

**A. I. Nº** - 232884.0020/17-1  
**AUTUADO** - NORSÁ REFRIGERANTES S/A  
**AUTUANTE** - EDUARDO TADEU SANTANA  
**ORIGEM** - IFEP - INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** – INTERNET – 06/08/2018

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0109-03/18**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO.** Demonstrado que os bens questionados foram adquiridos para utilização direta na atividade da Impugnante, não configurando a hipótese de vedação ao crédito. Infração improcedente; **b) BENS DESTINADOS À INTEGRAÇÃO EM IMÓVEL POR ACESSÃO FÍSICA.** Demonstrado que efetivamente os materiais foram destinados à construção de imóveis por acessão física, portanto não cabíveis os créditos fiscais apropriados. Infração mantida; **c) AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Ficou demonstrado que os produtos são efetivamente destinados ao uso e consumo, conforme determina a Legislação do ICMS, cuja admissibilidade dos créditos fiscais está prevista a partir de 1º de janeiro de 2020. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2017, exige ICMS no valor histórico de R\$513.495,58 em razão das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1 (01.02.01)** - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”.

“Referente às aquisições de veículos, caminhões e carrocerias, utilizadas na comercialização/transporte das mercadorias produzidas, conforme demonstrativo Crédito Indevido CIAP Veículos, parte integrante do Auto de Infração (...)”. Nos meses de agosto e dezembro de 2013.

Enquadramento Legal: art. 30, III, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 310, IX, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$444.463,13;

**INFRAÇÃO 2 (01.02.01)** – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”.

“Referente às aquisições de bens destinados a integrar o ativo fixo por acessão física – material para instalação elétrica, ar condicionado Split, sistema de ventilação industrial, material de construção civil, Art. 310, inciso VII, do Decreto nº. 13.780/2012 (...)”. Nos meses de janeiro, fevereiro, abril e junho a novembro de 2013.

Enquadramento Legal: art. 30, III, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 310, IX, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$66.676,24;

**INFRAÇÃO 3 (01.02.01)** – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”.

Referente às aquisições de Lodo Anaeróbico e Torquímetro, registrados sob CFOP 2551 na escrita fiscal e CIAP, destinados a tratamento de água/esgoto e manutenção, conforme demonstrativo Ativo Fixo e Uso e Consumo (...). Nos meses de maio e novembro de 2013.

Enquadramento Legal: art. 30, III, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 310, IX, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa de 60% - Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$2.356,21.

O autuado através de seu representante, às fls. 29 a 42 dos autos, apresenta defesa, inicialmente mencionando a tempestividade recursal, para em seguida transcrever as infrações.

No que diz respeito à infração 01, alega que os veículos autuados foram adquiridos para utilização direta na atividade da Impugnante, não configurando a hipótese de vedação ao crédito prevista no art. 310, IX, do RICMS, que transcreve.

Frisa que a única exceção trazida pela norma é em relação ao veículo utilizado no transporte pessoal (art. 20, §2º, da LC/87), que não gera o direito ao crédito, mas que não é essa a hipótese dos autos. Afirma que os veículos de grande porte adquiridos são destinados ao uso exclusivo na entrega dos produtos comercializados, fazendo parte da atividade operacional do estabelecimento e não para uso pessoal.

Acrescenta que o custo do transporte integra a formação do preço de venda das mercadorias que são tributadas pelo ICMS e que os caminhões utilizados no transporte de mercadoria comercializada pela Impugnante não podem ser tidos como alheios à atividade do estabelecimento.

No que tange a infração 02, diz que o autuante desconsidera que os bens por ele listados não são imóveis por acessão física, não incorporando ao estabelecimento da Impugnante e, portanto, não estando incluídos na previsão do art. 310, VII, do RICMS.

Explica que os materiais e bens diversos aplicados na construção e que se incorporam à estrutura física do estabelecimento como parte inerente à própria construção é que se caracterizam como bens imóveis por acessão física, perdendo, portanto, sua mobilidade.

Cita como exemplo, as vigas, pilares, entre outras, dizendo que têm vinculação direta com a própria edificação na qual se incorporam e, que nesse sentido, tais bens não podem ser retirados sem destruição ou modificação da estrutura do imóvel.

Alega que os sistemas de ventilação, unidades condensadoras, ar condicionados, cortinas de ar, etc., não possuem a natureza de imóvel por acessão física. Entende que são bens acessórios que não se integram ao principal, não se confundindo com o material de construção para o qual o crédito é vedado.

Enfatiza que tais bens não perdem a qualidade de bem móvel e de ativo permanente ligado a atividade da Impugnante, podendo ser retirados a qualquer tempo sem alteração da estrutura em que foram inseridos, não havendo do que se falar em vedação ao crédito para os mesmos.

Quanto à infração 03, aduz que o equívoco da fiscalização está no fato de que os produtos autuados são utilizados no processo produtivo da Impugnante, razão pela qual o crédito oriundo das suas aquisições é plenamente legítimo.

Explica que o Torquímetro é um equipamento de inspeção que mede o torque aplicado na tampa após o processo de capsulamento. E que o Lodo Anaeróbico é um aglomerado de bactérias anaeróbicas, utilizado para um dos processos necessários no tratamento de efluentes (ETE), que tem a função de digerir a carga orgânica produzida pela planta de forma a atender a legislação ambiental e requisitos KORE.

Diz que ambos estão vinculados à atividade da Impugnante (fabricação de refrigerantes), seja na medição do movimento feito no engarrafamento das bebidas ou no tratamento da água utilizada no processo produtivo.

Aduz que a exegese do art. 20 da LC 87/96 não induz outra conclusão: “a condição para o usufruto do crédito do ativo permanente não é o emprego físico do bem no processo produtivo industrial, mas o seu emprego na continuidade das atividades empresariais desenvolvidas”.

Destaca que o legislador não limitou o crédito relativo à aquisição de bens para o ativo permanente nos termos da autuação, sendo vedado o crédito apenas no que se refiram a bens alheios à atividade do estabelecimento, aqui entendida a atividade empresarial como um todo.

Acrescenta que a exceção da ressalva expressamente designada pelo texto legal é a aquisição de veículos de transporte pessoal. Entende que todo e qualquer bem destinado à atividade da empresa gera direito a crédito.

Faz, ainda, longa explanação sobre seu entendimento de que a multa aplicada é exorbitante, transcreve Súmula do CARF, ensinamentos de Ricardo Corrêa Dalla, decisões do STF e de outros Tribunais, com o intuito de demonstrar que a mesma é confiscatória e inconstitucional.

Ao final apresenta os seguintes pedidos:

- o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência fiscal. Não sendo acolhido esse pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco;
- que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN);
- a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Na informação fiscal, fls. 80/84, o autuante inicialmente reproduz as infrações.

Em seguida, em relação à infração 1, transcreve o art. 310, IX e parágrafo único do RICMS/BA, dizendo que o crédito é permitido nas aquisições de bens que estejam diretamente ligados à atividade da empresa, ou seja, utilizado diretamente no processo de produção.

Aduz que a glosa se refere às aquisições de caminhões e suas respectivas carrocerias e que a atividade econômica principal do autuado é a fabricação de refrigerantes.

Entende que como o autuado não exerce atividade de transporte de mercadorias como transportadora, não lhe é permitido a utilização do crédito fiscal nas aquisições dos bens acima mencionados, por se tratar de atividade alheia ao fim da empresa que é a fabricação de refrigerantes.

Acrescenta que o fim a que se presta a utilização desses caminhões são transportes intramunicipal e intermunicipal, cujas prestações não estão ao alcance da tributação do ICMS.

No que tange à infração 2, diz que o autuado reconhece que os bens foram utilizados nas instalações imóveis do estabelecimento, porém, seu entendimento é de que “não perdem a qualidade de bem móvel”.

Discorda da interpretação do autuado, considerando sua alegação de cunho meramente protelatório e traz em colação o Acórdão CJF Nº 0397-11/08, que trata de utilização indevida de crédito relativo à produção de bens por acessão física, visando sustentar seu entendimento.

Quanto à infração 3, menciona que as alegações defensivas são incapazes de elidir a acusação fiscal.

Diz que a própria definição do “lodo anaeróbico”, dada pelo autuado, indica que se trata de material de uso e consumo.

Em relação ao torquímetro, enfatiza que em uma definição mais técnica se trata de uma ferramenta, também conhecida por chave dinamométrica, usada para ajustar precisamente o torque de um parafuso em uma porca.

Enfatiza ser descabida a pretensão do autuado de querer classificar uma ferramenta utilizada pela

manutenção como ativo permanente, assim como do lodo anaeróbico, que o mesmo confessa utilizar no tratamento de efluentes líquidos.

Ao final, requer o julgamento pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 03 infrações por descumprimento de obrigação principal do ICMS, já devidamente relatadas.

Inicialmente verifico que estão presentes nos autos os pressupostos de validade dos lançamentos, pois estão definidos o autuado, os fatos, os valores lançados e os fundamentos legais.

A realização de perícia não se faz necessária, pois as matérias trazidas à discussão não exigem a participação de um perito, por se tratar de assuntos de conhecimento pleno dos julgadores. Desse modo, indefiro o pedido com fulcro no art. 147, I, “a” e II, “b” do RPAF/99.

No que diz respeito à infração 1, o autuante glosou o crédito fiscal (fls. 10/12), referente à aquisição de caminhões e carrocerias, por considerar que tais bens são alheios a atividade desenvolvida pelo autuado.

Todavia, apesar da atividade principal do autuado ser a fabricação de refrigerantes, o mesmo possui como atividade secundária, o comércio atacadista de bebidas.

Portanto, não há como considerar que os veículos adquiridos pelo sujeito passivo e utilizados na comercialização de seus produtos sejam alheios a sua atividade.

Para ser alheio às atividades do estabelecimento há a necessidade de se configurar uma situação *extravagante* ou *incompatível* com a atividade da empresa. Vale atentar para a regra do art. 179, IV, da Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404/76), segundo o qual integram o *ativo imobilizado* os “bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens” (redação dada pela Lei nº 11.638/07).

Dessa forma, resta insubsistente a exigência em questão, já que se tratando de ativo permanente, o autuado lançou corretamente o crédito de acordo com o CIAP - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente, atendendo ao que prevê o art. 29, §1º, I, e §6º, da Lei nº 7.014/96.

Em relação à infração 2, o artigo 310, inciso VII, do RICMS/BA, veiculado no Decreto nº 13.780/2012, define como indevido o crédito fiscal relacionado a bens destinados à construção de imóveis por acessão física, configurados como alheio à atividade do Estabelecimento.

O Parecer GECOT/GETRI 173011-2009/8, esclareceu ainda que os materiais aplicados na construção de imóvel incorporados à edificação por acessão física “perdem sua individualidade econômica após a instalação, não podem ser considerados como bens do ativo imobilizado, para fins de aplicabilidade da legislação tributária estadual, ainda que possam ser lançados na contabilidade com esta classificação”.

Com base no exposto acima, os bens elencados no demonstrativo às fls. 13/14, que foram objeto da glosa, a exemplo de “material para instalação elétrica”, “material construção civil”, cortina de ar, sistema de ventilação e ar condicionados, se aplicam na definição acima.

Ressalto, ainda, que apesar dos últimos itens acima mencionados, poderem ser desincorporados da construção, o sujeito passivo não trouxe prova nos autos de que os mesmos seriam utilizados na sua planta industrial, ou seja, de que não são alheios à atividade do estabelecimento.

Portanto, fica mantida a exigência desta infração.

Ao analisar a infração 3, vale ressaltar que o entendimento que vem sendo seguido nesse Colegiado é de que, para efeito de ICMS, não se adotou regime do crédito financeiro quanto a bens de uso e consumo. O art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96 estabelece o seu termo inicial de vigência em 01/01/2020.

Os créditos fiscais relativos ao ICMS, só podem se utilizados, quando se verifica que os produtos estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, sejam consumidos específica e integralmente no curso do processo de industrialização ou incorporem ao produto final.

Pela própria definição dada pelo autuado, o torquímetro (equipamento para medir o torque) e o “lodo ativado” (bactérias anaeróbicas utilizadas no tratamento de efluentes), são caracterizados como material de uso e consumo do estabelecimento. O primeiro é uma ferramenta e o segundo destina-se à higienização e limpeza de instalações industriais que processam bens alimentícios, obrigadas que são por normas específicas de saúde pública a perseguirem rígidos padrões de higidez e sanitização.

O entendimento deste CONSEF tem sido no sentido de que cabe glosa dos créditos fiscais quanto aos produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, pois são consumidos em decorrência do processo produtivo, mas não no processo produtivo, considerando que a finalidade destes é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, ou preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. Vale dizer que o consumo desses produtos não tem relação direta com a produção, participando, na realidade, de forma indireta. Ou seja, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, razão pela qual se enquadram como material de consumo, cuja admissibilidade dos créditos fiscais está prevista a partir de 1º de janeiro de 2020, por força de disposição da Lei Complementar nº 138/2010, que deu nova redação ao art. 33, I, da Lei Complementar 87/96.

Desse modo, resta caracterizada a infração em comento, estando correto o procedimento fiscal que glosou os créditos relativos aos produtos arrolados no demonstrativo à fl. 15.

Quanto ao argumento da inconstitucionalidade de lei infraconstitucional, não pode ser apreciado nesta seara administrativa, acorde art. 167, I do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Outrossim, as multas aplicadas estão tipificadas na Lei nº 7.014/96, e também não cabe a apreciação do argumento de confisco, nem de seu caráter abusivo pelas razões adrede mencionadas.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em função da exclusão do montante exigido na infração 1.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232884.0020/17-1**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.032,45**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, inciso VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA