

A. I. N° - 269140.0011/18-5
AUTUADO - BORRACHAS VIPAL NORDESTE S. A.
AUTUANTE - CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA
ORIGEM - IFEPE NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21/08/2019

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0171-03/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de uso e consumo. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2018, refere-se à exigência de R\$131.512,16 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017.

Em complemento, consta a informação de que o autuado utilizou crédito fiscal de material de reposição e manutenção, considerados mercadorias para uso e consumo, além de bens desvinculados ao setor fabril, durante os anos de 2016 e 2017, conforme lançamentos do livro CIAP e EFD do contribuinte.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 33 a 60 do PAF. Informa que é pessoa jurídica de direito privado que tem por atividade precípua: (a) o comércio, importação e exportação de reparos a frio, vulcanizantes e autovulcanizantes, para pneus e câmaras de ar, inclusive suas matérias primas; (b) industrialização, comércio, importação e exportação de borracha e pneumáticos, seus artefatos, maquinários e equipamentos em geral, para os ramos automotivo, esportivo e industrial, adesivos, colas e produtos de limpeza em geral; (c) a prestação de serviço no seu ramo de atividade; entre outras.

Para desempenhar suas atividades e garantir a qualidade dos produtos a seus clientes, adquire maquinários, peças e equipamentos, os quais são essenciais para o processo produtivo e cuja vida útil é prolongada, classificando-os como itens do ativo imobilizado, incluídos em seu relatório patrimonial.

Informa que a aquisição de itens do ativo imobilizado se dá por meio de projetos internos, “Solicitação de Verbas para Investimento (SVI)”, o qual indica a justificativa para a aquisição, a descrição do produto e sua aplicação durante o processo produtivo. Ou seja, desde a solicitação, o impugnante, identifica que os itens a serem adquiridos estão diretamente ligados à atividade fim da empresa, sobre os quais, portanto, é permitido o aproveitamento de créditos de ICMS, via controle CIAP, nos termos previstos na legislação.

Diz que foi surpreendido com a ciência da lavratura deste auto de infração, por meio do qual lhe foi imputado crédito tributário R\$131.512,16 (cento e trinta e um mil, quinhentos e doze reais e dezesseis centavos), acrescido de multa e juros, em decorrência de suposta utilização indevida de crédito de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, alegando ausência de requisito formal essencial. Alega que o Auto de Infração deixou de atentar para as especificidades que lhe são atinentes, na medida em que não permite ao impugnante identificar as exatas infrações que ensejaram a sua lavratura. Diz que o Auto de Infração apresenta breve descrição a qual se limita a

aduzir vagas assertivas, não ultrapassando a mera narrativa dos fatos, sem qualquer justificativa pormenorizada da forma como foi imputado o respectivo crédito. Menciona que o autuado teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento; juntou planilhas relacionando o que entendeu ter sido objeto de creditamento indevido, sem, contudo, identificar o motivo pelo qual desconsiderou o crédito apurado pelo Contribuinte, ou melhor dizendo, deixando de realizar a subsunção do fato à norma tributária.

Diz que a Autoridade Fiscal relacionou vários itens, sem especificar a motivação e a fundamentação pela qual considerou determinados itens como “material de uso e consumo”. A fundamentação da glosa fora feita em presunção genérica, sem adentrar aos meandros do processo produtivo do impugnante, reclassificando alguns itens devidamente indicados no Controle CIAP e na EFD da empresa como itens do ativo imobilizado.

Repisa que a descrição realizada sobre a “infração” não ocorreu na forma legalmente exigida, tratando-se de fundamentação sem precisão e vaga, não permitindo a ampla defesa e o contraditório, eis que não fora permitido ao autuado compreender a motivação da classificação realizada pela Autoridade Fiscal e, consequentemente, manifestar-se sobre a correição ou não da classificação realizada.

Entende que houve manifesto o prejuízo ao impugnante para se defender das imputações a ele realizadas, em flagrante violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, princípios basilares do direito tributário brasileiro, garantidos pela Constituição Federal.

Comenta sobre os atos administrativo e cita as disposições previstas no art. 39, inciso III do RPAF/BA, Decreto n. 7.629/1991. Alega que, ao não identificar precisamente os produtos caracterizados como “materiais de uso e consumo”, mas mencionar, as glosas, não correlacionando o fato efetivamente ocorrido com a suposta infração, a Autoridade Fazendária violou expressamente as disposições do art. 39, inciso III do RPAF/BA, Decreto nº 7.629/1999 e art. 129, §1º, inciso III, causando inegável prejuízo à defesa do impugnante, na medida em que, repisa, não há elementos suficientes para precisar o que levou a Autoridade Fiscal a desconsiderar os controles do impugnante e elencar materiais cuja entrada fora objeto das glosas operacionalizadas, para, então, demonstrar e justificar a imobilização pelo autuado.

Conclui que a ausência de precisão na fundamentação legal e na descrição do fato que respalda a imposição tributária, resulta totalmente nula sua exigência, não passando de um juízo temerário caracterizador de cerceamento de defesa, impeditivo do direito de discutir a legalidade da exação. Sobre o tema, transcreve o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

Requer o cancelamento integral do presente auto de infração, afirmando restar evidente a sua nulidade, por manifesto cerceamento de defesa, uma vez que ausente fundamentação e descrição dos fatos imputados ao impugnante, eis que a glosa realizada baseou-se em análise superficial, sem justificar a reclassificação dos itens constantes no Ativo Imobilizado da Contribuinte, considerados como “materiais de uso e consumo” pela Fiscalização, de cuja classificação deve se defender o autuado.

No mérito, alega insubsistência da autuação fiscal, em razão do princípio da não cumulatividade e do crédito sobre o ativo imobilizado. Diz que a glosa operacionalizada pela Autoridade Fiscal teve por fundamento o aproveitamento de créditos de ICMS sobre itens do ativo imobilizado da empresa, constantes no relatório patrimonial, na EFD e no Controle CIAP da Contribuinte, os quais a Autoridade Fiscal reclassificou como “material de reposição e manutenção, considerados mercadorias para uso e consumo, além de bens desvinculados do setor fabril”.

Diz que o ICMS, tributo de competência estadual em conformidade com a determinação constitucional, tem como característica a não-cumulatividade, assegurando a manutenção e o aproveitamento dos créditos do imposto cobrado nas operações anteriores, cujas normas gerais são determinadas em lei complementar.

Acrescenta que a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir) apresenta a regulamentação geral do ICMS, aplicável a todos os Estados da Federação, reiterando, ratificando e complementando as disposições constitucionais, inclusive ratificando de forma expressa a característica principal deste tributo: a não-cumulatividade.

Destaca que, no que tange aos aspectos gerais relacionados à não cumulatividade, o aproveitamento de créditos dela decorrentes pode ser implementada por meio de duas formas distintas: sistemática do crédito físico e sistemática do crédito financeiro. Na primeira, o contribuinte pode aproveitar créditos do tributo incidente nas entradas de bens que se incorporam, fisicamente, ao produto posteriormente comercializado e sujeito à tributação. Na segunda, o crédito é possível sobre o tributo incidente em todas as operações anteriores e que se caracterizam como um custo para a produção ou a comercialização do bem.

Registra que no ordenamento jurídico brasileiro, para fins de aproveitamento de créditos de ICMS, adota-se uma sistemática híbrida – intermediária entre o crédito financeiro e o crédito físico, constante na Lei Complementar nº 87/96. Ou seja, “não são apenas as aquisições de produtos que fisicamente saem do estabelecimento, ou fisicamente se incorporam àqueles que saem, que geram créditos de ICMS. Mas também não são todos os custos do estabelecimento que geram crédito do imposto”

Ressalta que, atualmente, a aquisição de bens para o ativo imobilizado da empresa (maquinário, por exemplo) gera crédito de ICMS a ser utilizado em parcelas, ainda que estes bens não se incorporem aos produtos comercializados. Contudo, os “bens de consumo”, consumidos pelo estabelecimento contribuinte do ICMS, não geram crédito desse imposto, em virtude de constantes e sucessivas postergações.

Embora não haja previsão constitucional expressa, a Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 20, possibilita o aproveitamento de crédito de ICMS, em frações, decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo permanente, desde que as operações se refiram a mercadorias relacionadas à atividade do estabelecimento, consequência da não-cumulatividade.

Diz que a legislação do Estado da Bahia apresenta dispositivos que se coadunam aos preceitos previstos na Constituição Federal e na Lei Complementar 87/96. Assim, ratifica e reitera no art. 29 da Lei Estadual nº 7.014/96 e no art. 309, §2º do RICMS/BA, a possibilidade de apropriação de créditos decorrentes da entrada de bens destinados ao ativo imobilizado, bem como a forma de apropriação.

Pela análise dos dispositivos acima relacionados, afirma que não restam dúvidas de que ao Contribuinte é assegurado o direito ao aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, relacionados à atividade da empresa, exatamente como fez no período objeto da autuação.

Entende que além de aproveitar créditos de ICMS decorrentes da aquisição de bens para o ativo imobilizado, o fez em conformidade com a legislação vigente, observando o período da utilização e as obrigações acessórias dela decorrentes. Isso porque, conforme instituído pelo Ajuste SINIEF n. 08/97, o Contribuinte que adquirir bem para compor o ativo permanente, além de escriturar em livros próprios, também deverá manter controle especial do crédito do imposto, por meio do “Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente” – CIAP, o qual compõe a escrituração fiscal digital – EFD do Contribuinte.

Diz que em relação ao ativo imobilizado, só é permitido o crédito dividido em 48 vezes, creditando-se apenas de um quarenta e oito avos por mês, sendo a primeira parcela a ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento. Por assim ser, os contribuintes de ICMS, como no caso do impugnante, devem manter as operações relacionadas à aquisição de bens do ativo imobilizado escrituradas no Controle CIAP, determinação que também se encontra na legislação baiana, mormente no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA). Vejamos:

Afirma que o presente Auto de Infração não questiona o arrolamento destes itens no relatório patrimonial da empresa ou a sua escrituração no Controle CIAP, eis que a operação realizada fora contabilizada e escriturada perfeitamente pelo Contribuinte. Trata-se tão somente de classificação conceitual realizada pela Autoridade Fiscal, que reclassificou itens do ativo imobilizado do Contribuinte como “materiais de uso e consumo”, sem a compreensão do processo produtivo e do emprego destes itens, tampouco sobre a vida útil e a expectativa de utilização, desconsiderando a contabilização destes itens e a verdade material dos fatos.

Entende que não restam dúvidas da possibilidade de aproveitamento de créditos decorrentes da aquisição de bens do ativo imobilizado, previstos na Lei Complementar 87/96 e na Legislação Baiana, exatamente da forma como feita em sua escrita fiscal, motivo pelo qual, alega que se vislumbra que a glosa operacionalizada teve por fundamento mera presunção de utilização destes itens pela Autoridade Fiscal, a qual não merece prosperar.

Alega que está demonstrada a possibilidade de apuração de créditos decorrentes da aquisição de bens do ativo imobilizado, na forma prevista pela LC 87/96, Lei 7.014/96 e no RICMS/BA, e a possibilidade de apuração de créditos decorrentes da aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, está prevista no art. 20, “caput” da Lei Complementar 87/96, tendo como requisito essencial para a apropriação a necessidade de que estes ativos impulsione as atividades tributáveis do estabelecimento, ou seja, das quais decorram débitos de ICMS.

Comenta que o art. 179, inciso IV da Lei 6.404/1976, dispõe sobre a contabilização dos ativos, expressamente prevê que os bens destinados à manutenção das atividades da empresa, ou seja, máquinas, equipamentos, móveis e veículos utilizados para a realização do seu objeto ou manutenção deste, são classificados como ativo imobilizado.

Afirma que de acordo com o dispositivo supramencionado, na conta de imobilizados serão incluídos os bens de permanência duradoura, ou seja, destinados ao funcionamento regular da empresa. Não há necessidade ou obrigatoriedade de utilização direta na produção ou comercialização, basta que colaborem para estes processos. Nesse sentido, cita disposições previstas no Pronunciamento 27 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, o qual se aplica à contabilização de ativos imobilizados, ao conceituar “ativo imobilizado”.

Conclui que o ativo imobilizado é composto por bens que se caracterizam pela durabilidade maior, que não sofrem movimentação constante, que integram, portanto, o patrimônio da empresa, destinados à manutenção das atividades da entidade.

Acrescenta ser evidente que os diferentes itens que foram objeto da glosa operacionalizada pela Autoridade Fiscal, são classificados como itens do ativo imobilizado, uma vez que coadunam com o conceito previsto na legislação vigente, bem como se adequam aos conceitos contábeis existentes.

Informa que, para desempenhar suas atividades e garantir a qualidade dos produtos a seus clientes, adquire maquinários, peças e equipamentos, os quais são essenciais para o seu processo produtivo e cuja vida útil é prolongada, classificando-os como itens do ativo imobilizado, incluídos em seu relatório patrimonial. Todos os itens do ativo imobilizado adquiridos, cujos créditos foram glosados pela Autoridade Fiscal, estão relacionados a projeto interno, Solicitação de Verbas para Investimento (SVI), o qual indica a justificativa para a aquisição e descrição do item (doc. anexo), bem como constam no relatório patrimonial da empresa.

A título exemplificativo, destaca a aquisição de itens descritos como “rol de rolos cilíndricos”; “rol autocompensador de rolos”; “rol axial de rolos cônicos”, indicados no DANFE nº 54420, SVI 185/13, que são necessários para a reforma dos redutores dos MACs – equipamento (MAC2500) que faz a homogeneização do composto de borracha que será utilizada para a produção de bandas e pneus.

Destaca que a entrada fora devidamente registrada, CFOP 2551 (aquisição de bem do ativo imobilizado) conforme se verifica no excerto do livro de registro de entradas do período de

10/2013. Afirma que está diante de uma aquisição de bem destinado ao ativo imobilizado, com vida útil estimada de 3 anos, ou seja, item de duração prolongada, parte de ativo imobilizado, destinado à manutenção das atividades da empresa e, portanto, classificado como ativo imobilizado e sobre o qual pode ser apurado crédito de ICMS.

Informa que esta, também, é a situação dos demais itens objeto da glosa realizada, e para demonstrar a utilização e imobilização dos itens indicados pela Autoridade Fiscal, o Contribuinte relaciona, de forma exemplificativa, por grupos de acordo com os projetos, “Solicitação de Verbas para Investimento (SVI)”, a descrição da destinação/imobilização dos itens, os códigos no CIAP e o correspondente no relatório patrimonial da empresa, no intuito de demonstrar que estes compõe o ativo imobilizado da empresa e se destinam a manutenção das atividades da Contribuinte, ora Impugnante, motivo pelo qual possível a apuração de créditos sobre estes itens.

Informa que junta planilha com a correlação entre o Código e a descrição do item no CIAP, escriturado em conformidade com a Nota Fiscal e o código e a descrição do patrimônio, o qual é registrado pelo ativo/projeto.

Reafirma que se trata de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, com vida útil prolongada, parte de ativo imobilizado, destinado à manutenção das atividades da empresa e, portanto, corretamente classificado como ativo imobilizado, motivo pelo qual, pode ser apurado crédito de ICMS decorrente da sua aquisição, na forma prevista pela LC 87/96, Lei 7.014/96, e no RICMS/BA.

Acrescenta que, ante à evidente legitimidade do creditamento que realizou, uma vez que as mercadorias adquiridas são classificadas como bens do ativo imobilizado e, portanto, sobre as quais é possível a apuração de créditos de ICMS nos termos da LC 87/96, da Lei 7.014/96, e do RICMS/BA, requer seja determinado o cancelamento integral do Auto de Infração.

Caso os julgadores não entendam pela classificação dos itens adquiridos como ativo imobilizado, o que admite tão somente para fins argumentativos, requer seja reconhecida a sua importância ao processo produtivo da empresa, o contato com o bem produzido e que, apesar de não integrar o produto final, são aplicados diretamente no processo industrial, não se enquadrando no conceito de uso e consumo, podendo ser classificados como “material intermediário”, o que legitimaria o crédito tomado pelo impugnante em decorrência de sua aquisição, tornando insubsistente a autuação fiscal.

Diz que o Auto de Infração está eivado de nulidade insanável, ao imputar ao Impugnante, infração por supostamente ter se apropriado de forma indevida de créditos de ICMS, sem fundamentação e descrição dos fatos, culminando em evidente cerceamento de defesa. Na eventualidade de o Julgador entender como válido o auto de infração em testilha, hipótese que apenas admite para efeitos de argumentação, para evitar perecimento de defesa, buscou enfrentar o mérito da autuação, adotando como premissa a desconsideração dos referidos itens como ativo imobilizado.

Contudo, mesmo tendo enfrentando o mérito, entende que o presente julgamento ainda resta prejudicado, eis que a Autoridade Fiscal apenas arrolou itens, sem especificar a motivação e fundamentação pela qual os considerou como “material de uso e consumo”.

Portanto, para que seja possibilitado o julgamento da impugnação, mesmo diante a nulidade latente da motivação do auto de infração, diz ser mister que as questões fáticas e a motivação sejam devidamente apresentadas, para que seja possível a análise em apreço; razão pela qual, requer a baixa do PAF em diligência para o fim de realização de perícia.

Para tanto, indica como perita a Sra. Liziê Brand Reimann, brasileira, solteira, contadora, inscrita no CPF sob o nº 014.940.520-08 e CRC/RS 084078/0-0, com endereço profissional na Av. Soledade, nº 550, 13º andar, Bairro Petrópolis, no Município de Porto Alegre/RS.

Pleiteia pela apresentação de quesitos suplementares, em caso da determinação da perícia pleiteada a ser solucionada em baixa em diligência, com posterior intimação do impugnante para que possa se manifestar sobre o relatório da baixa em diligência, em nome do contraditório e da ampla defesa.

Finaliza, pedindo que seja recebida e acolhida a impugnação para os fins de que:

1. Em sede de preliminar, seja declarado nulo o Auto de Infração ora combatido, por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, uma vez que imputou ao impugnante o pretenso crédito sem apontar a devida fundamentação que justificaria a sua cobrança, isto é, sem apontar a devida ocorrência do fato gerador, não observando ao disposto no art. 142 do CTN;
2. No mérito, o cancelamento integral do auto de infração ora combatido, bem como dos juros e da multa impostos, ante à sua total insubsistência, tendo em vista a legitimidade do creditamento realizado pelo Contribuinte, uma vez que as mercadorias adquiridas são classificadas como bens do ativo imobilizado e, portanto, sobre as quais é possível a apuração de créditos de ICMS nos termos da LC 87/96, da Lei 7.014/96 e do RICMS/BA.

Sucessivamente, em não sendo acolhidos o pedido de cancelamento integral do Auto de infração, o que admite tão somente a título argumentativo, requer seja reconhecida a sua importância ao processo produtivo da empresa, o contato com o bem produzido e que, apesar de não integrar o produto final, são aplicados diretamente no processo industrial, não se enquadrando, portanto, no conceito de uso e consumo, podendo ser classificados como “material intermediário”, legitimando a apuração dos créditos decorrentes da aquisição, ensejando o cancelamento total do auto de infração lavrado.

Protesta pela possibilidade de juntar outros documentos que possam corroborar com a comprovação da legitimidade acima alegado, durante o trâmite do presente processo administrativo, bem como, caso este Órgão Julgador entenda necessário, seja determinada diligência fiscal, tudo para comprovar os fatos acima descritos ou para contraditar as alegações que eventualmente sejam feitas, ou a determinação de perícia requerida no tópico “V” da Impugnação.

O autuante presta informação fiscal às fls. 270 a 277 dos autos. Sobre a preliminar de nulidade ressalta que o Auto de Infração foi lavrado com estrita obediência ao disposto no art. 39 do RPAF-BA/99, Decreto Nº 7.629/99, e se encontram os requisitos formais e materiais, suficientes e necessários para surtir os efeitos jurídicos e legais do Auto lavrado. Diz que a afirmação do Autuado de que não houve descrição suficiente da infração cometida, não procede.

Para refutar tal afirmação, entende que basta a leitura das infrações e dos dispositivos legais citados no Auto. Constam, também, anexos ao Auto de Infração, os demonstrativos, e provas das diferenças apuradas, todos recebidos pelo autuado, conforme fl. 06 do presente processo. Conclui que o argumento preliminar, de ocorrência de falha na autuação, não pode ser acatado, pois a infração, o infrator e o montante devido, foram bem explicitados e entendidos pelo deficiente.

Sobre o mérito, informa que o autuado exerce a atividade de fabricação de Pneus fazendo jus ao crédito fiscal do valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem, para emprego no processo de industrialização conforme art. 309 do RICMS-BA/2012, Decreto 13780/12.

Entende não restar dúvida de que, conforme os artigos mencionados, em se tratando de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores, material de embalagem, bens destinados à utilização na comercialização, na industrialização, na produção, na extração, na geração ou na prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, existe a admissibilidade do crédito fiscal. Contrariamente, as mercadorias, bens, materiais ou serviços não destinados à utilização na comercialização e na industrialização, como ditado na lei, por serem consideradas alheios à atividade do estabelecimento, não conferem ao adquirente direito a

crédito fiscal. Assim sendo, os materiais considerados na autuação, conforme demonstrativos, fls 11 a 27, não geram direito a crédito fiscal.

Diz que o legislador, quando se posicionou sobre o crédito no ICMS distinguiu “insumo” de “material de uso e consumo”. São insumos, para efeitos de utilização do crédito do imposto pelo regime de abatimento, as matérias primas, os materiais secundários e demais bens intermediários utilizados durante o processo de industrialização de um determinado produto. O sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual é restrito, não comportando ampliações para abranger os materiais empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentas, material elétrico, manutenção geral, ou produtos utilizados após o término da produção de uma mercadoria ou alheio a atividade da empresa são considerados de uso e consumo.

Lembra que a legislação tributária do Estado da Bahia é muito clara ao vedar a possibilidade da tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias que são alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, §2º da Lei nº 7.014/96). A aquisição dos materiais de construção para serem aplicados nas obras de edificações da unidade fabril, como serviços e metalurgia e serviços de construção civil, à luz da legislação do ICMS, não gera direito a crédito, haja vista, estes não estão vinculados à atividade da empresa, mas sim, à construção de obras no seu estabelecimento.

Ressalta, novamente, que para efeito de caracterização de bens do ativo imobilizado, para fins de aplicabilidade da legislação do ICMS classificam-se como bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento todos aqueles relacionados diretamente com sua atividade-fim, excluindo-se do referido conceito os materiais diversos não relacionados diretamente com a atividade produtiva, assim como também as ferramentas ou peças de reposição, sendo, dessa forma, todos considerados como material de uso e consumo.

Registra que matéria semelhante já foi objeto de análise por este CONSEF, cuja decisão apontou pela inadmissibilidade do crédito fiscal de bens que não estão relacionados à atividade-fim do estabelecimento, conforme o Acórdão CJF Nº 0270-11/09, cuja ementa reproduziu.

Por fim, ratifica o procedimento fiscal, aguardando seja julgado procedente o presente Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, o defendant suscitou a nulidade do Auto de Infração, alegando ausência de requisito formal essencial. Alegou o Auto de Infração deixou de atentar para as especificidades que lhe são atinentes, na medida em que não permite ao impugnante identificar as exatas infrações que ensejaram a sua lavratura. Disse que o Auto de Infração apresenta breve descrição a qual se limita a aduzir vagas assertivas, não ultrapassando a mera narrativa dos fatos, sem qualquer justificativa pormenorizada da forma como foi imputado o respectivo crédito.

Observo que em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado. No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, existindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação.

No Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, a infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não devem apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

No caso em exame, a autuação fiscal está embasada nos demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 11 a 27 do PAF), constatando-se descrição da infração e dos fatos, de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada; não foi caracterizada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos fiscais.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA, inclui normas de procedimentos, avaliação de livros e documentos fiscais, sendo executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais.

Durante o procedimento fiscal, a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, e sendo constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação. Neste caso, deve-se observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa, concedendo-se o prazo legal para o contribuinte apresentar impugnação, o que foi observado no presente PAF.

O autuado entendeu a autuação fiscal e os respectivos cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando elementos da exigência fiscal que entende serem computados com inconsistências, se referindo ao levantamento efetuado pela autuante. Assim, constato que o presente PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade suscitada nas razões de defesa.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia, acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores. A solicitação de diligência visa a instruir o processo com elementos que possibilitem a decisão da lide, neste caso, se pretende sejam carreados aos autos os documentos e levantamentos necessários para a decisão final, podendo ser indeferido o pedido quando a diligência for desnecessária, em vista de outras provas produzidas nos autos.

Dessa forma, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal e perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2016 e de janeiro a dezembro de 2017.

O defensor alegou que o Auto de Infração menciona que teria sido utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento. Disse que a autuante juntou planilhas relacionando o que entendeu ter sido objeto de creditamento indevido, sem, contudo, identificar o motivo pelo qual desconsiderou o crédito apurado pelo Contribuinte, ou melhor dizendo, deixando de realizar a subsunção do fato à norma tributária.

Embora o defensor tenha alegado que não foi identificado o motivo da glosa dos créditos fiscais, apresentou o entendimento de que se trata de classificação conceitual realizada pela

Autoridade Fiscal, que reclassificou itens do ativo imobilizado do Contribuinte como “materiais de uso e consumo”, sem a compreensão do processo produtivo e do emprego destes itens, tampouco sobre a vida útil e a expectativa de utilização, desconsiderando a contabilização destes itens e a verdade material dos fatos.

Observo que a apuração do que seja material de consumo, não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial não integram o produto final, sendo considerados materiais e uso ou consumo.

Conforme estabelece o art. 309, inciso I, alíneas “a” e “b” do RICMS-BA/2012, constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, e para fins de apuração do imposto a recolher, o valor do ICMS cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; matérias-primas, produtos intermediários, para emprego em processo de industrialização.

Vale ressaltar, que os critérios para utilização de crédito fiscal de insumos industriais são distintos dos critérios para utilização de créditos de bens do ativo imobilizado. Os créditos de insumos são utilizados de uma só vez, enquanto os créditos de bens do ativo são utilizados à razão de 1/48 avos ao mês. Os créditos de insumos exigem que tais insumos sejam consumidos no processo produtivo, ao passo que os créditos de bens do ativo imobilizado exigem apenas que os bens sejam empregados na atividade-fim da empresa.

Na informação fiscal, a autuante ressaltou que, para efeito de caracterização de bens do ativo imobilizado, para fins de aplicabilidade da legislação do ICMS classificam-se como bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento todos aqueles relacionados diretamente com sua atividade-fim, excluindo-se do referido conceito os materiais diversos não relacionados diretamente com a atividade produtiva, assim como também as ferramentas ou peças de reposição, sendo, dessa forma, todos considerados como material de uso e consumo.

Foi apurado por meio do levantamento fiscal, que os materiais objeto da exigência fiscal se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, com base na descrição dos produtos, não podem ser considerados insumos nem produtos intermediários, por isso, foi efetuado o lançamento, mediante a lavratura do presente Auto de Infração.

Pelo que consta nos autos, especialmente o demonstrativo elaborado pela autuante, constato que se trata de materiais de consumo, haja vista que, são materiais como ABRAÇADEIRAS, CABOS DIVERSOS, ENGRANAGENS, FERRAMENTAL, VÁLVULAS, CONDUITES, TUBOS. São peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, além de materiais definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

No tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, o direito a utilização de crédito fiscal do imposto incidente nas aquisições de tais mercadorias não está previsto na legislação em vigor à época da autuação.

Da análise efetuada a partir dos elementos constantes nos autos, chego à conclusão de que os materiais, objeto da exigência contida na autuação fiscal, se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, não podem ser considerados insumos, por isso, é subsistente o imposto lançado neste item do presente Auto de Infração, sendo correta a glosa dos créditos fiscais.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269140.0011/18-5, lavrado contra **BORRACHAS VIPAL NORDESTE S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$131.512,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA