materiais para uso ou consumo próprio ou meras peças de reposição, que, conforme bem pontuado pelo autuante, nos termos do art. 33, I da Lei Complementar nº 87/96, o crédito fiscal decorrente desse tipo de aquisição só será permitido a partir de 1º de janeiro de 2033, de acordo com a alteração contida na Lei Complementar nº 171/2019.

Isto significa que o argumento defensivo no sentido de que mesmo que se entendesse que tais aquisições se revestem na natureza de materiais para uso ou consumo, faria jus aos créditos fiscais ante sua condição de empresa exportadora, não se sustenta, em face da regra acima delineada.

Assim é que, à luz dos itens constantes nas planilhas elaboradas pelo autuante, donde se extrai, por exemplo, aquisições de botinas, reforçador, cabo de conexão, cavaletes, placas de revestimento, cunha, mingote, respiro, colar, anel, kit reparo, parafuso, válvula, graxa, bucha, anel, sensor, cilindro, assento, mangueira, cunha, rotor bomba, disco sucção, cilindro, segmento, mandíbula, fonte, placas, dentre outros desta natureza, dúvidas não restam que se enquadram como materiais para uso ou consumo próprio e que não possuem a característica de produto intermediário já que não estão vinculados à produção e não integram o produto final na condição de elementos indispensáveis à produção.

Já em relação aos produtos citados pelo autuado em sua defesa, a própria descrição apresentada, em relação aos produtos 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, estes são utilizados, por exemplo, para integrar o britador, o transporte do minério, para revestir os moinhos na etapa de moagem, viabilizar a quebra do minério, revestir e comporem os britadores primários, separação da água que foi utilizada no processo de beneficiamento, compor os filtros utilizados na etapa de beneficiamento e para utilização nos condicionadores que viabilizam a homogeneização da solução de minério, vejo que, em parte assiste razão ao autuado, isto em relação as correias transportadoras e ao quadro de filtro prensa, conforme fundamento adiante. Quanto aos demais itens se revestem em aquisições de matérias de consumo e/ou meras peças de reposição, cuja legislação tributária não autoriza a utilização de créditos fiscais.

Isto posto, em relação as aquisições de **correias transportadoras** e **quadro de filtro prensa**, tendo em vista a condição do autuado de empresa extractiva de produto mineral, vejo que se adequam ao conceito de produtos intermediários, de acordo com reiteradas decisões já proferidas neste CONSEF em relação a estes produtos, bem como, de acordo com as análises levadas a efeito nas

justificativas apresentadas pelo autuado, razão pela qual, com a devida vênia, divirjo do entendimento firmado em relação a manutenção da exigência da Difal em relação a estes produtos nos julgamentos acima mencionados.

Assim é que, quanto ao item **correias transportadoras**, em função da atividade de extração de minério de níquel desenvolvida pelo autuado, são empregadas no transporte do minério ao longo do processo produtivo, permitindo sua remessa entre as fases que compõem as etapas de lavra e de beneficiamento do minério, por isso devem ser consideradas como produtos intermediários, podendo serem citados, por exemplo, os seguintes acórdãos que decidiram neste sentido:

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0035-05/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITOS FISCAIS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO. CORREIAS TRANSPORTADORAS. Em função da atividade desenvolvida pela autuada, na qualidade de extratora de minérios, e à luz do seu processo de extração do fosfato, as correias transportadoras devem ser consideradas produto intermediário, com direito à apropriação dos créditos fiscais. Irregularidade improcedente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS INTERNA E INTERESTADUAL. MATERIAIS DESTINADOS A USO/CONSUMO. A cobrança decorreu da glosa dos créditos fiscais atinentes às aquisições interestaduais das correias transportadoras, cobrada na infração 01. Como estas foram consideradas material intermediário, não há que se falar em diferencial de alíquota. Irregularidade improcedente. Pedido de redução de multa prejudicado. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0348-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Não há como negar a condição de produto intermediário em relação à mercadoria impugnada, o qual, apesar de não se integrar ao produto final, é integralmente consumido durante o processo produtivo, sendo imprescindível ao mesmo. Considerando que os créditos decorreram da aquisição de autênticos produtos intermediários (e não material de uso e consumo), não há que se falar na exigência do correlato estorno perseguido pelo autuante. Assim, após a exclusão do levantamento fiscal, os produtos correia transportadora e plana, reduz as infrações 3 e 4 da autuação. Infrações parcialmente subsistentes. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Procedente em Parte. Decisão unânime.

O mesmo ocorre em relação ao produto quadro de filtro prensa, tendo em vista que é empregado no processo de filtragem, que é a última etapa do beneficiamento do minério, onde a baixa granulometria do minério, após a filtragem, deixa seu estado físico convertido ao de um pó levemente umedecido e pronto para expedição/comercialização.

Assim, em relação ao produto filtro, entendo que deve ser enquadrado, tal como as correias transportadoras, como produto intermediário, razão pela qual entendo que é devido o crédito fiscal relativo as aquisições realizadas, por isso considero que devem ser excluídas as respectivas exigências relacionadas a ambos os produtos.

EXCLUSÕES CORREIAS TRANSPORTADORAS			
Mês/Ano	Nº N.F.	Crédito lançado	Multa 60% excluída
nov/18	17.177	19.398,18	11.638,91
	17.180	19.398,18	11.638,91
	17.181	19.398,18	11.638,91
	17.182	19.398,18	11.638,91
	17.183	19.398,18	11.638,90
	Sub total	96.990,90	58.194,54
fev/20	58.233	10.946,10	6.567,66
mar/20	522	12.750,71	7.650,42
	TOTAL	120.687,71	72.412,62
EXCLUSÕES FILTRO PRENSA E QUADRO FILTRO PRENSA			
mar/20	5.222	1.669,20	1.001,52
	5.225	7.523,55	4.514,13
	TOTAL	9.192,75	5.515,65
Total geral a ser excluído			77.928,27

Naquilo que diz respeito a penalidade plicada no percentual de 60%, vejo que a legalmente prevista pela legislação tributária em vigor, especialmente o Art. 42, nisso VII, “a” da Lei nº 7.014/96, portanto correta sua aplicação, enquanto que sua arguição de caráter confiscatório observo que de acordo com o Art. 167, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não compete aos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade e nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Em conclusão, após processadas as exclusões acima, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração no valor de R\$ 537.402,40.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278868.0004/22-9, lavrado contra ATLANTIC NICKEL MINERAÇÃO LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da penalidade pecuniária no valor de **R\$ 537.402,40** prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR