

**A.I. Nº** - 298576.0008/18-0  
**AUTUADO** - CESBAP CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIS CARLOS MOURA MATOS  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 11.09.2019

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0145-02/19**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA SEM REPERCUSSÃO NO IMPOSTO DEVIDO. MULTA. A simples escrituração de créditos, por si só, não pode ser considerada infração à obrigação principal, porque escrituração e utilização do crédito fiscal têm natureza jurídica diversa, e surgem também em momentos diversos. Ressaltando que a escrituração indevida não implicou pagamento a menos do imposto. A partir da Lei nº 10.847/07, passou a ser acatada a tese de repercussão econômica, na escrituração dos créditos fiscais, como fato gerador do ICMS e a utilização indevida de crédito fiscal que não importe em descumprimento de obrigação principal, tipificado como uma infração passível da multa de 60% do valor do crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno. Indeferido o pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada. Infração procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração lavrado em 11/12/2018, exige crédito tributário no valor histórico de R\$64.591,17, correspondente a multa de 60%, pela constatação da infração a seguir:

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.89** – Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos, referente ao período de janeiro, fevereiro, maio, julho, agosto, novembro de 2013, janeiro, fevereiro, abril a julho, setembro e dezembro de 2014.

Multa prevista no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: artigo 31 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 309 e 310 do RICMS/2012.

A empresa autuada impugna o lançamento à fl. 15 a 28, onde inicialmente afirma ser tempestiva a defesa e após apresentar sucinto relato da infração, passa a relatar os argumentos a seguir.

Destaca que existem diferenças técnicas entre os materiais de uso e consumo e os bens destinados ao ativo imobilizado, fundamentais para esclarecer o que diz ser um equívoco cometido na autuação.

Explica que os materiais de uso e consumo se caracterizam por não se agregarem fisicamente ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional, enquanto os bens destinados ao ativo imobilizado compõem o conjunto de itens necessários à manutenção das atividades da empresa, incluindo o custo de benfeitorias realizadas em máquinas e equipamentos para o aumento da vida útil dos mesmos.

Discorre acerca da classificação do ativo imobilizado na Lei nº 6.404/1976, contido no art. 179, inciso IV e completa que o Comitê de Pronunciamento Contábeis – CPC nº 27, define ativo imobilizado como um bem tangível que é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros ou para fins administrativos e que seja utilizado por mais de um período.

Conclui que o fato do bem ter vida útil por um ano ou mais é fundamental para ser considerado um bem do ativo imobilizado.

Apresenta detalhadamente os critérios com base no CPC nº 27, acerca do que considera relevante para incluir no conceito de ativo imobilizado, ferramentas e peças de reposição e quanto a vida útil de um ativo imobilizado, que de acordo com a Receita Federal, deve ser considerada pelas empresas, de acordo com os termos de utilidade esperado do ativo.

Explana sobre os critérios utilizados pela Receita Federal para se determinar a vida útil de um ativo, pontuando os aspectos de utilização do ativo pela empresa. A vida útil do ativo é avaliada com referências a capacidade ou produção física do ativo, desgaste esperado, a obsolescência técnica proveniente de alterações ou melhoramentos na produção e os limites legais ou semelhantes sobre o uso do ativo, assim como as datas de extensão de locações com ele relacionadas.

Esclarece que a empresa registrou os itens constantes na planilha como bens de ativo imobilizado, mas, na realidade, se trata de bens para uso e consumo, empregados na manutenção de máquinas, contudo, admite que dentre os itens autuados, existem alguns que entende serem itens de ativo imobilizado.

Frisa que o autuante desconsiderou os créditos pelas entradas das mercadorias destinadas a uso e consumo, desrespeitando, assim, a própria base legal utilizada para lavrar o auto de infração, qual seja, o artigo 305, §4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/2012.

Apresenta planilha para evidenciar a improcedência do auto de infração, demonstrando a apuração do ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA devido sobre as notas fiscais oriundas de outros Estados com destino a uso e consumo.

Destaca que o autuante justifica a lavratura do auto de infração, baseando-se na utilização indevida de créditos, contudo, deixa de mencionar o cálculo do pagamento do Diferencial de Alíquota, não sendo possível efetuar o estorno dos créditos, pois não realiza a apuração do ICMS com base no confronto entre débitos e créditos para o cálculo do diferencial de alíquota.

Defende que o auto de infração deve abordar a falta de recolhimento do diferencial de alíquota de itens de uso e consumo, lançados pela empresa como ativo fixo, e, conseqüentemente, sem recolhimento do ICMS-DIFAL.

Explana que o imposto reclamado sobre o qual incidirá a multa, deve ser o valor correspondente ao diferencial de alíquota e não os 60% sobre os valores de aquisição dos itens, respeitando assim, o artigo 305, §4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/2012.

Esclarece que as notas fiscais de aquisição dos itens constantes na planilha foram lançadas em sua escrita fiscal sem o destaque de imposto, razão pela qual, entende que o lançamento não tem razão de ser.

Explica que na planilha apresentada, recompôs os valores com base nas notas fiscais e seus respectivos créditos, não considerados pelo autuante.

Apresenta relação a seguir, de itens que entende fazerem parte do ativo fixo.

Data	Mês	Ano	Número do Documento	UF de Origem	Descrição de Item	Base de Cálculo	Multa 60 %
27/01/2014	1	2014	002.657	RS	EIXO AGITADOR GALV.	3.000,00	1.800,00
11/07/2014	7	2014	013.359	SP	ROSCA DIAM 80MM	5.950,00	3.570,00
11/07/2014	7	2014	013.359	SP	CILINDRO DIAM 80MM	9.480,00	5.688,00
11/07/2014	7	2014	013.359	SP	ROSCA DIAM 105MM	11.160,74	6.696,44
11/07/2014	7	2014	013.359	SP	CILINDRO DIAM 105MM	31.024,92	18.614,95
11/09/2014	9	2014	004.589	SP	TELHAS PERFILOR	3.392,70	2.035,62
11/09/2014	9	2014	004.589	SP	CANTO EXTERNO 0.50MM PRE PINTADO	346,68	208,01
11/09/2014	9	2014	004.589	SP	TELHA MULTIDOBRA 40.ESP 0.50MM PRE PINT	940,65	564,39
<b>Totais</b>						<b>65.295,69</b>	<b>39.177,41</b>

Conclui que pelo demonstrado, após os ajustes e aproveitamento dos créditos, descontando o que foi recolhido, R\$64.591,17 cobrado na autuação deve ser reduzido para R\$4.235,63.

Reproduz o art. 2º do RPAF/1999, que prevê os princípios de direito que devem ser observados no processo administrativo fiscal, com destaque aos princípios da verdade real e da ampla defesa, que também devem servir de orientação no julgamento administrativo.

Discorre acerca do dever dos fiscais, previsto no Decreto-lei n.º 2.609, de 20/10/40, artigo 6º, parágrafo 1º, em *“instruir o contribuinte, tendo presente que o auto é medida extrema a ser usada somente quando apurada defraudação voluntária da receita pública e jamais para punir a ignorância ou erro que, pela evidente boa-fé, mereça ser corrigido, sem o castigo da multa.”*.

Para corroborar o seu entendimento, cita e transcreve lição da Professora Maria Sylvia Zanella di Pietro.

Considera a presente autuação desproporcional, já que, efetivamente, não atende ao interesse público, mas somente pode vir a gerar ruína da pessoa jurídica, já que o auto de infração deve ser medida extrema, reproduzindo lição do jurista Celso Antônio Bandeira de Melo para destacar o princípio da razoabilidade.

Conclui que resta claro, que além dos vícios de naturezas constitucionais e ordinárias, também houve, por parte do autuante, o excesso do poder de polícia, devendo ser este reparado pela presente defesa.

Aduz que o fato da autuação considerar como devido o valor de R\$64.591,17 e somente R\$4.235,63 ser considerado devido pela autuada, comprova a violação do princípio da razoabilidade, bem como do excesso do poder de polícia praticado, vez que o auto de infração foi lavrado em valor muito superior à realidade, atingindo mais de 93% de diferença.

Requer a improcedência total da multa e pugna pela improcedência parcial do auto de infração, sendo devida apenas a diferença de R\$4.235,63.

Requer também *“a redução da multa prevista no art. 176, inc. III, alínea “c” do RICMS, com fundamento no princípio da equidade.”*, na remota hipótese de não acolhimento dos pedidos.

Por fim, pugna pela juntada dos documentos anexos e pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, sobretudo as provas documentais e periciais expressamente pleiteadas, sob pena de nulidade do lançamento, em virtude de cerceamento de defesa.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 35 a 48 onde após reproduzir os argumentos defensivos apresenta as informações a seguir.

Inicialmente, esclarece que o núcleo da questão do presente processo encontra-se na interpretação da PLANILHA DO CRÉDITO FISCAL INDEVIDO DO ATIVO PERMANENTE, fls. 05 a 07, quanto ao enquadramento dos itens nela relacionados, como ativo ou de uso e consumo.

Conceitua MATÉRIA PRIMA como toda a substância com que se fabrica alguma coisa e da qual é obrigatoriamente parte integrante, PRODUTO INTERMEDIÁRIO aquele que compõe ou integra a estrutura físico-química do novo produto, regra geral sem sofrer qualquer alteração em sua estrutura, e PEÇA DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS, PEÇAS OU COMPONENTES DE REPOSIÇÃO como todas as partes indivisíveis necessárias ao uso do equipamento.

Destaca que a autuada considera como ativo os seguintes itens, objetos de atuação: EIXOS, ROSCAS, CILINDROS, TELHAS PERFILOR, CANTO EXTERNO e TELHAS MULTIDOBRA, todavia, a própria nomenclatura dos itens não deixa dúvidas quanto ao emprego como materiais de uso e consumo e não como ativo permanente.

Explica que obteve informações adicionais, quanto aos itens questionados, a seguir demonstradas.

EIXO AGITADOR – anexa figura, faz a descrição das funções e características, e observa que existem centenas de eixo a serem pesquisados, mas todos têm sempre a mesma função é guiar o movimento de rotação a uma parte ou um conjunto de peças, como por exemplo uma roda ou

engrenagens. Diz que não existe o produto “eixo agitador”, caracterizando que é parte de um equipamento, o que não o integra e sim se desgasta com o tempo.

ROSCA DIÂMETRO 80mm E 105mm e CILINDRO 105mm – anexa figura ilustrativa obtida junto ao fornecedor, assim como as características técnicas.

TELHAS PERFILOR – anexa figura ilustrativa obtida junto ao fornecedor, assim como as características técnicas e diz serve como solução construtiva, cuja estrutura confere alta resistência mecânica à chapa, apesar da sua pouca espessura. É empregada em coberturas e fachadas com acabamento galvalume, galvanizado, pré-pintado e inoxidável.

CANTO EXTERNO – anexa figura ilustrativa obtida junto ao fornecedor e afirma ser empregada no acabamento nobre de PVC da Plasbil. Facilita a instalação e assegura um bom acabamento, tornando a instalação rápida e simples, dispensando os inconvenientes ajustes nas peças.

TELHAS MULTIDOBRA – anexa figura ilustrativa e afirma que são aplicadas em coberturas de arco e fechamentos laterais de edifícios industriais e comerciais.

Frisa que a autuação exige a multa de 60% sobre a base de cálculo sobre valores utilizados indevidamente considerado como ativo, não havendo exigência do imposto. Portanto, não tem respaldo a alegação de que não foi concedido o crédito referente ao DIFAL.

Explica que a aplicação da multa se deve pelo descumprimento da obrigação tributária, com previsão no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, que reproduz.

Por fim, opina pela procedência do auto de infração.

É o relatório.

## VOTO

O presente lançamento imputa ao sujeito passivo uma única infração de utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Do exame dos autos, constato que o processo está em conformidade com o RPAF/99, especialmente quanto ao previsto no art. 39. Portanto, não há qualquer vício que contamine de nulidade o lançamento, pois estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do auto de infração.

A acusação decorreu da apuração de utilização indevida de créditos de ICMS sem repercussão na obrigação principal, após a reconstituição da apuração do ICMS, onde foram glosados os créditos fiscais indevidos, oriundos da aquisição em outros Estados dos itens: AÇO FORJADO, AÇO LAMINADO, CABOS, CANTO EXTERNO, CILINDROS, CORREIAS, EIXO AGITADOR, FACA FIXA, FACA ROTATIVA, FILTROS, FUSÍVEIS, MOLAS, NAVALHAS, PINOS, RELÊS, RESISTÊNCIAS, RETENTOR, ROSCAS, SOLUÇÕES DE LIMPEZA E DILUENTES, TELHA MULTIDOBRA, TELHA PERFILOR, TINTAS e TOMADAS.

Verifico conforme registros no Cadastro de Contribuintes do ICMS Estadual que a autuada é inscrita na condição NORMAL, apura o ICMS no sistema de conta correte fiscal e exerce a atividade econômica principal 2229303 - FABRICAÇÃO DE ARTEFATOS DE MATERIAL PLÁSTICO PARA USO NA CONSTRUÇÃO, EXCETO TUBOS E ACESSÓRIOS e secundária 2222600 – FABRICAÇÃO DE EMBALAGENS DE MATERIAL PLÁSTICO.

Analisando os elementos e informações constantes no processo, em especial o demonstrativo, fls. 05 a 07, verifico que o autuante considerou indevida a utilização dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de itens que entende se enquadrarem na categoria de materiais de uso e consumo.

Do exame da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, constato a existência de saldo credor nos meses de janeiro, fevereiro, maio, julho, agosto, novembro de 2013, janeiro fevereiro, abril a julho, setembro e dezembro de 2014.

Assim sendo, os valores indevidamente creditados na escrita fiscal, não tiveram repercussão no ICMS a ser recolhido.

A questão resume-se a definir se os itens arrolados na atuação são mercadorias que se enquadram no conceito de ativo imobilizado, com direito ao uso do crédito fiscal nas aquisições interestaduais, conforme art. 29, §1º, inc. I da Lei nº 7014/96, ou se tratam de itens destinados ao uso e ao consumo do estabelecimento, neste caso, o adquirente não fazendo jus ao crédito fiscal decorrente das aquisições, consoante inc. II do mesmo dispositivo legal.

A Lei Complementar nº 87/96, determina no art. 33, inc. I, que o direito ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas, somente será admitido a partir de 1º de janeiro de 2020.

Apesar dos argumentos defensivos exaustivamente relatar acerca dos critérios técnico-contábeis a serem observados na definição de uma determinada mercadoria se a mesma se enquadra no conceito de ativo fixo ou uso e consumo, a autuada apenas lista alguns itens que entende se tratem de mercadorias do ativo imobilizado, entretanto, não apresenta a descrição dos itens, seu emprego no processo industrial, tampouco suas características técnicas, como por exemplo o período que utiliza, após o qual, necessita ser substituído.

Neste aspecto, o autuante apresenta as características de cada item questionado, consubstanciado em pesquisas, o que o levou a considerar que efetivamente tais itens devem ser considerados materiais de uso e consumo, levando a considerar indevido os créditos utilizados decorrentes das aquisições.

Consequentemente o autuante, de forma correta, aplicou o disposto no art. 42, inciso VII, da Lei nº 7014/96, impondo a aplicação da multa 60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno, pela utilização indevida de crédito fiscal.

A defesa elaborou planilha demonstrando seu entendimento quanto a classificação dos itens arrolados na atuação quanto à classificação como ativo imobilizado e uso e consumo que denominou de “manutenção de máquinas”.

Em sede da informação fiscal, o autuante esclarece que todos os itens arrolados no demonstrativo às fls. 05 a 07, são itens de uso e consumo, inclusive os eixos, roscas, cilindros, telhas, canto externo.

Os bens arrolados na atuação são partes e peças de máquinas e equipamentos, portanto, material de reposição, sendo, desse modo indevido a manutenção do crédito fiscal e devido o ICMS-DIFAL, por se tratar de bens de uso/consumo, conforme, inclusive, entendimento externado na defesa pela autuada, exceto para os itens: CANTO EXTERNO, TELHA MULTIDOBRA e TELHA PERFILOR, que são materiais destinados à construção civil e portanto destinados à construção de imóveis por acessão física.

Especialmente quanto ao EIXO AGITADOR, CILINDROS e ROSCAS, observo que também se constitui como peça de reposição e parte de equipamentos, portanto, de uso/consumo do estabelecimento.

A matéria discutida encontra-se normatizada no art. 310, inciso I do RICMS/2012, que disciplina a vedação do crédito.

*Art. 310. É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

*I - para integração ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração, quando a operação de que decorrer a saída do produto resultante; (...)*

*VII - destinados à construção de imóveis por acessão física;*

Avaliando as alegações defensivas, tendo como base o dispositivo mencionado e considerando que a autuada não apresenta nenhuma prova ou justificativa para contraditar de forma efetiva a acusação que lhe foi imputada, tal fato importa na presunção de veracidade das afirmações do

autuante, consoante art. 142 do RPAF/99. Portanto, considero que os argumentos defensivos não encontram respaldo nos fatos e na legislação.

Quanto ao pedido de redução da multa, saliento que esta Junta de Julgamento Fiscal não pode apreciar pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que somente tem competência para decidir sobre pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Recomendo a autoridade administrativa fiscal adotar procedimento com vistas a verificação do estorno dos créditos fiscais, levantados no presente lançamento, em observância ao previsto no art. 42, inc. VII da Lei nº 7.014/96.

Também recomendo verificar junto ao contribuinte o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas, decorrente das aquisições dos itens arrolados no levantamento fiscal em atendimento ao que determina o art. 4º, inc. XV do mesmo diploma legal.

Pelo 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 **298576.0008/18-0**, lavrado contra **CESBAP CENTRO SUL BAHIA PLÁSTICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$64.591,17**, prevista nos artigos 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR