

A. I. Nº - 284119.0038/22-4
AUTUADO - LIPARI MINERAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - JURACI LEITE NEVES JÚNIOR
ORIGEM - DAT NORTE / INFACZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 12/03/2024

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0030-02/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ATIVO PERMANENTE; **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇAS ENTRE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE FEDERADA DESTINADAS PARA CONSUMO. Comprovado nos autos que as mercadorias objeto da autuação (combustíveis, ferramentas, perfuratriz, lubrificantes e graxas, mangueiras hidráulicas, materiais mina (diversos), materiais para caminhões, materiais para veículos caterpillar (Retroescavadeira, Trator de Esteira, Motoniveladora, Escavadeira Hidráulica e Carregadeira de Rodas), materiais fixadores, materiais para veículos Lebjerr (Escavadeira Hidráulica, Carregadeiras de Rodas), materiais perfuratrizes, materiais solda, pneus, câmaras e acessórios, ferragens, fesi/flocante, diversos materiais planta, correias, materiais para bombeamento, materiais britadores, materiais centrifuga, materiais elétricos, fixadores, materiais p/eta, materiais solda, materiais xrt tomra, tubulações e acessórios, constituem itens consumidos e/ou desgastados no curso do processo de exploração da atividade mineradora do estabelecimento autuado, cuja periódica substituição/reparação se faz indispensável e necessária para que o trabalho das máquinas e equipamentos que estruturam sua atividade se mantenham ativos, com produção regular e adequada. Portanto, não proporcionam crédito pela aquisição nem são bens sujeitos ao deferimento do lançamento e pagamento do ICMS DIFAL relativos às aquisições em outras UFs. Afastada nulidade suscitada e indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 09/12/2022, exige o valor de R\$ 5.092.919,82, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 1 – 001.002.001: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. **Período:** janeiro, fevereiro, abril, junho a setembro e novembro de 2018, janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2019. **Valor Histórico:** R\$ 732.935,49.

Enquadramento legal: Art. 30, inciso III da Lei nº 7.014/96 C/C art. 310, inciso IX do RICMS,

publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa** de 60%: Artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 2 – 001.002.002: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. **Período:** janeiro de 2018 a dezembro de 2019. **Valor Histórico:** R\$ 1.246.807,82.

Enquadramento legal: Art. 29, parágrafo 1º, Inciso II e art. 53, Inciso III da Lei nº 7014/96. **Multa** de 60%: Artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 3 – 006.002.001: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. **Período:** janeiro de 2018 a dezembro de 2019. **Valor Histórico:** R\$ 3.113.176,51.

Enquadramento legal: Art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13780/2012. **Multa** de 60%: Artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta a Impugnação de fls. 121/163. Inicialmente discorre em relação à tempestividade da peça defensiva e descreve os fatos da autuação.

DO MÉRITO.

1) DO OBJETO SOCIAL e RELAÇÃO DA EMPRESA COM O ESTADO DA BAHIA.

Ressalta que a Impugnante é pessoa jurídica que se dedica a **I**) exploração, prospecção, industrialização e comercialização de minérios; **II**) extração de gemas, pedras preciosas e semipreciosas; **III**) beneficiamento de minério; **IV**) atividades de apoio a extração mineral; **V**) comércio atacadista de produtos de extração mineral; **VI**) importação e exportação de bens e produtos ligados à atividade de extração mineral; **VII**) consultoria à atividade de extração mineral e gestão empresarial; e **VIII**) participação em outras sociedades como sócia, acionista ou quotista.

Afirma que realiza operações de circulação de mercadorias, tanto dentro deste Estado da Bahia, quanto operações interestaduais, principalmente com natureza de ‘Remessa para depósito fechado ou armazém geral’, amparada pelo Processo nº 03576620229 de 29/06/2022, bem como operações de exportação.

Diz ser empresa predominantemente exportadora, na medida em que 100% de sua produção é objeto de operações para o mercado externo. Acrescenta que o Estado da Bahia concede benefício fiscal de diferimento do DIFAL – Diferencial de Alíquotas, incidente nas operações de aquisição de bens em outras unidades da Federação, para contribuintes que exerçam atividade de mineração, desde que haja previsão expressa em Resolução do Conselho Deliberativo do PROBAHIA. Reproduz o art. 5º-H e a Resolução nº 027/2013, em que o Estado da Bahia concedeu à ora Impugnante o benefício fiscal PROBAHIA – Arts. 1º e 2º.

Afirma que sempre cumpriu corretamente com suas obrigações tributárias, obedecendo ao Regulamento do ICMS e demais legislações aplicáveis neste Estado. Daí porque foi surpreendida com a autuação em epígrafe, e nesta oportunidade pretende demonstrar o equívoco cometido por parte da Fiscalização.

2) DO PROCESSO OPERACIONAL DA EXTRAÇÃO E BENEFICIAMENTO DE MINÉRIO.

Esclarece que nos idos de 2009, iniciou os trabalhos de caracterização do Projeto Braúna-03, através da amostragem de grande volume. Este trabalho foi crucial para definição da viabilidade econômica da jazida mineral, servindo de ponto de partida para desenvolvimento da Mina Braúna-03, a primeira mina de diamantes em fonte primária da América Latina. Nos anos seguintes, entre 2010 e 2014, trabalhou no design e projetos da futura mina. Em 2015 deu início às obras de implantação do empreendimento. A Mina Braúna, desenvolvida sob o kimberlito Br-03, está em operação comercial desde julho/2016.

Salienta que o empreendimento está localizado aproximadamente a 10 km ao sul da cidade de

Nordestina, neste Estado, e a 350km sudeste da Capital Salvador. São empregados métodos convencionais de lavra a céu aberto, por meio de bancadas em espiral, similar à maioria das minas de kimberlito em operação no mundo. A cava, em seu pit final, terá dimensões aproximadas de 580 metros de diâmetro e 260 metros de profundidade. Todo o kimberlito mineralizado será extraído e tratado na planta de beneficiamento e o granodiorito lavrado como estéril. Há diferenças visíveis entre os dois tipos de rocha, que permite um melhor controle da lavra.

O empreendimento trabalha em regime de turno, operando 24 h/dia, sete dias por semana.

Explica que o desenvolvimento da cava se dá através de desmonte de rocha utilizando explosivos. Uma vez desmontado, o minério é carregado através de caminhões basculantes até o pátio de estoque localizado no topo da rampa de alimentação da planta de beneficiamento, que envolve basicamente os processos de britagem (o minério é triturado em Frações ideais) e classificação (que pode ocorrer tanto por granulometria quanto por densidade).

Abaixo são indicados os **principais equipamentos utilizados nas operações de mina**:

Quant.	Descrição	Fabricante	Modelo	Aplicação
1	Caminhão Rígido (Caçamba 20 m ³)	Scania	G 440 CB 8x4	Basculante
9	Caminhão Rígido (Caçamba 20 m ³)	Mercedes Benz	Actros 4844	Basculante
2	Caminhão Rígido (Pipa 20 m ³)	Scania	P 310 CB 6x4	Tanque Pipa
1	Caminhão Rígido (Comboio 6.000 L)	Scania	P 250 DB 4x2	Abastecimento
1	Caminhão Rígido (Guindaste Hidráulico)	Scania	P 310 CB 6x4	Munck
2	Perfuratriz DTH (Ø 6,3/4")	Epiroc	FlexiRoc D65 LF	Desmonte de Rocha
1	Perfuratriz Tophammer	Epiroc	T50	Desmonte de Rocha
1	Restroescavadeira 4x4	Caterpillar	416 E	Infra Mina
3	Trator de Esteiras	Caterpillar	D6 T XL	Infra Mina
2	Motoniveladora	Caterpillar	140 K	Infra Mina
1	Escavadeira Hidráulica (Caçamba 4,3 m ³)	Liebherr	R964C HD	Carregamento Mina
2	Escavadeira Hidráulica (Caçamba 4,3 m ³)	Caterpillar	374 F e 374 E	Carregamento Mina
1	Carregadeira de Rodas (Caçamba 2,7 m ³)	Liebherr	L538	Alimentação Planta
1	Carregadeira de Rodas (Caçamba 4,0 m ³)	Liebherr	L580	Infra Mina
1	Carregadeira de Rodas (Caçamba 2,7 m ³)	Caterpillar	938	Alimentação Planta

Discorre que a Mina Braúna conta com infraestrutura e equipe interna para manutenção em toda frota de equipamentos de mina. A oficina de frota conta com o suporte *in-loco* dos principais *dealers* de equipamentos pesados, Mercedes-Benz (Rodobens) e Caterpillar (SOTREQ), mantendo mecânicos especializados para manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos de mina, visando a garantia operacional do empreendimento.

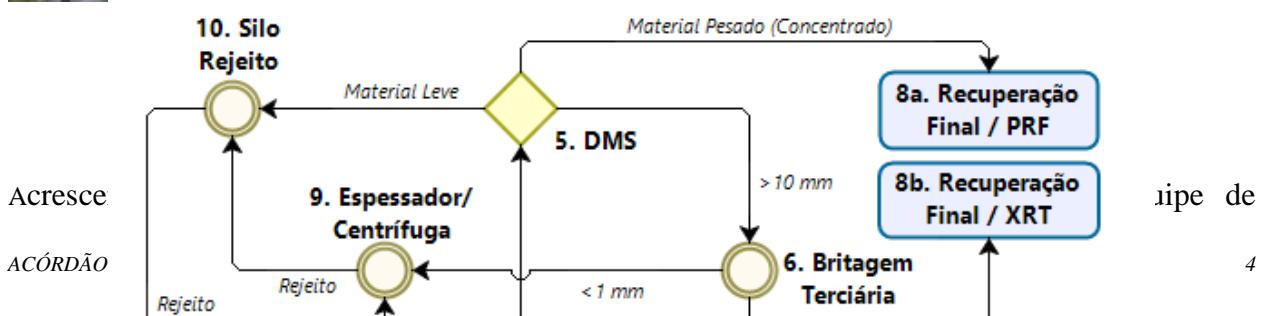
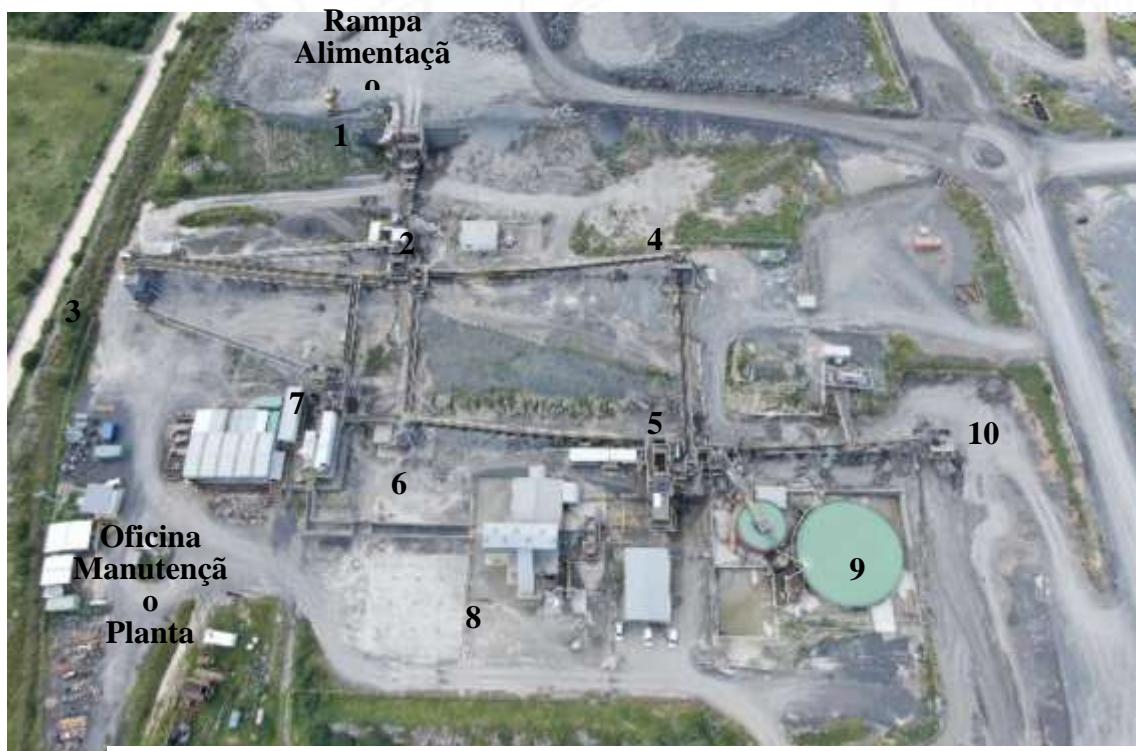
Assinala que a tabela a seguir lista os principais grupos de insumos utilizados na manutenção e operação dos diversos veículos e equipamentos utilizados nas operações de mina. Disse que os itens de substituição nos programas de manutenção de cada equipamento são mantidos em estoque, dada a localização do empreendimento em área remota e a necessidade de substituição imediata, para garantir a continuidade da operação:

Grupo	Classificação	Justificativa Técnica
COMBUSTIVEIS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
FERRAMENTAS PERFORATRIZ	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
LUBRIFICANTES E GRAXAS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MAT MONT MANGUEIRA HIDR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MAT. MINA (DIVERSOS)	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e

CAMINHOS		corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS CATERPILLAR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS FIXADORES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina e Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS LIEBHERR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS PERFORATRIZES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS SOLDA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina e Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
PNEUS CAMARAS ACESS.	E OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.

Aponta que as etapas de processamento do minério incorporam a lavagem e britagem para liberação de diamantes, minimizando a taxa de quebra dos espécimes. A planta de beneficiamento também opera com sistema de turno, 24 h/dia, 7 dias por semana e conta infraestrutura e equipe própria para manutenção preventiva e corretiva de seus equipamentos.

Apresenta imagem aérea da planta de beneficiamento da Mina Braúna, desde a rampa de alimentação da planta, onde o minério proveniente da mina é armazenado. Referida imagem aérea pode ser melhor interpretada através do fluxograma subsequente:



manutenção de planta para garantir o pleno funcionamento da planta de beneficiamento, apresentando disponibilidade física média de 95,5% em 2018 e 2019 e utilização física média de 95,9% no mesmo período:

Grupo	Classificação	Justificativa Técnica
FERRAGENS / ACO	OI-Insumo	Manutenção na estrutura da Planta XRT
FESI / FLOCULANTE	OI-Insumo	Insumos utilizados no processo de operação do DMS e espessador da Planta de Beneficiamento. Sem estes insumos a Planta não teria condições de operar.
MAT. PLANTA (DIVERSOS)	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MAT. TRANSP. CORREIAS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas das correias transportadoras. Sem tais insumos o minério não teria como ser movimentado na Planta de Beneficiamento.
MATERIAIS BOMBEAMENTO	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas das bombas de água e polpa na Planta de Beneficiamento. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS BRITADORES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos britadores. Sem tais insumos não seria possível cominuir o minério e a Planta de Beneficiamento não teriam condições de operar.
MATERIAIS CENTRIFUGA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas da centrífuga. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS ELETRICOS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS FIXADORES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina e Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS P/ ETA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS SOLDA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Mina e Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
MATERIAIS XRT TOMRA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.
TUBULACOES ACESSORIOS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas dos equipamentos/máquinas de operação de Planta. Sem tais insumos os equipamentos/máquinas não teriam condições de operar.

Diz que todo este processo produtivo está detalhadamente tratado no Descriptivo Operacional em anexo (Doc. 02), a partir do qual é possível concluir pela essencialidade de cada uma das máquinas e equipamentos, suas partes e peças, na execução, manutenção e viabilidade do processo produtivo de extração e beneficiamento de minério a que a Impugnante se propõe executar.

3) DA IMPUGNAÇÃO EM ESPÉCIE.

Após reproduzir parte da descrição inicial do Auto de Infração – fl. 01, discorre que da leitura da transcrição, infere-se que o cerne da autuação guarda relação com o entendimento da Fiscalização quanto ao conceito de insumo, para fins de creditamento do imposto incidente das operações de aquisição.

Sustenta que a Fiscalização não aplicou a todos os bens e serviços adquiridos pela contribuinte, o conceito de insumo, tendo promovido glosas indevidas de créditos decorrentes de aquisições de

bens e serviços que são insumos do processo produtivo da empresa autuada.

4) DA NÃO-CUMULATIVIDADE DO ICMS e SUA EFETIVIDADE. DA CARACTERIZAÇÃO DE BENS COMO INSUMOS OU PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Transcreve o art. 155 da CF, que fixa a competência dos Estados para instituição do imposto incidente sobre a circulação de mercadorias, com observância ao requisito da não-cumulatividade, no qual ressalta que esta norma está em harmonia com o preceito constitucional, o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 dispõe a respeito da apropriação de crédito do ICMS.

Destaca que a não-cumulatividade do ICMS é operacionalizada por meio da técnica de créditos sobre entradas e débitos sobre saídas, como forma de garantir ao contribuinte, nas operações de venda que promova, a transferência ao adquirente o ônus do imposto que adiantará ao Estado, e, ao mesmo tempo, possa ele creditar-se do imposto que suportou nas operações anteriores. Reproduz os arts. 28 e 29 da Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia, que trata da não-cumulatividade do imposto, bem como as hipóteses de creditamento. Transcreve o art. 309 do RICMS, vigente à época dos fatos geradores ora fiscalizados - Decreto nº 13.780/2012, onde estabeleceu as hipóteses em que é possível o creditamento do imposto em operações subsequentes.

Chama atenção para a Lei Complementar nº 87/96 e do RICMS/BA, que dispõe dois elementos indispensáveis à caracterização jurídica dos produtos intermediários: *(I)* essencialidade relativamente à realização do objeto social da empresa; e, *(II)* consumo imediato, com aplicação direta (não mediada) no processo produtivo empreendido, e integral, com exaurimento do produto em sua finalidade, sem implicar necessariamente em seu desaparecimento físico.

Assinala que a legislação deste Estado da Bahia não contempla previsão expressa quanto à necessidade de que a mercadoria seja totalmente consumida ou desgastada ao final de cada ciclo do processo produtivo para ser qualificada como insumo ou produto intermediário, e, consequentemente, permitir o creditamento do ICMS.

Reporta que, para fins do direito creditório, pode-se compreender o produto intermediário como aquele empregado diretamente no processo de industrialização, integrando-se ao novo produto, ou, embora não se integrando ao novo produto, seja consumido, imediata e integralmente no curso do processo. E, considerando consumido diretamente no processo de industrialização o produto individualizado, quando sua participação se der em um ponto qualquer da linha de produção, mas nunca marginalmente ou em linhas independentes, e na qual o produto tiver o caráter de indiscutível essencialidade na obtenção do novo produto.

Entende-se por consumo integral o exaurimento de um produto individualizado na finalidade que lhe é própria, sem implicar, necessariamente, o seu desaparecimento físico total. Em assim sendo, o produto individualizado que, desde o início de sua utilização na linha de produção, vai se consumindo ou desgastando, contínua, gradativa e progressivamente, até resultar acabado, esgotado, inutilizado, por fora do atendimento à sua finalidade específica no processo produtivo, sem comportar recuperação ou restauração de seu todo.

Acrescenta que, há partes e peças que, mesmo comportando recuperação/restauração no seu todo ou em parte, são mais que meros componentes de máquinas e equipamentos, desenvolvendo atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se pretende produzir, com perda de suas dimensões ou características originais, exigindo sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as contém.

Assevera que as partes e peças adquiridas pela ora Impugnante são empregadas diretamente no processo produtivo de extração e beneficiamento de minérios, mas não se integram fisicamente ao novo produto. Apesar de não se integrarem ao novo produto, no entanto, são consumidos de forma imediata e integral no curso do processo produtivo, ainda que não com imediatidate.

Adiciona que, os bens objeto das operações fiscalizadas são empregados em diversos pontos que

fazem parte da linha de produção e são essenciais na obtenção do novo produto, sem os quais não seria possível sequer a extração de minérios. Por fim, estes bens se consomem ou desgastam gradativamente, até resultarem acabados, esgotados, inutilizados por força do atendimento às suas finalidades específicas no processo industrial, apesar de comportarem recuperação ou restruturação de seu todo ou de seus elementos, através de manutenção.

Discorre que esta possibilidade de recuperação/restauração, não retira destes bens a atuação essencial e específica no processo produtivo, sem os quais não seria possível, por exemplo, a locomoção dos veículos que realizam a escavação da mina e o transporte do minério.

Diz que no Estado de Minas Gerais, foi publicada a Instrução Normativa ST nº 01/2001, que disciplina o processo produtivo desempenhado por empresas mineradoras, a qual contempla o conceito de produto intermediário para fins de apropriação de crédito.

Esclarece que se trata de rol exemplificativo, não exaurindo todos os produtos que admitem o aproveitamento de crédito do imposto naquele Estado. Assinala que neste Estado da Bahia, o Parecer Normativo PROFIS nº 01/81 procurou definir produto intermediário como aquele que se inutiliza no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integre ao produto acabado.

Consigna que a descrição do processo de extração e beneficiamento de minério já tratada na presente defesa permite concluir no sentido de atuação essencial e indissociável dos bens objeto das operações fiscalizadas naquele, sem os quais haverá clara interrupção das atividades operacionais da planta, sendo consumidos no processo, além de terem contato direto e contínuo com o produto final, se desgastando em função disso, não existindo qualquer dúvida de que são plenamente qualificáveis como insumos ou bens intermediários para fins de creditamento pelo ICMS.

Junta jurisprudência do Conselho de Fazenda deste Estado (*A-0361-02/05; A-0140-11/08; A-0393-04/02; A-0467-11/03*) e do STJ (*AgInt no REsp 1486991/MT, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 27/04/2017, DJe 21/06/2017; REsp 1175166/MG, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/03/2010, DJe 26/03/2010; STJ, AgInt no Recurso Especial n. 1.800.817/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Gurgel de Faria, DJe 20/08/2021*), além do TJ-BA (*TJ BA, Apelação 0175473-41.2007.805.0001, Terceira Câmara Cível, Rel Juíza Convocada Marielza Maués Pinheiro Lima, DJe 02/06/2021*).

Pontua que a fundamentação trazida pelo Fiscal autuante é confusa e contraditória. Com efeito, o Fiscal sustenta que, por se tratar de partes e peças de máquinas e equipamentos, ou lubrificantes destes, não poderiam ser tratados como insumos, pois não se poderia confundir um item restaurador do ativo como o próprio ativo, na medida que não teria existência autônoma.

Explica que o Fiscal autuante não poderia incorrer em interpretação mais equívocada, ante a ressalva constante no RICMS/Ba, acerca da tomada de crédito na aquisição de bens que se integram ao processo de extração mineral para saídas para o exterior, bem como ante as premissas acima postas para fins de determinação da qualificação de insumo. Na sequência, e em clara contradição, o Fiscal autuante afirma que estas partes e peças são itens essenciais ao funcionamento das máquinas e equipamentos.

Evidencia que, ao final, não há como se afastar a essencialidade dos bens ao funcionamento das máquinas e equipamentos que integram a operação de extração e beneficiamento de minério, posto que, sem qualquer deles, haveria interrupção da operação, seja em razão da rotina de funcionamento do empreendimento 24 h/dia, sete dias por semana, seja em razão da logística própria de sua localização em área remota, o que enseja a necessidade de disponibilidade das partes e peças para substituição imediata pela equipe local de manutenção.

Portanto, sustenta que se verifica a absoluta ilegalidade da restrição ao crédito do ICMS imposta pelo Fisco Baiano com a lavratura da pressente autuação, pois viola o regime da não-cumulatividade do imposto constitucionalmente estabelecido, fazendo-se mister o julgamento pela sua improcedência.

5) DO PRECEDENTE ANTERIOR PELO RECONHECIMENTO DO CRÉDITO. DA COBRANÇA DÚPLICE FORJADA DE GLOSA. DA FISCALIZAÇÃO FEDERAL SEM DESQUALIFICAÇÃO DOS BENS COMO INSUMOS. DA OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA.

Discorre em relação ao conceito de insumo, para fins de creditamento de PIS/COFINS foi analisado pelo STJ em sede do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, na sistemática do Recurso Representativo da Controvérsia – RRC. Esclarece que para enquadramento do bem ou serviço como insumo, se faz necessária aferição de sua ESSENCIALIDADE ou RELEVÂNCIA para o desenvolvimento da atividade econômica:

- A ESSENCIALIDADE se verifica no item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo do bem, ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.
- A RELEVÂNCIA, por sua vez, se caracteriza no item que integre o processo de produção, seja pela singularidade da cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Partindo dessa premissa, o conceito de INSUMO seria:

- 1) bem ou serviço adquirido para ser utilizado na produção ou para viabilizá-la - PERTINÊNCIA AO PROCESSO PRODUTIVO;
- 2) a produção depende daquela aquisição – ESSENCIALIDADE
- 3) não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto – POSSIBILIDADE DE EMPREGO INDIRETO no processo produtivo.

Lembra que a maior alteração trazida pela tese firmada pelo STJ acerca do conceito de insumo, foi permitir o creditamento para insumos do processo de produção, afastamento a restrição de creditamento apenas para insumos do próprio produto. Disse que essas premissas não deixaram de ser consideradas na legislação deste Estado da Bahia, ainda que não contemple previsão expressa quanto aos requisitos para enquadramento de uma mercadoria como insumo ou produto intermediário.

Assinala que firmado neste entendimento é que, certamente, foi emitido o Parecer nº 13088/2018 - Processo nº 032066/2018-7 (Doc. 03), homologando crédito do imposto dos exercícios de 2016 e 2017, relativamente aos mesmos bens objeto da presente autuação, isto é, reconhecendo-os como insumos ou produtos intermediários do processo produtivo. Daí porque, em observância à segurança jurídica que deve prevalecer nas relações entre o Fisco e os contribuintes, não há como se pretender coexistirem dois tratamentos acerca de um mesmo tema.

Frisa que a segurança jurídica, como corolário do Estado de Direito, apresenta-se como norma de proteção de uma específica manifestação estatal, que é o direito positivado. Está prevista constitucionalmente no caput do art. 5º, topograficamente situada no título dos direitos e garantias individuais. Em assim sendo, é um direito fundamental expressamente assegurado no texto da CF/88. Ademais, não há como se pretender inquinar o trabalho realizado pela Fiscalização em sede do Processo nº 032066/2018-7, sob pena de imputar ao agente estadual conduta em desacordo com os preceitos do art. 37 da Constituição, com prejuízo aos cofres públicos.

Por outro lado, discorre que de se verificar que o procedimento de glosa de crédito supostamente indevido pressupõe o creditamento propriamente dito pelo contribuinte, o que não se verificou no caso. Afirma que a Impugnante possuía expectativa de direito ao crédito de ICMS decorrente das aquisições de insumos ou produtos intermediários. Considerando se tratar de empresa cujo resultado da produção é 100% exportado, não se utiliza do sistema de crédito sobre entradas e débitos sobre saídas, suportando o ônus financeiro da tributação sem compensação da operação subsequente. Em razão desta especificidade de sua operação, o aproveitamento do crédito acumulado do imposto somente ocorre pela via da restituição ou transferência, o qual fica condicionado à convalidação pela autoridade administrativa.

Transcreve a Lei Estadual nº 7.014/96, disciplina os créditos acumulados do imposto (Art. 26) e do aproveitamento do crédito (Art. 317) e pondera que com observância à esta disciplina foi que a contribuinte Impugnante formalizou o Processo de Convalidação de Crédito nº 032066/2018-7 anteriormente mencionado, no qual foi reconhecido o crédito do imposto, o qual se tornou passível de 'utilização'. Em assim sendo, somente relativamente àquele crédito homologado é que o Fisco Baiano poderia promover glosas. Para o exercício de 2018, objeto da presente autuação, há mera expectativa de direito de crédito, o qual não se revela passível de glosa.

Diante da impossibilidade de glosa de uma expectativa de direito de crédito do imposto relativo à aquisição de insumos do processo produtivo, tem-se que o lançamento promovido pela Fiscalização deste Estado implica em verdadeira cobrança dúplice do imposto, e sobre base de cálculo não prevista na legislação, na medida em que transforma o suposto crédito indevido em ICMS não recolhido.

Sustenta ser certo que a exigência de tributo só poderá ser levada a efeito quando se constatar o descumprimento de obrigação principal. Todavia, a adoção do expediente de promover lançamento de ofício do crédito glosado como se fosse imposto devido, acaba por subverter toda a materialidade do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, conforme delimitado pelo texto Constitucional.

Volta a lembrar sobre o princípio da não-cumulatividade do ICMS, como já ressaltado, afigura-se como uma técnica de apuração voltada a evitar que a carga tributária de cada operação de tradição de mercadoria seja acumulada com aquele incidente na próxima operação, sob pena de elevar em demasia o montante a pagar, podendo até mesmo inviabilizar a circulação da mercadoria.

Salienta que a técnica de apuração é realizada mediante uma sistemática de créditos e débitos do imposto, confrontados dentro de um determinado período de apuração, conforme disciplinado pelos artigos 19 e seguintes da Lei Complementar nº 87/96, e respectivas leis estaduais. Estes créditos, no entanto, não podem se confundir com o próprio fato gerador do ICMS. Os descontos dos créditos sobre os débitos do tributo nada mais são do que uma técnica de apuração que visa dar cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, de modo que os créditos atuam como redutor de débitos apurados. Em que pese os créditos do tributo impactem diretamente no montante a ser recolhido pelo contribuinte aos cofres estaduais, a base de cálculo do tributo permanece aquela delimitada pelo texto constitucional, ou seja, o valor da operação.

Nesse cenário, consigna que não é dado ao Fisco Estadual glosar créditos de ICMS havidos por indevidos, exigindo-se prontamente o exato valor do crédito glosado como se fosse imposto devido, sem antes refazer toda a escrita fiscal do contribuinte, para, aí sim, verificar se a glosa do crédito implica falta de recolhimento de imposto. No caso de o contribuinte ostentar saldo credor, o único e exclusivo efeito do lançamento de ofício deve ser o de reduzir o estoque de créditos do contribuinte, mas nunca a cobrança do crédito glosado como se imposto devido fosse. E na medida que já houve o recolhimento do imposto aos cofres públicos, nova cobrança do tributo, a pretexto de glosa de crédito indevido, representa clara dupla incidência sobre uma operação, de modo que não há como se entender válido o lançamento promovido a esse título.

Assinala as premissas acerca dos requisitos da essencialidade e relevância dos bens no processo produtivo foram aplicadas pela Fiscalização Federal, no bojo do procedimento administrativo de análise de Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento de créditos de PIS e COFINS do mesmo exercício de 2018 ora fiscalizado, em sede do qual não houve qualquer questionamento quanto ao creditamento das contribuições PIS e COFINS relativamente aos mesmos bens fiscalizados na presente autuação, os quais foram devidamente considerados como insumos do processo produtivo, conforme se infere da leitura do Relatório Fiscal em anexo (Doc. 04).

Sustenta que não há como estes Julgadores entenderem pela glosa do crédito do imposto relativamente aos insumos do processo produtivo da Impugnante, pelo que a presente Impugnação há de ser acolhida.

6) DA IMPUGNAÇÃO EM ESPÉCIE DAS INFRAÇÕES 1 e 2.

Ressalta que o Descritivo Operacional que instrui a presente Impugnação relata o processo produtivo de extração e beneficiamento de minério, com indicação das máquinas e equipamentos que os compõem, salientando que a planta opera 24 horas por dia, 7 dias na semana, de modo que se faz necessária a reposição ou manutenção imediata de partes e peças daqueles, como forma de não haver interrupção da operação.

Afirma que resta clara a essencialidade e relevância dos bens objeto das operações fiscalizadas, bem como o seu desgaste e consumo no processo produtivo, com contato direto com o produto final, de modo a serem tranquilamente qualificáveis como insumos ou bens intermediários. Em sendo insumos ou bens intermediários do processo produtivo de extração e beneficiamento de minério, fica assegurado à contribuinte o direito ao creditamento do ICMS incidente nas respectivas operações de aquisição.

Diz que a partir da análise dos arquivos 'xls' que instruem o Auto de Infração, a Impugnante promoveu revisão de todos os bens adquiridos, tendo os classificados por Grupo de Aplicabilidade no processo produtivo, conforme se infere do arquivo 'xls' '01-Créd Indevido-por NFe_comentado', constante da mídia em anexo (Doc. 05), a qual é parte integrante da presente Impugnação:

RESUMO DAS APlicABILIDADES		
GRUPO de APlicABILIDADE	TP	Comentários técnico área de compras
FERRAMENTAS	MC-Consumo/Compensado	
MAT. CONSTRUCAO CIVIL	MC-Consumo/Compensado	
MAT. VEICULOS LEVES	MC-Consumo/Compensado	
MATERIAIS LIMPEZA	MC-Consumo/Compensado	
FERRAGENS / ACO	OI-Insumo	Manutenção na estrutura da Planta XRT
FERRAMENTAS PERFORATRIZ	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
FLOW SORT	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
LUBRIFICANTES E GRAXAS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MAT MONT MANGUEIRA HIDR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MAT. MINA (DIVERSOS)	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MAT. PENEIRA DABMAR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MAT. PLANTA (DIVERSOS)	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MAT. TRANSP. CORREIAS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS BOMBEAMENTO	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS BRITADORES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS CAMINHOES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS CATERPILLAR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS CENTRIFUGA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS ELETRICOS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS FIXADORES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS LIEBHERR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS PERFORATRIZES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS SOLDA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
MATERIAIS XRT TOMRA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
PNEUS CAMARAS E ACESS.	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d
TUBULACOES E ACESSORIOS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas d

Assinala que esta classificação por Grupo permite que estes Julgadores identifiquem a aplicabilidade do bem adquirido no processo produtivo, a partir de conhecimento deste mediante análise conjunta do Descritivo Operacional constante do Doc. 02.

Assevera que a revisão da listagem dos bens permitiu concluir que algumas das operações fiscalizadas se referiam à aquisição de material de uso e consumo, relativamente às quais houve o recolhimento de DIFAL-Diferencial de Alíquotas, o qual foi compensado no mês de competência, e não deveria compor a base da glosa do suposto crédito indevido. Referidas operações estão com a referência 'MC-Consumo/Compensado'.

Explica que todas as demais operações se referem a aquisição de bens dentro do conceito de

insumo ou produto intermediário, identificadas como ‘OI-insumo’, relativamente às quais se pleiteia o reconhecimento do direito creditório por estes Julgadores.

Apresenta o resumo da revisão do trabalho da Fiscalização:

Resumo do Auto Infração – Créd Indev			
Comentários	Descrição	Tipo	Valor
100% aplicação Produção	OI-Insumo	OI	R\$ 1.950.857,61
Difal compensado no mês da competência	MC-Consumo/Compensado	MC	R\$ 28.885,70
Total			R\$ 1.979.743,31

Reitera que, como forma destes Julgadores terem certeza quanto a aplicabilidade dos bens adquiridos no processo produtivo, para fins de reconhecimento do crédito do imposto, e cancelamento da autuação ora Impugnada, se faz mister a verificação *in loco* da operação, mediante realização de Diligência Fiscal, por Fiscal estranho ao feito, mediante visita à Mina Braúna-03 em plena operação, pelo que requer a Impugnante.

A realização desta Diligência Fiscal tem por objetivo de verificar a efetiva ocorrência das Infrações, as quais, com a devida vênia, não foi promovida pelo Fiscal autuante, e tem como objetivo precípua a busca pela verdade material.

Consignou que o processo administrativo é figura indispensável no controle de mérito e da legalidade dos atos administrativos. A atividade fiscalizadora da Administração Tributária nunca poderá violar os direitos e garantias individuais do contribuinte. Por este motivo, é garantido ao particular o direito ao devido processo legal e todas as demais garantias constitucionais. Este processo tem por finalidade garantir soluções para conflitos entre Administração e Administrados, praticando a revisão da legalidade de seus atos, no sentido de discutir uma possível ilegalidade no ato administrativo e de minimizar os efeitos de possíveis equívocos que, porventura, os agentes da administração possam ter cometido, durante a execução das atividades de sua competência, sem que para isso, tenha que recorrer ao judiciário. Cita Celso Antônio Bandeira De Mello, no entendimento da verdade material, Hely Lopes Meirelles ratifica o pensamento de Bandeira de Mello sobre a questão ora discutida.

Disse que a autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, que ocupa, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

Reproduz o CTN (no § 2º do art. 147) que contempla, inclusive, a aplicação do princípio da verdade material, pois da leitura do dispositivo legal infere-se que, eventual lançamento constituído sem observar o princípio da verdade material, poderá ser desconsiderado judicialmente, gerando assim prejuízos ao erário, tendo em vista que serão grandes as chances de condenação em honorários advocatícios sucumbenciais.

Reporta-se quanto à Súmula nº 473 do STF e afirma que não pode a Administração exigir que determinada afirmação sobre um fato só se considere provada através do meio de prova “X”, se através de outros meios de prova a Administração consegue chegar à certeza de que aquele mesmo fato ocorreu.

Acrescenta que a documentação acostada à presente defesa já permite vislumbrar a corretude do crédito do apurado pela contribuinte Impugnante. E a validação deste crédito por esta Junta de Julgamento se fará perfeita com o exercício do mais pleno contraditório e ampla defesa, através da realização da Diligência Fiscal, com visita à Mina Braúna-03 em plena operação, o que requer, como forma de se afastar a alegação de utilização indevida de crédito fiscal pela contribuinte Impugnante.

7) DA IMPUGNAÇÃO EM ESPÉCIE DA INFRAÇÃO 3.

Após repetir a reprodução da previsão expressa em Resolução do Conselho Deliberativo do PROBAHIA (Art. 5º-H) através da Resolução nº 027/2013, foi concedido à ora Impugnante o benefício fiscal PROBAHIA.

Em razão desta autorização foi que a ora Impugnante não promoveu recolhimento do DIFAL incidente sobre as operações de entrada de bens destinados ao ativo fixo que compõe o seu processo produtivo. Afirma que também para esta Infração 3, a Impugnante promoveu revisão da apuração feita pela Fiscalização, com base nos arquivos 'xls' que instruem o Auto de Infração, tendo igualmente encontrado inconsistências na análise das operações fiscalizadas.

Do mesmo modo, sustenta que os bens foram classificados por Grupo de Aplicabilidade no processo produtivo, conforme se infere do arquivo 'xls' '03-Difal-por item_comentado_', constante da mídia do Doc. 05 em anexo:

RESUMO DAS APLICABILIDADES		
Grupo e Aplicabilidade	TP	Comentários técnico área de compras
INFORMATICA E COMUNICA	MC-Beneficio Pro-Bahia	
EPI EPC UNIFORMES	MC-Consumo/Compensado	
FERRAMENTAS	MC-Consumo/Compensado	
INFORMATICA E COMUNICA	MC-Consumo/Compensado	
MAT. CONSTRUCAO CIVIL	MC-Consumo/Compensado	
MAT. ESCRITORIO PAPELAR	MC-Consumo/Compensado	
MAT. EXPLORACAO/ TOPOGR	MC-Consumo/Compensado	
MAT. VEICULOS LEVES	MC-Consumo/Compensado	
MATERIAIS AMBULATORIO	MC-Consumo/Compensado	
MATERIAIS LIMPEZA	MC-Consumo/Compensado	
MOVEIS E UTENSILIOS	MC-Consumo/Compensado	
Nota c/recusada via Sefaz	NF com Recusa na Sefaz	
COMBUSTIVEIS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
FERRAGENS / ACO	OI-Insumo	Manutenção na estrutura da Planta XRT
FERRAMENTAS PERFORATRIZ	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
FESI / FLOCULANTE	OI-Insumo	Insumos utilizados no processo de operação do tanque espessador da Fesi
LUBRIFICANTES E GRAXAS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MAT MONT MANGUEIRA HIDR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MAT. MINA (DIVERSOS)	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MAT. PLANTA (DIVERSOS)	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MAT. TRANSP. CORREIAS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS BOMBEAMENTO	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS BRITADORES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS CAMINHOES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS CATERPILLAR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS CENTRIFUGA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS ELETRICOS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS FIXADORES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS LIEBHERR	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS P/ ETA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS PERFORATRIZES	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS SOLDA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
MATERIAIS XRT TOMRA	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
PNEUS CAMARAS E ACESS.	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas
TUBULACOES E ACESSORIOS	OI-Insumo	Insumos utilizados na execução das manutenções preventivas e corretivas

Diz que esta classificação por Grupo permite que estes Julgadores identifiquem a aplicabilidade do bem adquirido no ativo fixo do processo produtivo. Reitera que a revisão da listagem dos bens permitiu concluir que algumas das operações fiscalizadas se referiam à aquisição de material de uso e consumo, relativamente às quais houve o recolhimento de DIFAL-Diferencial de Alíquotas, o qual foi compensado no mês de competência, e não deveria compor a base da glosa do suposto crédito indevido. Referidas operações estão com a referência 'MC-Benefício Probahia' e 'MC-Consumo/Compensado'. Assinala que a Fiscalização incluiu operações que foram recusadas pela

Impugnante, de modo que não houve a entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Em tendo sido as NFs recusadas pelo destinatário, não há que se falar em apropriação de crédito, de modo que não há que se falar em glosa. Estas operações estão indicadas como 'NF com recusa na Sefaz'.

Afirma que todas as demais operações se referem a operações com insumos ou produtos intermediários dos bens que compõe o ativo fixo do estabelecimento, identificadas como 'OI-Insumo', relativamente às quais se pleiteia o reconhecimento do direito creditório por estes julgadores.

Volta a trazer resumo da revisão do trabalho da Fiscalização:

Resumo do Auto Infração - Difal_Devido			
Comentários	Descrição	Tipo	Valor
Benefício Probahia	MC-Beneficio Probahia	MC	R\$ 7.127,77
Difal compensado no mês da competência	MC-Consumo/Compensado	MC	R\$ 112.779,62
Não aplicável	NF com Recusa na Sefaz	N/A	R\$ 111.913,07
100% aplicação Produção	OI-Insumo	OI	R\$ 3.391.585,51
Total			R\$ 3.623.405,98

Observou que o levantamento final realizado pela contribuinte apresenta valor até mesmo superior ao indicado pela Fiscalização na autuação, fato que evidencia a necessidade da realização de revisão por Fiscal estranho a este feito, assim como já devidamente requerido para as Infrações 1 e 2. Em assim sendo, reitera o pleito de realização da Diligência Fiscal, com visita à Mina Braúna-03 em plena operação, pelo que requer, como forma de se afastar a alegação de utilização indevida de crédito fiscal pela contribuinte Impugnante.

8) DA NULIDADE DO LANÇAMENTO. DA ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO EM VIRTUDE DE VÍCIO MATERIAL.

De início sustenta que a presente autuação não merece ser acolhida, devendo ser cancelada em vista de diversas irregularidades no momento de sua lavratura, que ocasionam o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e, consequentemente a nulidade da autuação como um todo.

Afirma que incorreu em vício insanável quando da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, circunstância que enseja a nulidade de todo procedimento fiscal, por não atender as previsões da Lei nº 7.629/99, que regulamenta o processo administrativo tributário.

Lembra que o Fisco deve dirigir-se ao estabelecimento do contribuinte, conhecer bem sua atividade e as peculiaridades de que eventualmente se revista, examinar documentos, livros fiscais e contábeis, requerendo esclarecimentos específicos, quando as informações apresentadas forem insuficientes ou suscitem dúvidas. Em outras palavras, a autoridade administrativa deve investigar os fatos para que possa efetivamente conhecê-los com profundidade, visando evitar situações como a presente. Uma vez conhecido os fatos, o Fisco teria condições de subsumi-lo às normas legais, o que significa dizer, poderia concluir pela correção ou não do procedimento do contribuinte. Se concluir pela incorreção, deveria apontar, de forma precisa e minuciosa, o comportamento praticado e em que medida ele contraria a lei. Contudo, com o respeito devido à Fiscalização, o Auto de Infração em epígrafe não observou as prescrições acima, na medida em que não logrou êxito na demonstração de que a empresa contribuinte apurou indevidamente crédito do imposto ou não promoveu recolhimento de DIFAL, relativamente a operações de entrada de bens no estabelecimento, circunstância que vicia de forma absoluta o lançamento.

Explica que não houve creditamento indevido, na medida que os bens adquiridos são insumos ou produtos intermediários do processo produtivo, os quais são desgastados e consumidos no processo produtivo, com contato direto com o produto final, bem como estes insumos são destinados aos bens que compõe o ativo fixo do estabelecimento, de modo a incidir nas operações o benefício fiscal concedido à Impugnante através da Resolução nº 027/2013. E, que caso a d. Fiscalização tivesse investigado devidamente a especificidade da operação, e emprego dos bens nesta, teria confirmado a validade dos créditos, e consequentemente não teria

promovido o lançamento. Cita decisões do Conselheiro do CARF, Sr. Marcelo Oliveira (*Processo nº 35387.000483/2006-33. Voto vencido no Acórdão nº 2301-004.304*).

Reporta que o Processo Administrativo Fiscal é o instrumento do qual se vale o Estado para afetivação das exigências fiscais. Estas exações devem ser perfeitas, isto é, deve exigir do sujeito passivo aquilo que é efetivamente devido, a partir das premissas fixadas nas normas tributárias para determinação daquilo que seria devido, em observância os princípios da legalidade tributária e da responsabilidade fiscal. Assim, quando o lançamento for promovido em desconformidade para com as previsões do art. 142 do CTN e do art. 18 do Decreto nº 7.629/99 – RPAF/Ba, o reconhecimento da nulidade é dever do julgador administrativo.

Afirma que são anuláveis os lançamentos que apresentem vícios nos pressupostos (vídeo formal), os quais integram o procedimento preparatório do lançamento, e, nulos aqueles que apresentam vícios nos requisitos (vídeo material), os quais decorrem da norma jurídica tributária, onde explica muito bem a distinção entre vídeo formal e vídeo material. São elas:

1. O vídeo formal gera a nulidade relativa do ato de lançamento, ao passo que o vídeo material gera nulidade absoluta do ato de lançamento;
2. O vídeo formal manifesta-se na determinação dos pressupostos (subjetivo e procedural) do ato de lançamento, enquanto o vídeo material se manifesta na determinação dos requisitos (enunciação do fato jurídico, identificação do sujeito passivo e determinação do tributo devido) do ato de lançamento;
3. O vídeo formal é sanável, razão pela qual é passível de preclusão caso não seja arguido pelo interessado na primeira oportunidade, ao passo que o vídeo material é insanável, razão pela qual pode ser suscitado a qualquer momento, inclusive de ofício pelo próprio julgador administrativo.

Para que este incontestável prova do vídeo de que maculou o lançamento convalidado da autuação em epígrafe é puramente material, cabe, nesse momento, diferenciar os vícios formais dos materiais, bem como trazer as decorrências lógicas de lançamentos cancelados por esses vícios.

Esclarece sobre os vícios formais, ao contrário dos materiais, são aqueles que não interferem na constituição do crédito tributário ou no litígio propriamente dito, ou seja, correspondem a elementos cuja ausência não impede o lançamento ou a compreensão dos fatos que baseiam as infrações imputadas. Circunscrevem-se a exigências legais para a garantia da integridade do lançamento como ato de ofício, mas não pertencem ao seu conteúdo material. É o caso da mera falta de assinatura do fiscal autuante, por exemplo. Sem esses elementos formais, eventual auto de infração restaria viciado, por desrespeito a uma determinada exigência prevista em lei, mas, por não terem cunho material a impedir a prática do ato de lançamento ou a plena compreensão ou caracterização da infração, permite-se a renovação do ato em novo prazo de cinco anos, conforme artigo 173, II, do CTN.

Já o vídeo material diz respeito ao conteúdo do lançamento (motivo da autuação fiscal e seus valores monetários, diante do fato, das provas e do direito aplicável ao fato, base de cálculo, desconhecimento da natureza do fato). Ou seja, tem por fundamento aspectos de mérito do lançamento que implica na falta de certeza e liquidez.

Portanto, sustenta que o vídeo que macula a exigência recai sobre a própria constituição do crédito, contaminando irremediavelmente o próprio lançamento, na medida em que a Fiscalização não logrou êxito na demonstração da apuração indevida de crédito fiscal.

Sustenta que houve, portanto, vídeo substancial, não meramente formal, sob a ótica de que o principal elemento do ato de lançamento não foi confirmado pela Fiscalização, a saber, a confirmação da natureza dos bens adquiridos pela Impugnante e seu enquadramento como insumos ou produtos intermediários do processo produtivo. Trata-se de elemento fundamental, intrínseco do lançamento, sem cuja delimitação precisa, não se poderia admitir a existência da

obrigação tributária em concreto.

Discorre que o levantamento e observância desses elementos básicos previstos no art. 142 do CTN antecedem, e são preparatórios à formalização do lançamento, a qual se dá no momento seguinte, mediante a lavratura do Auto de Infração e consequente notificação ao sujeito passivo, quando, aí sim, deverão estar presentes os seus requisitos formais, extrínsecos, como, por exemplo, a assinatura do autuante, com a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Chama atenção que a ação fiscal ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a matéria tributável, o lançamento está eivado de vícios materiais insanáveis que inquinam de nulidade a peça acusatória, motivo pelo qual deve ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração em tela, por violação ao art. 142 do CTN e do art. 18 do Decreto nº 7.629/99.

9) DO ENRIQUECIMENTO ILÍCITO DO ESTADO.

Afirma que o erário estadual estaria praticando o enriquecimento ilícito, no qual gera o locupletamento à custa alheia, donde se constata, ser aquele que não possui um respaldo jurídico e, portanto, é repudiado pelo nosso direito, é o que ensina, também, AGOSTINHO ALVIM (*in* “*Do enriquecimento sem causa*”, *separata da Revista dos Tribunais* 259/3, São Paulo, 1957) e Silvio Rodrigues (*in* *Direito Civil*, vol.2, *parte geral das obrigações*, 19^a ed., Ed. Saraiva, pág.175).

Salienta que se o lançamento realizado na presente autuação for mantido, resultará em cobrança de imposto indevido, tendo em vista que a Impugnante procedeu com a apuração do crédito do imposto decorrente das aquisições de insumos do processo produtivo, conforme disposto na legislação, permitindo, assim, o enriquecimento deste Estado, sem causa que o justifique. Ora, o bom senso recomenda o julgamento deste Auto de Infração pela improcedência, o que se faz observando os princípios da verdade material e da moralidade administrativa, pois, caso este douto Conselho insista na cobrança indevida, estará punindo contribuinte que sempre agiu dentro da legalidade.

10) DO CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL DA MULTA APLICADA.

Reproduz a fundamentação da multa aplicada ao disposto no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, o qual estabelece a aplicação de multa no percentual de 60%. Explica que a aplicação da multa na razão de 60% se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, IV.

Diz para o princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar. Ou seja, não pode a multa causar lesão ao contribuinte, inviabilizando o seu sustento e aniquilando seu patrimônio. Cita lição de Hugo de Brito Machado além de decisão pátria (*TRF-5^a Região, MS nº 2001.83.00.0158724, Rel. Juiz Ivan Lira de Carvalho, DJ: 31/10/2002*).

Fala que o caráter confiscatório da multa desfigura/desnatura, sua própria natureza e função. Ou seja, o que era para servir como instrumento sancionador e inibidor do Estado, transforma-se em fonte de arrecadação, configurando-se como verdadeiros tributos ilegais. Invoca entendimento do magistério de Sacha Calmon Navarro Coelho, as palavras de Heron Arzua e Dirceu Galdino (*in Revista Dialética de Direito tributário* nº 20, p. 37), entendimento de José Eduardo Soares de Melo (*in Curso de Direito Tributário*, Ed. Dialética, 1^a ed., p. 33), além de decisão do STF sobre a questão, que em se ratifica tal entendimento via Recurso Extraordinário apresentado pela Fazenda do Estado de São Paulo.

Sustenta que diante da previsão legal e boa-fé da conduta da empresa Impugnante, cumpre à Autoridade Fiscalizadora aplicar multa em percentual que não represente confisco de seu patrimônio, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco e de violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

11) CONCLUSÃO e PEDIDOS.

Em vista do exposto, a Impugnante protesta pelo acatamento da defesa, requerendo:

- a) lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, com a juntada posterior dos documentos que se fizerem necessários, bem como a realização de Diligência Fiscal efetuada por fiscal estranho ao feito, através da ASTEC – Assessoria Técnica do CONSEF, mediante visita à Mina Braúna-03, visando confirmação do enquadramento dos bens adquiridos como insumos e produtos intermediários do processo produtivo de extração e beneficiamento de minério, sob pena de cerceamento ao direito de defesa, nos termos do artigo 5º da Constituição Federal;
- b) que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração nº 284119.0038/22-4, com cancelamento do lançamento;
- c) caso não seja reconhecida a nulidade acima arguida, que, no mérito, seja julgada TOTALMENTE IMPROCEDENTE A AUTUAÇÃO dentro da fundamentação apresentada, expurgando os juros cumulativos e a multa em percentual confiscatório, com validação e homologação dos créditos do imposto do exercício 2018 então fiscalizado, idem ao Processo 03206620187 -Parecer 13088/2018, utilizando-se o bom senso e aplicando-se a melhor norma constante do RICMS.

Requer também que todas as intimações referentes a este Processo Administrativo Fiscal sejam encaminhadas ao endereço dos Patronos da Autuada constante no rodapé destas páginas.

Na informação fiscal de fls. 235/256, o autuante esclarece a autuação:

Diz que o autuado se creditou do imposto de forma irregular (infrações 01 e 02) como também não recolheu o DIFAL (infração 03) na aquisição de mercadorias não vinculadas nem consumidas no processo industrial, não se adequando a classificação como matérias primas, materiais de embalagem ou produtos intermediários ou secundários, pois são partes e peças de máquinas e equipamentos, lubrificantes como óleos e graxas, itens que embora essenciais são consumidos para que as estruturas funcionem de forma adequada, necessitando de constante reposição, pois que em sua própria definição, tais itens são partes de algo, não tendo uma existência autônoma, configurando apenas reposições/lubrificação de peças de um ativo desgastadas pelo uso.

Após reproduzir as infrações e resumir os argumentos defensivos, passa a contestá-los:

INFRAÇÃO 01- Fornecedores: Crédito de ativo: Planilha anexo – Aba 01

O contribuinte registrou de forma indevida no livro de apuração do ICMS, crédito fiscal referente a aquisições internas e interestaduais, e, principalmente aquisições do exterior de itens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

Vejamos:

CNPJ	Razão Social	UF	VI operação	Dif Crédito	Créd_Motivo	%Participação	% Acumulado
09600534000123	ADP AFRICA	EX	1.931.525,01	347.674,50	Ativo	47,44%	47,44%
09600534000123	ADP MARINE E MODULAR	EX	479.780,29	86.360,44	Ativo	11,78%	59,22%
09600534000123	FLOW ELECTRONICS PTY LTD	EX	346.019,42	62.283,49	Ativo	8,50%	67,72%
09600534000123	TOMRA SORTING (PTY) LTD	EX	333.325,17	59.998,53	Ativo	8,19%	75,90%
44021095001339	LIEBHERR BRASIL GUINDASTES E MAQUINAS OPERATRIZES LTDA	GO	411.757,14	49.410,86	Ativo	6,74%	82,64%
09600534000123	MULTOTEC CHILE LTDA	EX	172.497,19	31.049,49	Ativo	4,24%	86,88%
09600534000123	TOMRA SORTING GMBH	EX	156.650,00	28.197,00	Ativo	3,85%	90,73%
44021095000103	LIEBHERR BRASIL GUINDASTES E MAQUINAS OPERATRIZES LTDA	SP	515.107,23	20.604,29	Ativo	2,81%	93,54%
16622284000198	METSO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.	SP	247.163,13	17.301,42	Ativo	2,36%	95,90%
44350785001026	HIDRAU TORQUE IND., COM., IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	SP	164.584,55	10.938,23	Ativo	1,49%	97,39%
49967797000270	TRATORGEL PECAS, TRATORES E SERVICOS LTDA	SP	200.000,00	10.266,20	Ativo	1,40%	98,79%
18689125000217	INDUSTRIA MECANICA IRMAOS CORGOZINHO LTDA	MG	145.500,00	7.478,85	Ativo	1,02%	99,81%
03199855000181	Scan Leste Comercio	SP	55.000,00	770,00	Ativo	0,11%	99,92%
00219875000189	Delmar Controls do Brasil, Com, Serviços e Importação Ltda.	BA	2.827,44	299,35	Ativo	0,04%	99,96%
02429622000165	TBA Tecnologia em Equipamentos Ltda.	SP	4.771,40	278,45	Ativo	0,04%	100,00%
02263430000121	IFIM ELECTRONIC LTDA	SP	701,42	24,39	Ativo	0,00%	100,00%
				732.935,49			

Pela tabela acima, observa-se que os maiores fornecedores se referem a importação de equipamento e partes destes, vejamos:

Ordem	Item	Vt Compra	% Participação	% Acumulado
1	PAINEL DE POLIURETANO MULTOTEC 305 X 305 X 30 MM 1 X 8.8 MM APP T1H	191.782,03	6,84%	6,84%
2	CICLONE MULTOTEC DE SEPARACAO DO MEIO DENSO - CEL CL390-20-1/BB-A/110 C/W 500VE	153.405,91	5,47%	12,31%
3	PAINEL DE POLIURETANO MULTOTEC 305 X 305 X 50 MM 45 X 45 MM SQ APP T1H	100.924,44	3,60%	15,91%
4	PAINEL DE POLIURETANO MULTOTEC 305 X 305 X 50 MM 60 X 60 MM SQ APP T1H	86.494,79	3,08%	18,99%
5	CICLONE MULTOTEC DE SEPARACAO DO MEIO DENSO - CEL CL390-20-1/BB-A/100 C/W 500VE	84.339,51	3,01%	22,00%
6	PAINEL PENEIRAMENTO 8 X 1 MM PENEIRA DABMAR 1152-049865	65.299,97	2,33%	24,33%
7	PAINEL DE POLIURETANO MULTOTEC 305 X 305 X 30 MM 25 X 25 MM SQ APP (7X7 GRID) T1H	62.695,52	2,24%	26,56%
8	PORTAO DESCARGA CLAM SHELL GATE AMD-ROTOLOK CSG800-P-SQ C/ CILINDRO PNEUMATIC	59.815,45	2,13%	28,70%
9	FONTE DXM GERADORA DE ENERGIA XC600 P/ EQUIPAMENTO FLOW SORT C/ ACESSORIOS M6	59.185,57	2,11%	30,81%
10	FONTE DXM GERADORA DE ENERGIA XC601 P/ EQUIPAMENTO FLOW SORT C/ ACESSORIOS	58.146,02	2,07%	32,88%
11	QUADRO INFERIOR DINAMICO PENEIRA DABMAR	48.396,83	1,73%	34,61%
12	ALIMENTADOR OPTICO JANELA PN 2500 FLOW SORT	43.843,77	1,56%	36,17%
13	PAINEL DE POLIURETANO MULTOTEC 305 X 305 X 30 MM 30 X 30 MM SQ APP T1H KP4-1483	43.424,17	1,55%	37,72%
14	PAINEL DE POLIURETANO MULTOTEC SOLIDO 305 X 305 X 50 MM T1H	41.249,50	1,47%	39,19%
15	CJ TRILHO ANGULAR SUPORTE PAINEL DECK SUPERIOR 7PC DRAR-109541-ST4 H2-61-24 JOB	39.229,70	1,40%	40,59%
16	CJ TRILHO ANGULAR SUPORTE PAINEL DECK INFERIOR 7PC DRAR-109541-ST7 H2-61-24 JOB F	39.147,56	1,40%	41,99%
17	UNIDADE TRANSMISSAO SF 1300 X G 18 CAM PENEIRA DABMAR	37.291,82	1,33%	43,32%
18	ALIMENTADOR TUBULAR UV + IR ENGINEERING 3700MM X 150MMX2 (TUBULAR FEEDER)	33.556,05	1,20%	44,51%
19	CJ TRILHO ANGULAR SUPORTE PAINEL DECK SUPERIOR 7PC DRAR-207222-ST4 H2-48-24 JOB	32.969,21	1,18%	45,69%
20	BARRA DE REVESTIMENTO P/ TAMBOR LAVADOR 140X115X1050 MM MULTOTEC MLB-0666	32.172,50	1,15%	46,84%
21	PAINEL DE POLIURETANO MULTOTEC SOLIDO 305 X 305 X 30 T1H KP4-5349 FRAME	32.129,10	1,15%	47,98%
22	CJ TRILHO ANGULAR SUPORTE PAINEL DECK INFERIOR 7PC DRAR-207222-ST7 H2-48-24 JOB F	31.179,95	1,11%	49,09%
23	PAINEL PENEIRAMENTO 10 X 10 MM PENEIRA 1152-049864 SF-D DABMAR	30.282,75	1,08%	50,17%
24	TELA SUPERIOR CEGA 246 PENEIRA DABMAR 1152-049902	27.526,20	0,98%	51,15%
25	BARRA DE REVESTIMENTO P/ TAMBOR LAVADOR 140X115X865 MM MULTOTEC MLB-0669	27.212,86	0,97%	52,12%
26	MUNHAO DE REVESTIMENTO P/ TAMBOR LAVADOR 430X320X50 MM MULTOTEC RBD3-1803	26.844,46	0,96%	53,08%
27	SUPORTE PAINEL CAIXA DECK BOXD109591 H1-36-12 JOB REF J5905B VIBRAIMECH	26.816,57	0,96%	54,04%
28	SUPORTE PAINEL CAIXA DECK BOXD104392 H1-27-12 JOB REF J5905C VIBRAIMECH (ONIX2019C	26.224,63	0,94%	54,97%
29	CONTROLADOR/TRANSDUTOR DE MEIO DENSO DEBTECH DMCT315 DIAMETRO TUBO 315MM	26.224,18	0,94%	55,91%
30	PAINEL PENEIRAMENTO 10 X 10 MM PENEIRA DABMAR 1152-049864	25.897,19	0,92%	56,83%
31	MANIFOLD DE ALIMENTACAO 915MM X 3050MM PEAD J19234 DRW 02/0915/40/015 DO TAM	24.901,02	0,89%	57,72%
32	VALVULA DIAFRAGMA MANUAL SAUNDERS 250 DN KB TYPE FLANGED T10 NORMA	24.420,58	0,87%	58,59%
33	REVESTIMENTO P/ TAMBOR LAVADOR 40X200X1730 MM MULTOTEC SRU-0111-00	23.184,30	0,83%	59,42%
34	TELA SUPERIOR CEGA 328 PENEIRA DABMAR 1152-049903	22.741,71	0,81%	60,23%

Informa que a legislação tributária dispõe que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033 (Lei Complementar Federal nº 87/1996: Artigo Art. 33 c/c artigo 20 da LC/87)

Para as entradas de itens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, que é o caso desta infração, informa que a Lei nº 7.014/96, inciso I, parágrafo 1º do artigo 29 autoriza a utilização de crédito de bens destinados ao ativo imobilizado, porém deverão ser observados critérios temporais de apropriação do crédito (§ 6º; art. 29 da Lei nº 7.014/96), o que não ocorreu no caso.

INFRAÇÃO 02 – Principais Fornecedores: Crédito de Consumo: Planilha anexo – Aba 02

O contribuinte registrou de forma indevida no livro de apuração do ICMS, crédito fiscal referente a aquisições internas e interestaduais de itens destinados ao consumo do estabelecimento.

Analisa os principais fornecedores os quais representam 80% do crédito glosado lançado no auto de infração.

CNPJ	Razão Social	UF	VI operação	Dif Crédito	Créd_Motivo	%Participação	% Acumulado
13030885000113	SOMAR PECAS DIESEL EIRELI	MG	2.979.486,35	177.368,47	Consumo	14,23%	14,23%
28763819000120	EPIROC BRASIL	SP	3.054.375,77	113.376,22	Consumo	9,09%	23,32%
34274233022769	Petrobras Distribuidora S.A.	BA	621.967,51	111.954,15	Consumo	8,98%	32,30%
34274233015630	Petrobras Distribuidora S.A.	BA	725.059,46	111.338,59	Consumo	8,93%	41,23%
44357085001026	HIDRAU TORQUE IND., COM., IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	SP	1.153.161,07	74.254,61	Consumo	5,96%	47,18%
59884502000337	ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIARIOS LTDA	MG	936.030,62	62.561,35	Consumo	5,02%	52,20%
28763819000804	EPIROC BRASIL COM. DE PROD. E SERV. P/ MINER. CON	SP	1.444.804,76	55.244,75	Consumo	4,43%	56,63%
15791433000180	ONIX USINAGEM E DESENVOLVIMENTO LTDA	MG	742.025,26	51.941,77	Consumo	4,17%	60,80%
12335903000102	MGTRAC COM E SERV DE PECAS IMP E EXP LTDA	SP	567.633,32	38.749,59	Consumo	3,11%	63,91%
00212562001413	WEIR DO BRASIL LTDA	SP	567.483,87	37.950,99	Consumo	3,04%	66,95%
33000092011608	COSAN LUBRIFICANTES E ESPECIALIDADES S.A.	BA	201.959,11	36.352,54	Consumo	2,92%	69,87%
16622284000198	METSO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.	SP	417.143,87	28.220,37	Consumo	2,26%	72,13%
74127010000471	MIRABELA MINERACAO DO BRASIL LTDA	BA	127.113,08	22.880,36	Consumo	1,84%	73,96%
69133353000166	ENCOPARTS COM.IMP.EXP. PECAS E SERV LTDA	SP	354.526,30	21.386,13	Consumo	1,72%	75,68%
96843586000125	AIRLET EQUIPAMENTOS AR COMPRESSO LTDA.	BA	114.942,87	20.164,86	Consumo	1,62%	77,30%
09291902000107	NETZSCH SERVICE BAHIA LTDA.	BA	96.382,59	17.348,86	Consumo	1,39%	78,69%
20041743000206	NLMK South America Comercio de Aco Ltda	SC	422.757,60	16.910,31	Consumo	1,36%	80,04%

- SOMAR PECAS DIESEL EIRELI/MG – CNPJ: 13.030.885/0001-13:** Informações colhida no site, informa que a “Somar” é uma das principais distribuidoras de peças linha pesada do Brasil com foco na linha Scania, tornando-se especialistas em reposição e reformas de componentes da fabricante sueca. A empresa também trabalha com peças Volvo, Volkswagen e Mercedes-Benz.

As peças de reposições são utilizadas em veículos marca Scania, e, segundo a defesa (doc. fls. 125 e fls. 186 – tabela) o autuado possui os seguintes equipamentos deste fabricante: Caminhão Rígido Scania (Caçamba de 20m3, modelo G440 CB4x4); Caminhão Rígido Mercedes Benz (Actros 4844); Caminhão Rígido Scania (Pipa 20m3, modelo P 250, DB 4x2), dentre outros.

Principais itens:

Ordem	Item	Vt Compra	% Particip	% Acumul:
1	CARCACA/1920895	57.870,00	1,94%	1,94%
2	MEIA-CARCACA/1926821	54.420,00	1,83%	3,77%
3	KIT MIOLIO GEARBOX/SPD1076	47.589,72	1,60%	5,37%
4	KIT MIOLIO TRANSM GEARBOX/SPD1076	47.589,72	1,60%	6,96%
5	ECA SCANIA 2392193 / 2612292	46.500,00	1,56%	8,52%
6	ENG PLAN/2170683	38.700,00	1,30%	9,82%
7	ENG SAT/2170681	37.800,00	1,27%	11,09%
8	KIT SINCRONIZADOS/SPD1116	36.130,64	1,21%	12,30%
9	CILINDRO/1848921	33.600,00	1,13%	13,43%
10	SAPATA/1104545	29.500,00	0,99%	14,42%
11	COROA E PINHAO/1940719	25.500,00	0,86%	15,28%
12	ACIONADOR SCANIA 1896427	25.000,00	0,84%	16,12%
13	COROA SCANIA 1896422	24.000,00	0,81%	16,92%
14	TAMPA DO CUBO SCANIA 2094944	24.000,00	0,81%	17,73%
15	COMPRESSOR/2024413	23.450,00	0,79%	18,51%
16	COROA/1896422	22.500,00	0,76%	19,27%
17	VALVULA/2308777	21.600,00	0,72%	20,00%
18	TANQUE/2062189	20.900,00	0,70%	20,70%
19	QUINTA RODA 3,5 - JSK38C	20.850,00	0,70%	21,40%
20	ENG PLANETARIA/2170683	19.800,00	0,66%	22,06%

Vejamos fotos exemplificativas obtidas na internet:



Caminhão Rígido Scania



Caminhão Rígido Mercedes Benz



Caminhão Rígido Scania

2. **EPIROC BRASIL/SP – CNPJ: 28.763.819/0001-20:** Informações colhida no site, informa que a EPIROC BRASIL fornece equipamentos para mineração e construção. *“Como um dos principais fornecedores de equipamentos de escavação de rocha há mais de 140 anos”*.

As peças de reposições são utilizadas em máquinas e equipamentos do autuado. Em lista exemplificativa, vemos os maiores itens por valor de aquisição:

Ordem	Item	Vt Compra	% Participação	% Acumulado
1	HASTE 4,20M - MF - TWIZ 60	170.262,92	5,58%	5,58%
2	VALVULA	159.512,29	5,22%	10,80%
3	BOMBA	159.189,00	5,21%	16,01%
4	KIT DE REVISAO	158.427,49	5,19%	21,20%
5	CAIXA ENGRANAGEM	133.337,87	4,37%	25,57%
6	RESFRIADOR	80.566,79	2,64%	28,20%
7	KIT REVISAO 1000 HORAS	75.483,11	2,47%	30,68%
8	KIT REVISAO	72.015,22	2,36%	33,03%
9	KIT REVISAO 2000 HORAS	67.055,69	2,20%	35,23%
10	KIT OVERHAUL 600H MARTELLO	64.626,05	2,12%	37,35%
11	CORRENTE	61.646,25	2,02%	39,37%
12	MOTOR	60.997,08	2,00%	41,36%
13	SUPORTE	52.332,72	1,71%	43,08%
14	KIT DE SERVICO 2000H	50.467,71	1,65%	44,73%
15	BOMBA HIDRAULICA	48.138,46	1,58%	46,31%
16	MANGUEIRA	47.772,34	1,56%	47,87%
17	PROTETOR	44.602,49	1,46%	49,33%
18	BIT - POWERBIT T WIZ60	44.370,28	1,45%	50,78%
19	EIXO	44.292,25	1,45%	52,23%
20	RADIADOR	42.739,34	1,40%	53,63%

3. PETROBRAS DISTRIBUIDORA S.A./BA - Infrações 02 e 03

Fornecedor de óleos lubrificantes para veículos, máquinas e equipamentos. Destacamos os principais seguintes itens:

Ordem	Item	Vt Compra	% Participação	% Acumulado
1	LUBRAX TOP TURBO - TB200L	679.231,56	36,73%	36,73%
2	LUBRAX HYDRA XP 68 - TB 200 L	230.337,13	12,45%	49,18%
3	LUBRAX COMPSOR PAO 68 - BL 20 L	159.843,72	8,64%	57,82%
4	LUBRAX FLUIDO P/ RADIADORES HD2-TB200L	156.976,82	8,49%	66,31%
5	LUBRAX UTILE FPX 320- TB 200 L	127.117,27	6,87%	73,18%
6	LUBRAX AVANTE 10W40 - TB200L	116.354,94	6,29%	79,48%
7	FLUA PETROBRAS - LI	106.082,10	5,74%	85,21%
8	LUBRAX GOLD 85W140 - TB 200 L	73.394,11	3,97%	89,18%
9	LUBRAX GEAR 150 - TB 200 L	44.244,71	2,39%	91,57%
10	LUBRAX ATF TA - TB 200 L	38.459,48	2,08%	93,65%
11	LUBRAX GL 5 LS 80W90 - TB 200 L	35.294,92	1,91%	95,56%
12	LUBRAX HYDRA XP 32 - TB 200 L	22.350,71	1,21%	96,77%
13	LUBRAX LITH EP 2 - TB 170 K	9.060,35	0,49%	97,26%
14	LUBRAX GOLD 85W140 - TB 200 L	8.530,92	0,46%	97,72%
15	LUBRAX ATF TA - TB 200 L	7.800,42	0,42%	98,14%
16	LUBRAX TRM 50 - TB200L	6.115,50	0,33%	98,47%
17	LUBRAX HYDRA XP 32 - BL 20 L	6.074,12	0,33%	98,80%
18	FLUA PETROBRAS - CTR	5.099,30	0,28%	99,08%
19	LUBRAX GEAR 220 - TB 200 L	4.248,19	0,23%	99,31%
20	LUBRAX UTILE FP 320 - TB 200 L	4.202,31	0,23%	99,53%
21	LUBRAX HYDRA 68 - TB 200 L	3.752,46	0,20%	99,74%
22	LUBRAX GEAR 150 - BL 20 L	2.795,50	0,15%	99,89%
23	LUBRAX CALCIUM GR 2 - BL 20 K	979,37	0,05%	99,94%
24	LUBRAX CALCIUM GR 0/1 - BL 20 K	542,39	0,03%	99,97%
25	LUBRAX ATF TA - BL 20 L	404,00	0,02%	99,99%
26	LUBRAX GEAR 460 - BL 20 L	166,84	0,01%	100,00%

Neste item, invoca jurisprudência dominante do CONSEF/Ba, exarada no acórdão da 3^a JJF Nº 0131-03/21. Ademais, como dito no corpo do auto de infração, não é possível confundir um item restaurador de ativo - graxas e óleos lubrificantes - com o próprio ativo. Nesta linha, afasta-se a classificação de óleos lubrificantes e graxas como produtos intermediários, uma vez que a sua natureza de manutenção de máquina é cristalina, configurando uso e consumo.

4. HIDRAU TORQUE IND. COM. IMP E EXP LTDA/MG – CNPJ: 22.045.034/0001-35

O GHT- Grupo Hidrau Torque é referência em distribuição de peças para **tratores e máquinas pesadas** das melhores marcas mundiais. São mais de 40 anos de história, entregando peças para máquinas Caterpillar, New Holland, Case, Bob Cat, Komatsu, entre outras.

O autuado adquiriu itens exemplificativos abaixo, para ser utilizados em reposição de peças de manutenção de máquinas (veículos pesados) e equipamentos.

Ordem	Item	Vt Compra	% Participação	% Acumulado
1	3611555-HASTE CILINDRO	118.049,94	10,24%	10,24%
2	6Y6391-SAPATA 20 SERVICO PESADO	114.551,64	9,93%	20,17%
3	2292978-CONJUNTO FEIXE MOLA 5 LAMINAS	86.560,00	7,51%	27,68%
4	2943060-CORRENTE 47 ELOS	81.779,48	7,09%	34,77%
5	1386529-PROTETOR CACAMBA	47.264,00	4,10%	38,87%
6	2285560-CONJUNTO FEIXE MOLA 4 LAMINAS	45.029,18	3,90%	42,77%
7	1884225-BOMBA SISTEMA ARLA	43.011,92	3,73%	46,50%
8	3222338733-ESTEIRA C SAP 330MM 3G 44 ELO	35.406,00	3,07%	49,57%
9	1167460-SEGMENTO CENTRAL	33.118,02	2,87%	52,44%
10	4240844-CORRENTE HEAVY DUTY 41 ELOS LU	26.250,00	2,28%	54,72%
11	4212561-ROLETE INFERIOR	21.924,00	1,90%	56,62%
12	6Y6389-SAPATA 22 POLEGADAS EXTREME	20.485,62	1,78%	58,40%
13	9935245-PINO	16.657,20	1,44%	59,84%
14	9W1878-BORDA CORTANTE	15.130,04	1,31%	61,16%
15	2308777-APS	14.130,00	1,23%	62,38%
16	2818488-BARRA EQUALIZADORA	13.650,60	1,18%	63,56%
17	10056468-PINO	13.215,24	1,15%	64,71%
18	10058975-PINO	12.779,95	1,11%	65,82%
19	1065122-COMPRESSOR POLIA POLY V	10.225,97	0,89%	66,71%
20	1440805-PARAFUSO ESTEIRA	10.168,31	0,88%	67,59%

Fotos ilustrativas obtidas na internet de itens os quais constam na relação apontada pela defesa às fls. 125:



Escavadeira Hidráulica - Caterpillar



Carregadeira de Rodas - Liebherr

5. ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIARIOS LTDA/MG – CNPJ: 59.884.502/0003-37

Empresa especializada na produção de caçambas basculantes, furgões, semirreboques basculante e Produtos Especiais, além de fornecimentos de peças de reposição e assistência técnica usados na manutenção destes.

Destaca os principais seguintes itens de reposição:

Ordem	Item	Vt Compra	% Participação	% Acumulado
1	FUNDO SUP. ESP. - CB MC (8X4) 10.00 - AR-450 - L	150.129,44	16,04%	16,04%
2	CJ. PORTA - CB MC - 20M3(8X4) 10.0 L=2600(-14)	104.503,58	11,16%	27,20%
3	LAT. LD CB MC 20M3 (8X4) 8.0 HARDOX-450/RAE	83.788,14	8,95%	36,15%
4	LAT. LE CB MC 20M3 (8X4) 8.0 HARDOX-450/RAE	83.788,13	8,95%	45,11%
5	CJ. QD. CON.-CB MC-L=768 BUC-ROT 5100-SC/430	51.051,32	5,45%	50,56%
6	CJ. BRACO LD ARTIC. PORTA CB MC L=2600 E=25	49.059,54	5,24%	55,80%
7	CJ. BRACO LE ARTIC. PORTA CB MC L=2600 E=25	40.791,87	4,36%	60,16%
8	CJ. BRACO ARTIC. PORTA COR. - BUCHA CENTRAL	38.242,24	4,09%	64,25%
9	CJ. QD. CON. CB MC L=768 BUC-ROT 5100-SC/430	35.905,72	3,84%	68,08%
10	PERFIL ACAB.LATERAL LD CB MC 8X4	32.628,91	3,49%	71,57%
11	CJ. MONT. P-LAMAS PAR. CB MC(8X4) 6.3 S/ COL.	27.589,72	2,95%	74,51%
12	CJ. EXTR. PEDRAS - CB MC - SC (8X4) E5	15.433,02	1,65%	76,16%
13	CIL. HIDR. HYVA FEE 169-5-04475-229-K1407-HD-I	14.241,86	1,52%	77,68%
14	CJ. QD. CON.-CB MC-L=763 BUC-ROT 5630-MB AC	11.282,05	1,21%	78,89%
15	LINGA COR. G8 CON./CON. 13X1660 VS/VS 13X16I	10.838,57	1,16%	80,05%
16	CJ TRINCO LD PORTA CB MC MOD: FAGUNDES	10.346,83	1,11%	81,15%
17	CJ TRINCO LE PORTA CB MC MOD: FAGUNDES	9.813,51	1,05%	82,20%
18	CJ. FIX. - CB MC - QD. CON. - SC/4300 (8X4) E5 - C	8.717,94	0,93%	83,13%
19	ELEMENTO PARA FILTRO RETORNO DE ÓLEO HYV	8.409,30	0,90%	84,03%
20	CJ. FIX.-CB MC-QD. CON.-SC G440/4300 (8X4) E5 -	8.205,12	0,88%	84,91%

Fotos ilustrativas obtidas na internet de itens os quais constam na relação apontada pela defesa às fls. 125:



Caçamba basculante – Peças de reposição

6. ONIX USINAGEM E DESENVOLVIMENTO LTDA/MG – CNPJ: 15.791.433/0001-80

Destacamos os principais seguintes itens:

Ordem	Item	Vt Compra	% Participação	% Acumulado
1	DECK H2 48 24	67.196,00	9,06%	9,06%
2	ANEL DE AJUSTE HP200	55.172,00	7,44%	16,49%
3	CONJUNTO DO BOJO	50.130,00	6,76%	23,25%
4	CABECA STD HP-200 REF. N900058041	36.450,00	4,91%	28,16%
5	CONJUNTO DA CABECA N900058041	34.450,00	4,64%	32,80%
6	REVESTIMENTO NI-HARD	34.000,00	4,58%	37,38%
7	CONJUNTO DE CHAPAS DE REVESTIMENTO CAIXA OVER FLC	32.328,00	4,36%	41,74%
8	DECK H2 61 24	26.576,00	3,58%	45,32%
9	DECK H2 36 18	20.673,00	2,79%	48,11%
10	REVESTIMENTO DA CARCACA PRINCIPAL	20.140,00	2,71%	50,82%
11	MANTA STD GROSSO F/M/C LIGA XT710 METSO N55308011	19.032,00	2,56%	53,39%
12	REVESTIMENTO DO BOJO FIXO STD GROSSO LIGA XT710 M	18.300,00	2,47%	55,85%
13	REVESTIMENTO DO BOJO FIXO CABECA CURTA MEDIO LIGA	14.113,00	1,90%	57,76%
14	DECK	14.072,00	1,90%	59,65%
15	PLACA DE REVESTIMENTO SCRUBBER (FEED LAUDER) 3/4X4	13.910,00	1,87%	61,53%
16	PLACA REVESTIMENTO ESQ SCRUBBER(FREED LAUDER)3/41	13.000,00	1,75%	63,28%
17	MANTA SH CABECA CURTA MEDIO LIGA XT720 METSO 7055	12.040,00	1,62%	64,90%
18	BOCAL SEM REVESTIMENTO DIAM 533X763,46MM P/ CHUT	10.800,00	1,46%	66,36%
19	DECK H1 27 12	9.847,00	1,33%	67,68%
20	REVESTIMENTO NI-HARD LIPARI	8.080,00	1,09%	68,77%

7. MGTRAC COM E SERV DE PECAS IMP E EXP LTDA/SP – CNPJ: 12.335.903/0001-02

Trata-se de fornecedor de peças nacionais e importadas para máquinas pesadas marcas CATERPILLAR, KOMATSU E MOTORES CUMMINS.

Destacamos os principais seguintes itens:

Ordem	Item	Vt Compra	% Participação	% Acumulado
1	BORDA 015197	126.000,00	22,20%	22,20%
2	HASTE	84.119,40	14,82%	37,02%
3	BORDA 007272	62.600,00	11,03%	48,04%
4	CUBO	32.133,00	5,66%	53,71%
5	LAMINA	27.453,76	4,84%	58,54%
6	ALTERNADOR	26.222,27	4,62%	63,16%
7	PINO	19.997,39	3,52%	66,68%
8	MANGUEIRA	19.832,75	3,49%	70,18%
9	SAPATA 22	15.360,00	2,71%	72,88%
10	SAPATA 560MM	15.360,00	2,71%	75,59%
11	COMPRESSOR	15.098,26	2,66%	78,25%
12	PROTETOR	14.159,44	2,49%	80,75%
13	SAIA PROTETORA	12.300,00	2,17%	82,91%
14	BUCHA	7.954,42	1,40%	84,31%
15	CONDENSADOR	7.000,00	1,23%	85,55%
16	PARAFUSO	6.704,35	1,18%	86,73%
17	SUPORTE	4.680,69	0,82%	87,55%
18	COLMEIA	3.882,72	0,68%	88,24%
19	COMPRESSOR A/C	3.848,00	0,68%	88,91%
20	BCORTANTE	3.672,00	0,65%	89,56%

Impugnação da infração 03 (DIFAL) – Planilha 01 – Aba 03:

Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. R\$ 3.113.176,51. (DIFAL calculado R\$ 3.623.405,98 e DIFAL lançado R\$ 510.229,47).

Alega a defesa que não promoveu o recolhimento do DIFAL incidente nas operações de entradas de bens destinados ao ativo fixo que compõe seu processo produtivo em face benefício fiscal do PROBAHIA.

Observa-se que o decreto é restritivo a apenas situações que envolvam mineradoras, operações com bens destinados ao ativo fixo, que detenham benefício do PROBAHIA e, por fim adquiram bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas.

Posto isto, por exclusão, tal benefício fiscal não contempla aquisições destinadas ao uso/consumo do estabelecimento, o que é o caso em questão, dado que, conforme tabela abaixo, vê-se os principais fornecedores e seus itens de revenda informam, de forma inequívoca, tratar-se de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento os quais foram objeto de análise detalhada por fornecedor em capítulo anterior.

Principais Fornecedores: Planilha anexo – Aba 03:

CNPJ	Razão Social	UF	VI operação	DIFAL	%Participação	% Acumulado
28763819000120	EPIROC BRASIL	SP	2.989.508,18	528.950,73	14,60%	14,60%
13030885000113	SOMAR PEÇAS DIESEL EIRELI	MG	2.808.321,36	437.810,79	12,08%	26,68%
28763819000804	EPIROC BRASIL COM. DE PROD. E SERV. P/ MINER. CON	SP	1.398.924,05	248.098,31	6,85%	33,53%
22045034000135	KRMB LOCACOES E SERVICOS EIRELI EPP	MG	828.506,95	181.867,38	5,02%	38,55%
44357085001026	HIDRAU TORQUE IND., COM., IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA	SP	1.093.086,83	162.173,94	4,48%	43,02%
15791433000180	ONIX USINAGEM E DESENVOLVIMENTO LTDA	MG	850.632,28	134.776,93	3,72%	46,74%
28763819000472	EPIROC BRASIL COMERCIALIZACAO DE PRODUTOS E SERVICOS	MG	755.557,16	132.805,85	3,67%	50,41%
04175538000198	PERFURATRIZ DTH HAMMERS TOOLS LTDA	SP	906.603,24	131.804,30	3,64%	54,05%
59884502000337	ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIARIOS LTDA	MG	901.114,19	129.979,75	3,59%	57,63%
24020459000115	CHS EQUIPAMENTOS EIRELI - EPP	SP	449.470,77	98.664,32	2,72%	60,36%
00212562001413	WEIR DO BRASIL LTDA	SP	606.643,93	89.410,54	2,47%	62,82%
69133353000166	ENCOPARTS COM.IMP.EXP. PEÇAS E SERV LTDA	SP	529.825,00	80.598,54	2,22%	65,05%
12335903000102	MGTRAC COM E SERV DE PEÇAS IMP E EXP LTDA	SP	546.496,99	79.873,58	2,20%	67,25%
20041743000206	NLMK South America Comercio de Aco Ltda	SC	405.847,30	72.178,13	1,99%	69,24%
44021095000103	LIEBHERR BRASIL GUINDASTES E MAQUINAS OPERATRIZES LTDA	SP	410.624,86	72.112,52	1,99%	71,23%
16622284000198	METSO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.	SP	466.491,48	68.497,76	1,89%	73,12%
29448430000152	K R AUTOPECAS LTDA - ME	GO	263.735,60	57.893,18	1,60%	74,72%
50937564001014	Correias Mercúrio S/A Ind. Com.	SP	301.191,76	43.444,92	1,20%	75,92%
00934286000182	SNF DO BRASIL LTDA	SP	230.852,16	41.056,02	1,13%	77,05%
18248714000189	MEC MAQUINAS LTDA ME	GO	157.012,54	34.466,17	0,95%	78,01%
05892426000110	SSAB SP	SP	171.272,94	30.460,13	0,84%	78,85%
50142819000161	RECOLAST IMPERMEABILIZACOES EIRELI - EPP	SP	159.228,35	22.967,64	0,63%	79,48%
01356536000107	CME DO BRASIL COMERCIAL E IMPORTADORA LTDA	MG	128.588,12	22.830,90	0,63%	80,11%

A defesa, nesta infração, de forma particular, alega que “algumas” operações já tinham sido objeto de classificação como uso e consumo e que “não deveria compor a base de glosa do suposto crédito indevido.

Diante da afirmação acima, observa que a planilha (fls. 16) “demonstrativo do ICMS devido por DIFAL a recolher” contempla a questão, onde se observa a coluna “DIFAL lançado”, que entra no cálculo de forma a deduzir o DIFAL calculado no período.

Quanto aos créditos indevidos suscitados pela defesa, deve-se observar a planilha (fls. 15) “Crédito Fiscal – Utilização a maior – planilha por Nota Fiscal” onde discrimina o crédito indevido calculado deduzindo do crédito lançado no livro de apuração individualizado por nota fiscal. Assim sendo, “...de algumas operações já tinham sido objeto de classificação como uso e consumo” a dedução citada, contempla tal situação.

Neste item, a defesa alega que foram incluídas no levantamento, notas fiscais que não houve a entrada da mercadoria em seu estabelecimento por motivo de “recusa pelo destinatário”.

Vejamos:

Das notas fiscais indicadas pela defesa, observa-se que, exceto as Nfe de número de ordem 1 ao 4, as demais não foram escrituradas no livro de registro de entradas. Não obstante este fato, o autuado não apresentou prova material de sua alegação, qual seja de recusa pelo mesmo, haja vista o que dispõe o RICMS/2012.

Assim, não acata o argumento de redução do valor lançado nesta infração pelo motivo acima indicado.

Nulidade – Item III.8 – Vício Material – Doc. fls. 156.

O contribuinte alega que ocorreram diversas irregularidades no momento da sua lavratura que, segundo o mesmo, acarretaria nulidade do lançamento. Cita:

- a. Que a autoridade administrativa deve investigar os fatos para efetivamente conhecê-los com profundidade, visando evitar situações como a presente, e complementa relatando na medida em que não logrou êxito na demonstração de que a empresa contribuinte apurou indevidamente crédito do imposto ou não promoveu recolhimento de DIFAL, relativamente a operações de entrada “de bens no estabelecimento”.
 - b. Alega que não houve creditamento indevido, na medida que os bens adquiridos “são insumos ou produtos intermediários do processo produtivo”.
 - c. Quando o lançamento for promovido em desconformidade às previsões do art. 142 do CTN e do art. 18 do R-PAF, o reconhecimento da nulidade é dever do julgador administrativo.
 - d. Que houve vício substancial, não meramente formal, sob a ótica de que o principal elemento do ato de lançamento não foi confirmado pela fiscalização, a saber, a confirmação da natureza dos bens adquiridos pela Impugnante e seu enquadramento como insumos ou produtos intermediários do processo produtivo.
 - e. Que a ação fiscal carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança a matéria tributável, assim o lançamento estaria eivado de vícios materiais o qual deva ser reconhecida a nulidade do mesmo.

Não acata os argumentos acima, pois que não constituem causa de nulidade e sim adentram no mérito da autuação, ademais o autuado não apresenta em qual inciso do artigo 18 do RPAF lastreia o pedido de nulidade tampouco a motivação específica do pleito.

Frisa que realmente não foram explanados os critérios no auto de infração da natureza dos bens adquiridos pela autuada, e não o foram pela desobrigação de ser feito. Daí porque é imperativo

apenas a exposição das provas que subsidiam a constituição do crédito tributário e, em sendo o entendimento do Autuado divergente daquele dado pelo Fisco, instaura-se o contencioso com a explanação de sua defesa para sustentação do crédito tributário na forma de contra-argumentação daqueles pontos em que a lide foi instaurada, agora sim, a exposição de motivos antes cobrada pelo Autuado será devidamente discorrido no desenrolar da informação fiscal.

Posto isto, na confirmação da natureza dos bens adquiridos pela Impugnante e seu enquadramento como insumos ou produtos intermediários no auto de infração, faz-se necessário observar as planilhas anexadas aos autos e em mídia CD-ROM, que, ao contrário do alegado, os itens das notas fiscais lançados restam claramente identificados como itens de consumo que ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pelo estabelecimento do Autuado, os quais se constituem de graxas, lubrificantes, partes e peças de reposição destinados à manutenção de veículos, máquinas e equipamentos do parque fabril, os quais, como dito, serão discriminados abaixo em item próprio.

Nesta linha, o lançamento fiscal está de acordo aos ditames do RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o mesmo resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados, considerando que: **a)** conforme recibo de fl.117, bem como do que se percebe na peça defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao autuado; **b)** na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§ , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; **c)** o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; **d)** as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, não haver então vício a macular o PAF objeto desta lide.

Por fim, há de se verificar que o autuado exerceu plenamente seu direito ao contraditório e a ampla defesa, inclusive adentrando no mérito, numa prova cabal de que a acusação fiscal foi perfeitamente entendida pelo autuado, visto que as infrações foram devidamente tipificadas e documentadas, sendo os seus demonstrativos claros e inteligíveis.

Assim, não acata argumentos de nulidade.

Enriquecimento ilícito – Doc. fls. 159.

Alega o autuado que, uma vez a infração ser mantida, estaria o Estado praticando enriquecimento ilícito, pois resultaria de uma cobrança de imposto indevido, dado que a impugnante procedeu a apuração dos créditos do imposto decorrente das aquisições de insumos do processo produtivo.

Entende que a assertiva da defesa é completamente descabida, pois que o Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), que integra a estrutura administrativa da Secretaria da Fazenda, é o órgão competente para, no âmbito administrativo, originariamente, julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária, cujo regimento é aprovado pelo Decreto 7.592/99, e suas decisões contrária ao autuado, tem amparo legal e, neste sentido, são providas de legalidade e, por consequência, não haveria de lograr ao ente estatal um dito “enriquecimento ilícito”.

Assim, não acata argumento da defesa.

Caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada – Doc. fls. 160.

Neste item, alega o autuado que a multa de 60% imposta na infração se mostra desproporcional e com feições de confisco, ato totalmente vedado pela Constituição Federal no seu art. 150, IV.

Relata que “A autoridade Fiscalizadora, ao imputar multa de 60%, acaba por confiscar parte do patrimônio da impugnante”.

Entende que a multa aplicada tem previsão legal, artigo 42 e seguintes da lei 7.014/96 e independe de imputação da autoridade fiscalizadora. A multa está correlacionada diretamente a infração imputada, assim a cobrança (Imposto + Multa) constitui situação imbricada e de direta

dependência.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalta que, de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não se inclui na competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Assim, não acata argumento da defesa.

CONCLUSÃO:

Entende que os argumentos apresentados nesta informação fiscal são suficientes para demonstrar de forma pontual que tais itens se referem a crédito indevido nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo (infração 01), bens destinados ao consumo do estabelecimento (infração 02) como também itens para compor o ativo fixo no que tange a ausência do recolhimento do DIFAL (infração 03).

Assim sendo, requer que julgue o presente auto de infração como Procedente.

Presentes na sessão de julgamento, a representante legal do sujeito passivo, Pérola de Abreu Farias Carvalho, OAB/BA 23.785, acompanhada Rodrigo Silva da Anunciação, Supervisor Fiscal do contribuinte autuado, manifestou-se em acordo com o relatório. Ratificando os argumentos da Impugnação, esclareceu a sistemática de acumulação do crédito acumulado, destacando o argumento relativo à mera expectativa de direito no que diz respeito ao crédito escriturado, vez que o efetivo uso só ocorrerá após a sua homologação.

Também presente na assentada de julgamento, a autoridade fiscal autuante, se manifestou em acordo com o relatório. Referendando sua Informação Fiscal, informou que no curso do procedimento fiscal promoveu reunião com representantes da empresa autuada para esclarecimento e detalhamento quanto ao critério de escrituração e entendimento da empresa relativo à aplicação específica dos itens objeto da autuação, mas a empresa manteve seu entendimento generalizado de que todos os itens objeto da autuação são considerados “insumos” e/ou “produtos intermediários” utilizados na atividade de mineração, como expressado na Impugnação. Citou que o entendimento diverso de que as mercadorias objeto da autuação são, em verdade, materiais de uso e consumo, tem respaldo no Parecer SAT/DITRI/GECOT 01509/2012, respondendo consulta de outro contribuinte, bem como no Acórdão CJF 0405-12/21.

É o relatório.

VOTO

Como acima relatado, contendo 03 (três) infrações, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$5.092.919,82.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

A Impugnação, sem contestar os números/valores das exações, consiste em: **a)** nulidade do crédito tributário alegando cerceamento ao direito de defesa por existência de vício material “na medida em que não logrou êxito na demonstração de que a empresa contribuinte apurou indevidamente crédito do imposto ou não promoveu recolhimento de DIFAL, relativamente a operações de entrada de bens no estabelecimento; **b)** mérito: **b.1)** improcedência das infrações 01 e 02, pois as aquisições objeto do Auto de Infração seriam “insumos” ou “bens intermediários” dada à essencialidade e relevância no processo produtivo da empresa autuada, “de modo a serem tranquilamente” assim qualificáveis, garantindo os créditos fiscais glosados, razão pela qual pede realização de diligência fiscal; **b.2)** improcedência da Infração 03, pois, por se tratar de aquisição de bens em outras UFs, o lançamento e pagamento do ICMS devido nas operações estariam diferidos para o momento em que ocorrer a desincorporação dos bens (Decreto 6.734/97: Art. 5º-H e art. 1º, da Resolução 027/2013 do Conselho Deliberativo do PROBAHIA). Aduziu ter oportunamente recolhido ICMS DIFAL das operações fiscalizadas relativas a aquisição de material

de uso e consumo e, por isso, não deveriam compor a base de cálculo do suposto crédito indevido das Infrações 01 e 02. Também alegou indevida exação relativa a NF-es cujas mercadorias recusou recebimento; **c**) dizer que o fisco via Parecer 1303388/2018, homologou crédito do imposto dos exercícios 2016 e 2017 e o crédito relativo aos períodos autuados (2018-2019) consiste em mera expectativa de direito registrado como crédito acumulado que só será aproveitado via restituição ou transferência, após homologação do fisco; **d**) caráter confiscatório da multa proposta; **e**) que as intimações sejam encaminhadas aos patronos do sujeito passivo.

Considerando que: **a**) conforme documentos de fls. 116 e 117, bem como do que se percebe da extensão e completude da peça defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento e compreensão dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; **b**) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como o disposto nos diversos dispositivos a respeito, constantes do Regulamento do Processo Fiscal da Bahia – RPAF; **c**) as infrações estão claramente descritas, determinadas com segurança, corretamente tipificadas, têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 05-115), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Com fundamento no art. 147, I, do RPAF, indefiro o pedido de diligência do Impugnante por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Tendo em vista a regularidade formal do Auto de Infração e que, como oportunamente se verá apreciado, o fundamento da nulidade suscitada é o mérito central do contraditório instalado pelo Impugnante por ele entender que as operações objeto do Auto de Infração envolvem “insumos” ou “produtos intermediários” do seu processo produtivo, proporcionando crédito fiscal nas aquisições (Infrações 01 e 02) ou são objeto de deferimento do lançamento e pagamento do ICMS DIFAL, benefício fiscal proporcionado pela Resolução nº 27/2013 (Infração 03), afasto a nulidade suscitada.

De logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos relativos à apuração do ICMS no período de ocorrências contemplados pela Ordem de Serviço 502771/22 efetuados pelo contribuinte (01/01/2018 a 31/12/2019), mediante uso de ferramenta de auditoria de ICMS homologada pela SEFAZ-BA, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais com repercussões tributárias, regularmente transmitidos e recebidos pela SEFAZ sem inconsistências na forma indicada no Ajuste SINIEF 02/09 (Cláusula décima), única escrituração com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

Observo que, conforme documentos de fls. 11-14, ainda que o procedimento de fiscalização seja regido pelo princípio inquisitório no qual a participação do contribuinte depende do interesse da autoridade fiscal, houve interação entre ele e prepostos do contribuinte autuado no curso da ação fiscal.

Em conformidade com a infração, os demonstrativos/planilhas e documentos suportes identificam: NF, data de emissão, Cod. Aces., UF, NCM, descrição da mercadoria, quantidade, CFOP, vlr. item, BC ICMS, alíquota, créd lançado, créd calculado, créd indevido, descrição da mercadoria, tipo do uso. Nesse sentido, no demonstrativo “Resumo do ICMS DIFAL exigido” (Infração 03 – fl. 16), vê-se que, ao contrário do alegado pelo Impugnante, todos os valores que oportunamente lançou no LRICMS como decorrente de aquisição de material para de uso e consumo foram deduzidos do ICMS DIFAL apurado calculado devido para o período fiscalizado pela autoridade fiscal autuante (Coluna DIFAL), restando, portanto, para todas as infrações, exigência fiscal relativa às operações de aquisição nas quais se vê o distinto entendimento quanto ao destino e aplicação das mercadorias.

Usufruindo de benefício fiscal na modalidade de diferimento de lançamento e pagamento de ICMS nos termos da Resolução nº 027/2013 do CONSELHO DELIBERATIVO DO PROBAHIA, o sujeito passivo é empresa que minera diamantes no solo baiano dizendo exportar 100% de sua produção e, como já insinuado, o cerne do contraditório consiste no conceito de “**insumo**” e “**bens/produtos intermediários**” para fins de crédito fiscal do ICMS decorrente das aquisições de mercadorias pelo contribuinte autuado (Infrações 01 e 02) e, além disso, averiguar/definir se as operações interestaduais objeto da Infração 03 estariam albergadas pelo diferimento do lançamento e pagamento do ICMS DIFAL, para o momento de sua desincorporação, nos termos da Resolução PROBAHIA 027/2013.

Como exposto detalhadamente no relato contido na peça de defesa (fls. 124 a 128 do PAF), o Impugnante relaciona os principais equipamentos utilizados nas operações da mina, estes agrupados por itens de classificação como: combustíveis, ferramentas, perfuratrizes, lubrificantes e graxas, mangueiras hidráulicas, materiais mina (diversos), materiais para caminhões, materiais para veículos caterpillar (Retroescavadeira, Trator de Esteira, Motoniveladora, Escavadeira Hidráulica e Carregadeira de Rodas), materiais fixadores, materiais para veículos Lebherr (Escavadeira Hidráulica, Carregadeiras de Rodas), materiais perfuratrizes, materiais solda, pneus, câmaras e acessórios (fls. 125-126). Também relaciona “*os principais insumos utilizados pela equipe de manutenção de planta para garantir o pleno funcionamento da planta de beneficiamento*” (ferragens, fesi/flocante, diversos matérias planta, correias, materiais para bombeamento, materiais britadores, materiais centrifuga, materiais elétricos, fixadores, materiais p/eta, materiais solda, materiais xrt tomra, tubulações e acessórios).

Em termos de valores, dizendo ter analisado os arquivos suporte que instruem o AI, o Impugnante apresenta demonstrativos pleiteando o reconhecimento do crédito tributário relativo ao crédito fiscal glosado objeto das Infrações 01 e 02 (R\$1.979.743,31). Também alega não ter cometido a Infração 03, em face do diferimento do ICMS DIFAL exposto na Resolução 027/2013 do Conselho Deliberativo do PROBAHIA, cuja exação é R\$ 3.113.176,51.

A Impugnação destaca que “**que as partes e peças adquiridas pela ora Impugnante são empregadas diretamente no processo produtivo de extração e beneficiamento de minérios, mas não se integram fisicamente ao novo produto**” e para subsidiar argumentos defensivos relativos à essencialidade das mercadorias em seu processo produtivo, de modo a classifica-los como “insumos” ou “bens intermediários”, apresenta: **a**) a Instrução Normativa ST nº 01/2001 do Estado de Minas Gerais, que considera todo material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, como “produto intermediário” para efeito de crédito do imposto; **b**) Parecer Normativo PROFIS nº 01/81 que “procurou definir produto intermediário como aquele que se inutiliza no processo de industrialização, exigindo sua renovação ao cabo de cada participação no processo produtivo, embora não se integre ao produto acabado”; **c**) Acórdãos CJF 0140-11/08 e 0467-11/03; **c**) sentenças do TJ-BA e do STJ (Resp. 1175166); **d**) Parecer nº 13088/2018 – Processo nº 032066/2018-7, homologando crédito do imposto dos exercícios 2016 e 2017, relativamente aos mesmos bens objeto da presente autuação que, no caso, alega representar mera

expectativa de direito já que a efetiva utilização apenas ocorrerá em caso de futura restituição ou transferência do crédito acumulado, tendo em vista que toda produção do contribuinte autuado se destina a exportação.

Por sua vez, a acusação fiscal é que o Autuado se creditou de ICMS de forma irregular (Infrações 01 e 02) como também não recolheu o ICMS DIFAL na aquisição de mercadorias não vinculadas nem consumidas no processo industrial (partes e peças de máquinas e equipamentos, lubrificantes como óleos e graxas, consumidos para funcionamento adequado das estruturas de mineração), não se adequando à classificação de matérias primas, materiais de embalagem ou produto intermediário ou secundário, vez serem partes sem funcionamento autônomo que configuram reposições e lubrificações de peças de bens do ativo fixo que se desgastam pelo uso.

Patente, então, que a questão a ser dirimida é antiga no âmbito do CONSEF e reside na correta classificação contábil-tributária, em relação às aquisições das mercadorias que, contrariando o entendimento do contribuinte autuado, a auditoria entende não serem enquadradas como insumo/produto intermediário.

Portanto, discussão eminentemente jurídica e relacionada à possibilidade ou não de utilização dos créditos fiscais destacados em documentos fiscais, em operações de aquisições de mercadorias tidas como de uso e consumo pelo fisco, e como insumos ou produtos intermediários pela empresa (Infrações 01 e 02), além do consequente recolhimento de ICMS por diferencial de alíquotas para tais itens quando das aquisições interestaduais (Infração 03). Ou seja: a autuada entende que todos os itens objeto da autuação são “insumos” ou “produtos intermediários” o que possibilitaria a apropriação do crédito fiscal das operações arroladas nas Infrações 01 e 02 e a desobrigaria do recolhimento do diferencial de alíquotas das operações de aquisições de bens arroladas na Infração 03, em face do diferimento do lançamento e pagamento do ICMS DIFAL albergado pela Resolução PROBAHIA 027/2013.

De pronto, friso e observo que: **a)** as 03 infrações se correlacionam; **b)** o contraditório se relaciona à possibilidade ou não de utilização dos créditos fiscais destacados em documentos fiscais em operações de aquisições de mercadorias tidas pelo fisco como para uso e consumo no estabelecimento autuado, como afirma o fisco, ou se tratam de aquisições de insumos ou produtos intermediários como escriturado fiscalmente pelo contribuinte para atender o disposto no art. 150 do CTN.

Infrações 01 e 02 (Crédito indevido de ativo permanente e material de consumo) –. Valores Históricos: R\$ 732.935,49 e R\$ 1.246.807,82, respectivamente).

O impugnante nega o cometimento das infrações dada à “relevância dos bens objeto das operações fiscalizadas, bem como o seu desgaste e consumo no processo produtivo, com contato direto com o produto final, de modo a serem tranquilamente qualificáveis como insumos ou bens intermediários”.

Os demonstrativos suportes destas infrações constam detalhados na mídia CD de fl.115, cuja cópia foi entregue ao contribuinte autuado.

Na Infração 01 o demonstrativo **CRÉDITO FISCAL - UTILIZAÇÃO A MAIOR- PLANILHA POR ITEM DE NOTA FISCAL**, contempla: PAINEIS DE POLIURETANO E DE PEINERAMENTO, CICLONES, PORTÃO DE DESCARGA, FONTES GERADORAS DE ENERGIA, QUADROS PENEIRAS, ALIMENTADOR OPTICO, CJ TRILHO ANGULAR, UNIDADE DE TRANSMISSÃO CAM PENEIRA, ALIMENTADOR TUBULAR, BARRAS DE REVESTIMENTOS, TELAS, MUNHÃO DE REVESTIMENTO, SUPORTES, CONTROLADOR/TRADUTOR DE MEIO DENSO DIAMETRO TUBULAR, MANIFOLD DE ALIMENTAÇÃO, VÁLVULAS DIAFRAGMA.

No demonstrativo suporte CRÉDITO INDEVIDO POR ITEM, relativo à Infração 02, contendo mais de 9.500 (nove mil e quinhentas) linhas, ainda que muitas vezes repetindo a individualização das mercadorias, destacam-se: CARCAÇAS, KITS MIOLO e SINCRONIZADOS, CILINDROS, SAPATAS, COROA e PINHÃO, ACIONADOR SCANIA, TAMPA DE CUBO SCANIA, COMPRESSORES, VÁLVULAS,

TANQUES, RODAS, ENGATES, HASTES, BOMBAS, KIT DE REVISÃO, CAIXA ENGRANAGEM, RESFRIADOR, KIT MARTELO, CORRENTES, MOTORES, BOMBA HIDRÁULICA, MANGUEIRA, PROTETORES CAÇAMBA, EIXO, RADIADORES, ÓLEOS LUBRIFICANTES, CJ FEIXE DE MOLA, CORRENTES, ESTEIRAS, SEGMENTO CENTRAL, ROLETES, PINOS, BORDAS CORTANTES, BARRAS EQUALIZADORAS, COMPRESSORES, PARAFUSOS, CJ PORTAS, LAT. LE CB MC, PERFIS, CJ MONT. P-LAMAS, CJ. EXT. PEDRAS, CJ HIDRÁULICOS, CILINDROS, LINGAS, ELEMENTOS PARA FILTRO RETORNO DE ÓLEO, ANEIS, CJ DO BOJOP, DEKS, REVESTIMENTOS DE BOJO e DE PLACAS, MANTAS, BOCAL, CUBOS, LÂMINAS, ALTERNADORES, SAIAS PROTETORAS, BUCHAS, CONDENSADORES, COLMEIA.

Identifica-se nos autos que as mercadorias são adquiridas de empresas especializadas na distribuição de peças e equipamentos pesados, além de combustíveis, tais como:

SOMAR PECAS DIESEL EIRELI/MG – CNPJ: 13.030.885/0001-13: Distribuidora de peças linha pesada do Brasil com foco na linha Scania, especialista em reposição e reformas de componentes da fabricante sueca. Também distribui peças Volvo, Volkswagen e Mercedes-Benz.

Segundo a defesa (doc. fls. 125 e fls. 186 – tabela) o autuado possui os seguintes equipamentos: Caminhão Rígido Scania (Caçamba de 20m3, modelo G440 CB4x4); Caminhão Rígido Mercedes Benz (Actros 4844); Caminhão Rígido Scania (Pipa 20m3, modelo P 250, DB 4x2), dentre outros.

EPIROC BRASIL/SP – CNPJ: 28.763.819/0001-20: Tradicional fornecedor de equipamentos para mineração e construção.

PETROBRAS DISTRIBUIDORA S.A./BA - Fornecedora de óleos lubrificantes para veículos, máquinas e equipamentos.

HIDRAU TORQUE IND. COM. IMP E EXP LTDA/MG – CNPJ 22.045.034/0001-35: O GHT- Grupo Hidrau é referência em distribuição de peças para **tratores e máquinas pesadas** das marcas mundiais como **Caterpillar**, New Holland, Case, Bob Cat, Komatsu, entre outras.

Segundo a defesa (doc. fls. 125 e fls. 186 – tabela) o autuado possui equipamentos: Fabricante Caterpillar: Retroescavadeira, Tratores de Esteira, Motoniveladoras, Escavadeiras Hidráulicas e Carregadeiras de Rodas; Fabricante Epiroc: Perfuratriz DHT, Perfuratriz Tophammer; Fabricante Liebherr: Escavadeira Hidráulica, Carregadeiras de Rodas.

ROSSETTI EQUIPAMENTOS RODOVIARIOS LTDA/MG – CNPJ 59.884.502/0003-37: Empresa especializada na produção de caçambas basculantes, furgões, semirreboques basculante e Produtos Especiais (itens possuídos pelo Autuado), além de fornecer/vendere peças de reposição e assistência técnica usados na manutenção destes.

ONIX USINAGEM E DESENVOLVIMENTO LTDA/MG – CNPJ 15.791.433/0001-80 Atua como fornecedora de serviços, peças e soluções tecnológicas para o setor de Mineração e Britagem do mercado brasileiro.

MGTRAC COM E SERV DE PECAS IMP E EXP LTDA/SP – CNPJ 12.335.903/0001-02: Trata-se de fornecedor de peças nacionais e importadas para máquinas pesadas marcas CATERPILLAR, KOMATSU e MOTORES CUMMINS.

Ao que interessa no que se refere às mercadorias objeto de autuação, com meus grifos, cabe a seguinte normativa como fundamento para decidir a pertinência ou não da exação sobre os itens do contraditório:

Constituição Federal:

Art. 155.

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

a) disciplinar o regime de compensação do imposto;

Lei Complementar nº 87/96:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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.

...

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.

Pois bem. Como acima exposto, recebendo autorização constitucional em todos seus termos, a Lei Complementar nº 87/96 garante o direito ao crédito do ICMS em relação a aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo. Contudo, o exercício de tal direito apenas ocorrerá a partir de 01 de janeiro de 2033.

Tais disposições foram recepcionadas na Bahia pela Lei nº 7.014/96:

Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

Art. 29. 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá:

...

II - a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

...

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, **relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):**

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo; e

VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

A despeito disso, repito, o entendimento do Autuado, estabelecimento minerador, é que todos os itens objeto da autuação, são “insumos” ou “produtos intermediários”, dado à essencialidade dos itens no processo produtivo do estabelecimento autuado, aspecto que, adianto, por si só não é “pedra de toque” para uso de crédito fiscal, pois tal critério é por demais amplo para se admitir como suficiente à caracterização de insumo, visto que há muitos itens/bens/mercadorias/produtos utilizados em um processo produtivo ainda que tendo um contato direto com o produto produzido, mesmo caracterizados como essenciais, não asseguram o uso de crédito fiscal por não se constituírem em insumos, como é o caso de itens retros indicados e agrupados pelo Impugnante, utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos na estrutura de trabalho/produção do contribuinte.

É que, além da essencialidade, os “insumos” ou “produtos intermediários” devem possuir relação de dependência entre o item/bem/mercadoria/produto considerado e o produto final a ser fabricado, e que, além disso, sejam também empregados no processo de fabricação de determinado produto, mas não na condição de partes e peças de máquinas e equipamentos, pois o entendimento doutrinal e jurisprudencial é o de que neste caso, não se dá o consumo no processo de fabricação, mas apenas o desgaste próprio do trabalho desenvolvido, razão pela qual entendo que o caso não subsome ao Parecer Normativo PROFIS 01/81, posto que superado por basear-se no antigo Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, aprovado pelo Decreto nº 70.162/72, estabelecendo condição (consumo imediato e integral no processo de industrialização) não mais exigida na normativa vigente no período de ocorrência dos fatos geradores da autuação (LC 87/96), de modo a permitir crédito relativo ao produto consumido no processo produtivo sem que isso seja imediato ou em único ciclo ou que necessariamente o produto se integre ao produto final, mas excluindo-se os itens que claramente se apresentam como peças de reposição ou manutenção das máquinas utilizadas no processo, bem como os que tenham aplicação marginal, acessória ou subsidiária para produção do produto final.

Ora, vendo decisões da Secretaria de Fazenda da Bahia – SEFAZ (incluindo o CONSEF), ainda que flexibilizado e relativizado para adequação aos casos concretos, já que uma mesma mercadoria pode variar de aplicação e variar sua natureza jurídica em face da atividade empresarial do contribuinte, no âmbito administrativo, o Estado da Bahia, acolhe o entendimento do critério físico, diante, inclusive, de inúmeras decisões deste Conselho no tocante à possibilidade de apropriação de crédito fiscal relativa a diversos produtos, por parte de estabelecimentos **mineradores**, industriais de bebidas, e de metalurgia.

A propósito, veja-se o teor do Parecer DITRI 22.886/2013 respondendo consulta formulada por outro contribuinte:

“ICMS. CRÉDITO FISCAL. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. As aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do estabelecimento adquirente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo”.

Pois bem. Ao compulsar as peças que compõem a acusação fiscal e os elementos que emergiram do contraditório, constata-se o acerto da ação fiscal, haja vista que as mercadorias retro indicadas e agrupadas pelo Impugnante (combustíveis, ferramentas, perfuratrizes, lubrificantes e graxas, mangueiras hidráulicas, dentre outros – fls. 124-128, dos autos), constituem itens consumidos e/ou desgastados no curso do processo de exploração da atividade mineradora do estabelecimento autuado, cuja periódica substituição/reparação se faz indispensável e necessária para que o trabalho das máquinas e equipamentos que estruturam sua atividade se mantenham ativos, com produção regular e adequada. Aliás, como bem explica a Impugnação auxiliada pelo Descritivo

Operacional aportado às fls. 181-198, sendo que apenas diverge da autuação quanto à natureza/conceito e contabilização fiscal-contábil dos itens/mercadorias objeto da autuação, já que tomou todos os itens/mercadorias como “insumos” ou “produtos intermediários”, aspecto fundamental/básico que diverge do entendimento autoridade fiscal autuante, já que os percebe como mercadorias de uso e consumo no funcionamento estrutural da atividade mineradora e, como tal, o crédito fiscal não lhe é permitido, entendimento este, com o qual me alinho, pois, além de estar em conformidade com a normativa retro exposta, coaduna com a jurisprudência reiterada em decisões do CONSEF. Cite-se, Acórdãos 0173-12/04, 0150-12/03, JJF 0082-02/02, JJF 0323-01/03, CJF 0033-12/02, CJF 0015-11/03. CJF Nº 0338-11/17, CJF Nº 0290-11/18, CJF Nº 0284-12/18, CJF Nº 0274-12/18 e ACÓRDÃO CJF Nº 0227-11/18.

Portanto, ainda que o Impugnante busque subsidiar a tese defensiva nos julgados CJF 0140-11/08 e 0467/11-03, não é a linha de entendimento que sigo, pois, por exemplo, peças de manutenção/reposição e lubrificantes aplicados em veículos de transportes (caçambas, caminhões), tratores, bem como em máquinas e equipamentos, itens não tidos como “insumos” ou “produtos intermediários”, não possibilitam crédito fiscal em razão da aquisição – situação das Infrações 01 e 02, entendo.

Em sendo assim, por não se tratar de “bens” para usufruir do diferimento do lançamento e pagamento do imposto para o momento da sua desincorporação do ativo do estabelecimento, benefício fiscal concedido ao contribuinte autuado pela Resolução nº 027 do CONSELHO DELIBERATIVO DO PROBAHIA, as mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, adquiridas em operações interestaduais e objeto da Infração 03, sujeitam-se ao ICMS DIFAL nos termos do art. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, “a”, do RICMS-BA:

Lei 7014/96

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

XV - da entrada ou da utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto;

RICMS-BA

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

...

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente.

Especificamente para a Infração 03, à fl. 158 o Impugnante dizendo ter promovido revisão da apuração fiscal, considerou como “insumo”; combustíveis, ferragens, ferramentas, flocante, lubrificantes e graxas, mangueiras, mat. Mina (diversos), mat. Planta (diversos), mat. Transp.. correias, materiais bombeamento, materiais britadores, materiais caminhões, materiais catepillar, materiais centrifuga, materiais elétricos, materiais fixadores, materiais Lebherr, materiais p/eta, materiais perfuratrizes, materiais solda, materiais xrt tomra, penus, acâmaras e acessórios e tubulações e acessórios, os quais são peças de manutenção, reposição e lubrificantes alocados, principalmente, em veículos de transportes (caçambas, caminhões), tratores bem como máquinas e equipamentos, que não configuram “insumos”, nem “produto intermediário” aplicado no processo produtivo do estabelecimento autuado.

Disse também que a fiscalização incluiu operações que foram recusadas pela Impugnante. Analisando as notas relacionadas pelo Impugnante, a autoridade fiscal autuante demonstrou que apenas 4 notas fiscais não foram escrituradas e não foram objeto de autuação. As demais constam

registradas na EFD e o Impugnante não apresentou os indispensáveis elementos de prova da recusa, contrariando o art. 23, § 2º do RICMS-BA.

Por restringir-se ao Estado de Minas Gerais, a Instrução Normativa ST nº 01/2001 daquele Estado não tem aplicação na Bahia.

Quanto à alegação do crédito relativo aos exercícios 2016 e 2017 ter sido homologado via Parecer 13088/2018, e que houve apenas expectativa de direito e não uso efetivo uso de crédito fiscal, registre-se que, além dos exercícios anteriores citados não comporem o presente PAF, tratando-se de tributo originalmente sujeito a posterior homologação pelo ente tributante, quando em eventual regular fiscalização homologatória dos prévios procedimentos relativos a apuração e liquidação das obrigações tributárias que a lei outorga ao contribuinte, o sujeito ativo, do seu ponto de vista, constata irregularidade ou desconformidade material no cumprimento das obrigações, busca-se corrigir a irregularidade ou desconformidade legal via lançamento fiscal de ofício, como no caso.

Como prevê o art. 123, §5º do RPAF, a menos que: I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; II - se refira a fato ou a direito superveniente; III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, o que não é o caso, a prova documental deveria ter sido apresentada na impugnação, de modo a comprovar que o uso do crédito fiscal, ainda que escritural, não implicou em falta de pagamento de imposto, em face de existência de crédito fiscal acumulado suficiente para cobrir a exação fiscal relativa ao lançamento ora em apreço.

Neste aspecto, registro que neste contraditório ao Impugnante também se aplica a disposição contida no art. 141 do RPAF, pois ao interpretar as mercadorias objeto da autuação como “insumos” ou “produtos intermediários” para o processo produtivo do estabelecimento autuado lançando na escrita o crédito fiscal relativo às aquisições, não provou que tal entendimento não implicou em falta de pagamento de ICMS:

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Por serem as legalmente previstas para as infrações constatadas e não se incluir na competência dos órgãos julgadores administrativos, com fundamento no art. 167 do RPAF, deixo de apreciar o alegado a caráter confiscatória das multas propostas.

As intimações a respeito do caso devem seguir a forma regulamentar, mas nada impede o atendimento do pleito dos patronos do sujeito passivo.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 284119.0038/22-4, lavrado contra **LIPARI MINERAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.092.919,82**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.01496, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2024

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR