

PROCESSO - A. I. Nº 206857.0044/14-6
RECORRENTE - GERDAU AÇOS LONGOS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0156-03/15
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/04/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0059-12/20

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. Como o auto foi lavrado em 30/12/2014, e sendo certo que para as aquisições feitas em janeiro de 2012, o Recorrente já fazia jus a 24/48 avos do crédito total, a 1ª CJF , em 28 de julho de 2017, em respeito à verdade material e ao direito do crédito do Recorrente quanto aos itens do ativo imobilizado, e ainda considerando que já estava decaindo o direito do crédito do Recorrente em ser lançado, mesmo extemporaneamente converteu o auto em diligência para abater proporcionalmente o crédito a que fazia jus enquanto item do ativo. Infração 1 parcialmente procedente. Modificada a Decisão recorrida. **b)** MATERIAL DE CONSUMO. O item 2 decorre naturalmente do item 1, pois compras para o ativo fixo do estabelecimento requer o pagamento do diferencial de alíquotas, razão pela qual é procedente inteiramente o lançamento desta infração. Mantida a Decisão deste item. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA.** FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. BENS DO ATIVO FIXO. **b)** COMPRAS EM OUTROS ESTADOS DE MATERIAL DE CONSUMO. Observando os itens que compõem os itens 3 e 4, entre as páginas 23 e 70, anéis, sensores, válvulas, escovas rotativas, acoplamentos. Assim, mantendo integralmente os itens 3 e 4 do lançamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVÍDO.** Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário, interposto após Julgamento Fiscal (JJF) de Primeira Instância deste Conselho de Fazenda - CONSEF, que decidiu pela Procedência do Auto de Infração lavrado em 30/12/2014 por meio do qual foi constituído um crédito tributário no valor histórico de R\$3.547.220,88 decorrente do lançamento de imposto conforme 4 infrações, adiante descritas:

Infração 01 - 01.02.01. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$226.315,08. Consta que: “Autuada adquire bens para o ativo imobilizado, apropriando-se integralmente do crédito destacado no documento fiscal, deixando de promover a escrituração e o creditamento na forma prevista na Lei Complementar de regência;

Infração 02 - 06.01.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e de fevereiro a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$205.095,77;

Infração 03 - 01.02.02. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$1.618.315,24;

Infração 04 - 06.02.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Exigido o valor R\$1.497.494,79.

O autuado apresentou impugnação, fls. 313 a 348, através de advogado regularmente constituído, fl. 357, e o autuante justificou o lançamento mediante informação fiscal de fls. 624/32. O processo então foi pautado e julgado Procedente conforme acórdão de fls. 649/63.

VOTO

Inicialmente cabe enfrentar a alegação do impugnante de que ocorreu afronta à segurança jurídica e à coisa julgada administrativa vinculando a presente autuação a outros processos administrativos fiscais - PAFs de nº 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0 que foram lavrados em seu desfavor tratando da mesma matéria jurídica e os mesmos materiais, consolidando a coisa julgada, o que evita embates jurídicos desnecessários e opera efeitos exclusivos contra a administração necessários à manutenção da estabilidade das relações entre o contribuinte e o Fisco. Aduziu que a estabilidade das relações jurídicas decorre da aplicação dos princípios da ampla defesa, devido processo legal, insculpidos na CF 88 (art. 5º, incisos LIV e LV), e demais procedimentos administrativos (RPAF e COTEB). Sustentou que por tais motivos, a decisão definitiva proferida pelo órgão máximo da administração tributária do Estado faz coisa julgada, por quanto a marca do Estado do Direito, além da submissão às leis é a vinculação às suas próprias decisões.

Entendo que não há que se falar em coisa julgada no âmbito administrativo, por não se tratar de “decisão judicial de que não caiba recurso”, como define a lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro em seu art. 6º, §3º. Eis que seus julgados não detêm caráter definitivo e não produzem a dita “Coisa Julgada”, pois, a parte que se sentir ofendida sempre poderá ação judicial, consoante previsão constitucional que institui o sistema pátrio de jurisdição una, por meio do qual apenas o Estado-juíz detém o monopólio da função jurisdicional, ou seja, o poder de decidir as lides com força de coisa julgada.

É indubioso que as decisões administrativas anteriores serão sempre observadas para evitar embates desnecessários, desde que convergentes com o direito posto e com o entendimento do julgador, em que pese cada processo ter existência autônoma, podendo, portanto, as decisões divergirem de julgador a julgador, mesmo em se tratando de mesma matéria.

Reputo imperioso destacar no presente caso a discriminação individualizada e pormenorizada da utilização no processo produtivo do autuado de todos os itens arrolados no levantamento fiscal, e que nos processos referidos pelo impugnante, apesar do deferimento do pedido de diligência, os julgamentos apontaram na direção de que os itens daqueles processos eram materiais, concorde legislação de regência, que não se enquadravam na categoria de produtos intermediários.

Assim, consoante o expedito, concluo não vislumbrar nos autos quaisquer elementos que os inquise de nulidade, pois lavrado em obediência às regras do art. 39, RPAF-BA/99, não se configurando qualquer ofensa aos direitos do contribuinte, à segurança jurídica e nem embaraço à estabilidade da relação Fisco - Contribuinte.

Portanto, considero ultrapassada que questão de preliminar de nulidade por se afigurarem supridos os elementos fundamentais na constituição do lançamento de ofício, demonstradas que se encontram as provas que sustentam a motivação da autuação,

Quanto ao pedido para realização de perícia fiscal, para apurar a adequada classificação dos materiais cujos créditos foram apropriados pela defendente, em relação ao seu processo produtivo, tendo indicado, inclusive, perito, uma vez que a realização de perícia deve ser determinada para esclarecer fatos que demandem um expert com reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, do que não trata a matéria em questão, fica indeferido com fundamento no art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF-BA/99. Firmo a convicção da desnecessidade de Perícia haja vista que o impugnante carreou aos autos, fls. 568 a 621, memorial descritivo discriminando pormenorizadamente o emprego e utilização em seu processo produtivo de todos os materiais constantes do levantamento fiscal. Pela análise desse Laudo firmo convicção, em vista do memorial descritivo técnico de emprego dos materiais, fato que será apreciado no mérito da questão.

No mérito, o Auto de Infração acusa o sujeito passivo do cometimento de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento - infração 01; da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento - infração 02; da utilização indevida crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material

para uso e consumo do estabelecimento infração 03 e da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a uso e consumo do estabelecimento - infração 04.

As infrações 01 e 02 tratam, respectivamente, da utilização indevida de crédito fiscal referente à aquisição de mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento e da a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na respectiva aquisição.

Os Auditores Fiscais elaboraram demonstrativos às fls. 20 a 40 discriminando cada produto, o seu valor e o ICMS creditado indevidamente que o corresponde.

Os bens de ativo imobilizado foram discriminados no aludido relatório fiscal:

Bomba Hidráulica; bomba submersa; bomba de engrenagem; bomba centrifuga CFM folha de dados; bomba PVT PIVOTROL 3x2 SW, bomba pistão hidráulica, Bomba ENERPARC, que a empresa descreve como sendo “materiais utilizados no bombeamento de água necessário ao processo, que em sua falha pararia de circular água de refrigeração, causando sobretemperatura nos equipamentos ou produtos”; armário de ferramenta MARCON, que o autuado descreve, em sua “Descrição Técnica dos Materiais Glosados ...”, como sendo “materiais vinculados ao processo produtivo, sendo consumido pela exposição ao ambiente agressivo, altas temperaturas, poeira e presença de particulados”; Estabilizador POT – que a empresa descreve como “equipamento utilizado no alinhamento e nivelamento das guias permitindo a passagem do produto no laminador” Máquina de solda BAMBOZZ, descrito como equipamento utilizado na emenda de vergalhão durante a produção; Monitor OMES, Monitor de Fluxo, utilizado no lingotamento contínuo para medir a vazão da agua dos veios dos tarugos, desgastada pelo ambiente agressivo e alta temperatura; Motor REF PITTINI 1097385/11 , Motor 50C GP, Motor WEG 15 CV MÁQUINA MISTRADOR REFRAT., Motor Elétrico 300CV CB5, Motor Hidráulico DANFOSS OMT 400 DOBRADOR, Motor WEG 6 CV N SERIE B 03852, Motor VENT. da SOLENOIDE, Motor WEG, Moto redutor SEW, descrito como equipamentos utilizados para transmitir movimento à correia, redutores, compressores, rolos, bombas, imprescindíveis ao processo de produção.

Verifica-se que dos itens cotejados que se trata de bens do Ativo Imobilizado, que é constituído de bens corpóreos, adquiridos com a finalidade precípua de utilização na consecução da atividade fim do estabelecimento fabril do autuado.

A ausência de definição no RICMS/BA do que seja ativo permanente e nem o estabelecimento da vida útil que um bem deverá ter para ser qualificado como ativo permanente não corrobora e nem dá sustentação o argumento da defesa de inadequação conceitual na classificação dos citados bens como destinados ao ativo permanente do estabelecimento.

Em sintonia com disposição expressa no art. 110 do Código Tributário Nacional – “a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado”, a legislação tributária baiana não estabeleceu o conceito de tais termos, porque há - o conceito de bens do ativo imobilizado que integra o ativo permanente é definido nos artigos 178 e 179 da Lei 6.404/76 que rege e disciplina o funcionamento das sociedades anônimas no país, como é o caso da empresa autuada. Estes dispositivos legais classificam no Ativo Imobilizado os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial. Já a doutrina contábil pátria consagrou que os bens do ativo imobilizado representam capitais aplicados pela empresa em caráter permanente ou quase permanente e destinados a constituir os meios de produção, com os quais as empresas atingem seu objetivo social.

Logo, é indubioso que bombas, motores, ventiladores, monitores, máquinas, ainda que sejam acessórios à produção do estabelecimento ou que sofram acelerado desgaste em razão da agressividade do ambiente industrial, como alega o autuado, são bens caracterizados como Ativo Imobilizado, porquanto, por não se constituírem de produtos ou mercadorias destinadas à comercialização, eis que se destinam ao funcionamento do estabelecimento fabril, integrando o conjunto de bens móveis necessários à manutenção da atividade industrial e à exploração de seu objeto social.

Assim, as empresas ao adquirirem bens para seu Ativo Imobilizado destinados à utilização na comercialização ou industrialização de mercadorias que, serão objetos de saídas tributadas, farão jus ao crédito do ICMS incidentes na aquisição dos mesmos. Para tanto, serão considerados o ICMS efetivamente pago no Estado de origem, devidamente destacado em Nota Fiscal, e o Diferencial de Alíquota pago para o Estado de destino, este quando aplicável, objeto da infração 02.

Entretanto, com o advento da Lei Complementar 102/00 que promoveu alteração no art. 20, §5º, incisos I a VII, alterou a LC 87/96, estabeleceu, a partir de 01/08/00, procedimentos específicos para efeito de créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo imobilizado. Com a vigência da legislação de regência e da sua correspondente regulamentação na legislação baiana através do Dec. 6.284/97 - art. 93, §17º, incisos I a VII, restou determinado que o crédito apropriado em função da aquisição de mercadoria no estabelecimento, destinada ao ativo permanente deverá ser apropriado à razão de 1/48 - um

quarenta e oito avos.

Ademais, a utilização do crédito fiscal na razão definida é regrada por diversos procedimentos acessórios, tais como registro de sua aquisição, as situações em que o contribuinte poderá efetuar o crédito fiscal destacado em Nota Fiscal, Nota Fiscal de crédito do ICMS mensal, inclusive as regras de escrituração do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), utilização na forma de 1/48 e a vedação de crédito fiscal relativo à bem entrado ou adquirido para compor o Ativo Imobilizado, quando alheios à atividade do estabelecimento; quando relacionar-se com mercadoria ou serviço objeto de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou em qualquer hipótese em que o bem deixar de ser utilizado no estabelecimento para o fim a que se destinava. Todos estes procedimentos foram ignorados pelo autuado que, ao seu alvedrio, por entender que a reduzida vida útil dos itens lhe facultaria a utilização integral do correspondente crédito fiscal.

Está correto é o procedimento fiscal em não admitir os créditos fiscais em análise, na forma como agiu o contribuinte autuado, tendo em vista que a própria Lei Geral ao estabelecer o crédito fiscal sobre a aquisição de ativo imobilizado, o fez de forma específica, que não foi observada pelo autuado.

Nestes termos, resta caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, e concluo pela subsistência da infração 01 no valor de R\$226.315,08.

Por fim, prescreve a legislação do ICMS do Estado da Bahia que, nos casos de aquisição interestadual, realizada por contribuinte do imposto, de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, será devido, no momento da entrada do bem, o ICMS sobre a diferença da alíquota interestadual e a aplicada no Estado de destino, o denominado “ICMS Diferencial de Alíquota” (art. 2º inciso IV da Lei 7.014/96).

Por outro lado, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, é devido no momento da entrada do bem, o ICMS sobre a diferença da alíquota interestadual e a aplicada no Estado de destino conforme estatui o art. 2º, inciso IV da Lei 7.014/96.

Logo, resta também caracterizada, a infração 02, pela comprovada falta de pagamento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, no valor de R\$205.095,77, conforme constante do demonstrativo fiscal, fls. 32 a 40, que correspondem às aquisições interestaduais dos bens arrolados na infração 01.

O item 03 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$1.618.315,24, conforme demonstrativo acostado às fls. 41 a 198.

O sujeito passivo em suas razões de defesa, questionou as bases e critérios técnicos que os autuantes respaldaram o entendimento de que os materiais indicados no seu demonstrativo estariam enquadrados na classificação jurídica de “materiais de uso e consumo”, uma vez que sequer foi verificada as peculiaridades da sua atividade econômica.

Discorreu sobre o direito ao crédito na seara do ICMS, direito de berço constitucional e cuja denominação encontra espelho no princípio da não-comutatividade, insculpido no artigo 155, § 2, inciso I, da CF/88. Atribuiu aos autuantes apego a um “conceito particular de material de uso e consumo”, a fim de viabilizar autuação. Sustentou que seu direito ao crédito encontra respaldo na Constituição Federal e no próprio RICMS-BA.

Reproduziu os conceitos de materiais intermediários para aduzir que a não utilização dos materiais listados no presente PAF importam na inviabilidade da fabricação do produto final siderúrgico, atividade econômica do autuado.

Ao compulsar tanto a descrição dos produtos elaborada pelos autuantes, nos seus demonstrativos e que dão suporte à exigência, antes mencionado, quanto a descrição dos produtos colacionada aos autos pelo autuado, em sua defesa, com a indicação de que todos os materiais estariam vinculados ao processo de industrialização, constato que o descritivo relaciona os mesmos produtos constantes do demonstrativo elaborado pelo Fisco, indicando a função e o local da aplicação no processo produtivo e a periodicidade em que são substituídos. Do exame, resta inequivocamente evidenciado que materiais arrolados, em sua totalidade, são classificados como sendo materiais de reposição, necessários à manutenção e funcionamento das instalações de produção, decorrente do desgaste natural do seu uso. São, portanto, de fato materiais de uso e consumo, não se confundindo, em absoluto, com os materiais intermediários, que direta e intrinsecamente estão vinculados ao processo fabril.

Para demonstrar que se afiguram nitidamente caracterizados como material de uso e consumo, sendo incabível a apelação da defesa em enquadrá-los como material intermediário enumero como exemplo dos itens arrolados no levantamento fiscal, as mercadorias a seguir especificadas com as respectivas descrição da participação do processo produtivo do estabelecimento autuado: SENSOR DE TEMPERATURA, SENSOR FLUXO IFM SI5010, SENSOR FLUXO REF SI5006 IFM SAIDA RELE - materiais utilizados para detecção de nível do produto e matéria prima dentro de silos de armazenagem, desgaste pelo contato direto com material abrasivo; ROLAMENTO SKF 305428DA - material utilizado para realizar o movimento circular dos equipamentos

mecânicos e elétricos (motor, compressores, rolos, bombas), desgaste devido exposição a temperatura de aproximadamente 400 ° C, poeira, sua falha ou ausência acarreta a parada do laminador; REPARO CIL HMI25 PITTINI 1097314/102 - material utilizado para reparar os cilindros da treliça, sofre desgaste devido ao ambiente agressivo e particulado (limalha) seu desgaste se dá devido saturação do mesmo pelo movimento repetitivo; LUVA 12NPT AISI304 2000LBS - peça metálica que realiza a conexão das mangueiras de refrigeração das gaiolas do laminador com as linhas de água, sua ausência ou falta impede a refrigeração das mesmas, desgasta-se pelo atrito com as mangueiras; ELETRODO COBRE REF 3078 SCHLATTER - material utilizado para soldar máquinas e equipamentos que estão inseridas no processo industrial, para compensação de desgaste provocados pelo contato direto com o produto, desgasta-se por consumo; BUCHA DES SMS 6499790 6499800 8 EXCENT - peça utilizada permitir o deslizamento do eixo sobre o mancal, garantindo o movimento circular do eixo e redução do atrito, material empregado na bomba que refrigera o laminador (conformação mecânica), sua ausência impede a operação da bomba, ELET CL41 CG65 - utilizada na transmissão de energia para os motores elétricos das gaiolas da laminação, desgasta-se pelo uso contínuo, na sua falta/falha para a produção do vergalhão; TAMPA PARA MANCAL - utilizado para fazer a proteção dos eixos pinhão das gaiolas do laminador, desgasta-se por uso, na sua falta/falha pode gerar danos materiais e interrupção do processo.

O material intermediário caracteriza-se pelo seu emprego diretamente no processo de industrialização, integra o novo produto ou, embora não integrando o novo produto, é consumido imediatamente no curso da industrialização. Os materiais intermediários têm que ser utilizados na linha de produção, e não em linhas marginais, complementares ou independentes, devendo ser essenciais e indispensáveis para se obter o produto final, e serem consumidos a cada etapa produtiva, exaurindo-se imediatamente, gradativa e progressivamente no processo fabril. Aliás, este tem sido a interpretação do inciso II do art. 29 da Lei 7.014/96, adotada nos reiterados julgados sobre essa matéria pelas Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho. O exemplo mais consentâneo é o Acórdão CJF N° 0264-12/14 que não deu provimento ao Recurso Voluntário impetrado pelo ora impugnante contra a decisão da 1ª JJJ no Acórdão N° 0016-01/14, sobre o mesmo tema e apuração realizada através do A. I. N° 298943.0100/12-4.

Logo, inexiste nos autos qualquer desvirtuamento a conceito particular de material de uso e consumo ou menosprezo à importância de tais materiais na atividade econômica siderúrgica do autuado, mas, a sua pretensão não encontra guarida na Constituição Federal, na Lei Complementar do ICMS ou na legislação do imposto desse Estado da Bahia.

Resta evidenciado que os itens arrolados no levantamento fiscal, objeto da glosa fiscal, não integram o produto final, não atuam intrinsecamente no processo produtivo e, sequer, comporta discussão de essencialidade na obtenção do produto final, não ensejando, assim, o crédito do ICMS manejado pelo autuado.

Logo, resta indubioso que os materiais, objeto da autuação, não permitem o direito ao crédito fiscal, pois não participam do processo de fabricação como elementos integrantes do produto final e não são indispensáveis à sua composição. Devem ser efetivamente considerados como materiais de uso e consumo do estabelecimento, cuja utilização dos créditos fiscais decorrentes das suas aquisições é indevida.

Portanto, não se configura no presente caso qualquer inovação na jurisprudência desse CONSEF. Os dois processos administrativos fiscais - PAF, s de nº 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0 indicados pelo autuado, não obstante não implicar coisa julgada, como pleiteia o contribuinte, a decisão é no sentido de que os materiais não se enquadram como produtos intermediários, visto que mesmo que empregados no processo de industrialização, não integram o novo produto ou não são consumidos de forma imediata e sim no curso da industrialização, exaurindo-se de forma gradativa e progressiva. Tanto é assim, que os materiais de uso e consumo tiveram confirmada a utilização indevida do crédito fiscal, nas correspondentes decisões prolatadas pelas Câmaras deste CONSEF através dos Acórdãos CJF N° 0167-12/11 e CJF N° 0289-11/12.

Em suma, reafirmo que o entendimento assente neste CONSEF estribado na legislação de regência é de que são considerados materiais de uso e consumo quando a utilização desses materiais não tem relação direta com a produção, ou seja, participam de forma indireta, apesar de indispensáveis, não são consumidas no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais. É o caso, por exemplo, dos materiais destinados à manutenção dos equipamentos que visam assegurar a continuidade da atividade produtiva.

Em face do expedito e verificadas as peculiaridades da atividade fabril do autuado, acordo com o posicionamento dos autuantes, constatando que os bens elencados no demonstrativo fiscal se enquadram como bens de uso no estabelecimento autuado. Reitero, pois, que os as aquisições arroladas no levantamento fiscal que apura esse item da autuação, a exemplo de SENSORES DE TEMPERATURA, ELETRODOS, BUCHAS, ESCOVAS, ROLAMENTOS, REPARO, LUVA, etc., não são passíveis de crédito fiscal, no caso concreto, eis que, de acordo com o inciso I do artigo 33 da Lei Complementar nº 87 de 13 de setembro de 1996 estabelece que somente terão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020, redação dada pela LC nº 138, de 29/12/2010.

Concluo pela subsistência da infração 03.

A infração 04 acusa o sujeito passivo de deixar 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 uso e consumo do estabelecimento, no valor de R\$1.497.494, 79, consoante demonstrativo acostado às fls. 199 a 201.

O impugnante refutou a acusação aduzindo, tão-somente, que a exigência é questão acessória à infração 03, haja vista que para o lançamento do ICMS diferencial de alíquotas foram utilizadas os produtos da infração discutida anteriormente e que não subsistir, por considerar o que se trata de materiais intermediários afetados ou indispensáveis na consecução da sua atividade econômica.

Analizando as peças processuais e a legislação que rege à espécie, a diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas para serem utilizadas como material de uso e consumo ou integrar o ativo imobilizado do contribuinte adquirente.

No Estado da Bahia, instituída a exigência do inciso IV do art. 2º, da Lei 7.014/96 e regulamentada pelo RICMS-BA, vigente, na época dos fatos ocorridos, nos presentes autos.

Assim, diante do quanto expendido em relação à infração 02, resta também caracterizada a infração 04.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O Recorrente então ingressou com o presente Recurso às fls. 676/715, adiante transscrito em resumo.

INFRAÇÃO 01. CREDITAMENTO INDEVIDO DE BENS SUPOSTAMENTE DESTINADOS A INTEGRAR O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE - NBC TG 27. LSA.

O RICMS/12, como não poderia deixar de ser, não conceitua o bem que poderá ser identificado enquanto ativo permanente e, ainda mais relevante de se ressaltar, não estabelece a *vida útil* que um bem deve ter para que o mesmo possa vir a ser classificado enquanto ativo permanente (qualificador do gênero). Neste sentido, a teor do artigo 110 do CTN os conceitos do direito civil e contabilidade devem ser manejados para deslinde da questão.

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.177/09, que aprova a NBC TG 27 – ATIVO IMOBILIZADO, é clara e não poderia ter deixado de ser considerada pelo acórdão *a quo*, estabelece estes critérios com a instituição técnica segundo a qual apenas bens para os quais se espera vida útil superior ao período de 12 meses, na consecução dos fins empresariais, podem ser classificados enquanto ativo permanente.

Para efeitos contábeis e fiscais o período *mínimo* de vida útil necessário para viabilizar a caracterização de um bem enquanto ativo permanente é de 12 (doze) meses, haja vista que a longevidade se demonstra relevante para a caracterização do imobilizado (permanente). O próprio vocábulo “permanente” carrega consigo conteúdo semântico de algo durável, longevo, oposto à curta duração, simplesmente ignorado pelo acórdão guerreado.

Os itens a que se referem os lançamentos em questão são, basicamente, bombas e motores acessórios à produção do estabelecimento e que sofrem acelerado desgaste e possuem reduzida vida útil em razão da agressividade inherente ao ambiente industrial ao qual são expostos. Tais itens são expostos à escória, fumos e altíssima temperatura no ambiente industrial da recorrente, fato este que a despeito de observado pelo Ilmo. Auditor e destacado no acórdão recorrido, deixou de ser aplicado em consideração às características ínsitas do estabelecimento.

No ambiente agressivo da industrialização que constitui a atividade econômica do estabelecimento da recorrente, tais bens não suportam sequer o período de mínimo 12 meses de uso. Logo, a sua *vida útil* diminuta não autoriza sua classificação enquanto ativo permanente/fixo, como quer fazer crer o acórdão recorrido.

O raciocínio é quase-lógico, *data vénia*, haja vista que os bens intermediários não são, *da mesma forma*, destinados à comercialização e nem por isso podem ser classificados da forma pretendida.

Da mesma forma tais bens (intermediários, sem os quais o produto final não existe) são absolutamente necessários à “*manutenção da atividade industrial e à exploração de seu objeto*

social", o que refuta o argumento do acórdão guerreado também neste sentido.

Verifica-se, justamente, a relevância e inafastabilidade da utilização do distintivo temporal denominado "vida útil" para o estabelecimento de adequadas distinções classificatórias. *Sem a vida mais alongada, não pode ser imobilizado, ainda que não destinado à comercialização e aplicado na consecução da atividade econômica do estabelecimento industrial.*

Não e só isto que pesa contra o entendimento esposado pelo acórdão recorrido. Existe o reconhecimento da existência do ambiente industrial agressivo, porém há negativa dos seus efeitos sobre os bens ao mesmo expostos (redução significativa da sua vida útil), o que configura acintosa contradição, *data vénia*. Além de contradição indelével, expõe a absoluta desconsideração das características ínsitas do ambiente industrial da recorrente e suas consequências físicas, ocasionando evidente tributação fora de contexto.

Diante destas considerações, mormente da efêmera vida útil dos bens indicados pelo acórdão guerreado enquanto integrantes do ativo permanente da recorrente (menos de 12 meses – como atestado no seu relatório técnico), resta inviável, ao menos dentro da legalidade, a manutenção dos lançamentos em questão, o que de logo resta requerido.

INFRAÇÃO 2. INSUBSTÂNCIA. DIFAL. QUESTÃO ACESSÓRIA À INFRAÇÃO 1.

Trata a infração em questão de lançamentos fiscais decorrentes da suposta ausência de recolhimento do *diferencial de alíquota* existente entre as alíquotas interestaduais e internas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades federadas conceituadas equivocadamente enquanto *integrantes do ativo permanente do estabelecimento*.

Possui a infração em comento ligação estreita com os lançamentos realizados na Infração 01 deste mesmo auto, haja vista que para o lançamento dos diferenciais de alíquotas em questão foram utilizadas enquanto base de cálculo os materiais que *supostamente integrariam o ativo permanente*.

Trata-se, a toda evidência, de questão acessória diante da sua plena vinculação aos lançamentos perpetrados na Infração 01 e que não subsiste, haja vista caracterizado que tais materiais não podem ser classificados enquanto ativo permanente em razão da sua efêmera vida útil (menos de 12 meses) em razão do agressivo e hostil ambiente ao qual os mesmos são expostos no desenvolvimento da atividade econômica do estabelecimento. Fogem tais aquisições, desta forma, da regra de incidência do DIFAL. Pugna pela improcedência desta infração de número 02, na sua totalidade, com reforma do acórdão JJF.

INFRAÇÃO 03. DA EQUIVOCADA CLASSIFICAÇÃO ENQUANTO "USO E CONSUMO" DO ESTABELECIMENTO. INDEVIDA GLOSA DE CRÉDITOS APROPRIADOS.

Através da Infração 03 do acórdão ora recorrido a JJF mantém lançamentos fiscais decorrentes, segundo descritivo, da utilização de créditos *supostamente* indevidos, decorrentes da aquisição, por parte da recorrente, de materiais enquadrados pelo mesmo enquanto de "*uso e consumo*", e mantidos pelo acórdão recorrido.

No caso em voga, além de todos os materiais cujos créditos foram glosados se enquadram no conceito de produtos intermediários e/ou afetados pelo processo produtivo da atividade econômica do estabelecimento da recorrente de forma indissociável, o que lhe assegura o direito de crédito em respeito ao princípio da não-cumulatividade insculpido no § 2º, inciso I, do artigo 155 da Magna Carta, muitos destes encontram, além da garantia constitucional indicada, respaldo e albergue na coisa julgada administrativa.

Destaca a recorrente que este não é o primeiro auto de infração lavrado em seu desfavor a tratar exatamente da mesma matéria jurídica e materiais intermediários. A ora recorrente teve, anteriormente, contra si lavrados os seguintes Autos de Infração: 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0, ambos com seu trânsito em julgado certificado, como de conhecimento.

Para tal desiderato este C. CONSEF estabeleceu critérios jurídicos e técnicos objetivos para que

recorrente, em conjunto com o representante do Estado da Bahia, procedessem com o enquadramento conceitual dos inúmeros materiais constantes do lançamento tributário então em questão, de acordo com as peculiaridades do processo produtivo da recorrente (atividade econômica do estabelecimento – REsp 1.175.166 e AgRg no AREsp 142.263).

Realizada tal empreitada na forma expressamente indicada pelo C. CONSEF e com base nos critérios legais pelo mesmo estabelecido, logrou êxito o Fisco Estadual em estabelecer os parâmetros conceituais sobre os quais poderia o mesmo proceder com julgamento das autuações acima referidas dentro dos ditames da legalidade e em respeito à segurança jurídica indispensáveis à solução das relações travadas no contexto tributário de um Estado de Direito.

Assim, o julgamento dos AIs suso indicados, por este C. CONSEF, deu-se de acordo com os critérios estabelecidos pelo próprio Estado da Bahia por intermédio do seu Conselho Fiscal, critérios estes que já se consolidaram quanto coisa julgada administrativa ou, se preferir para evitar embates jurídicos desnecessários em razão dos equivalentes resultados jurídico-legais, *irretratabilidade do ato administrativo*.

Os AIs têm as mesmas partes (recorrente e Estado), mesma matéria (conceituação de intermediários e/ou uso e consumo para efeitos de creditamento – questão jurídica) e mesmos materiais. Ainda, *materiais de mesma classificação e emprego foram glosados simplesmente em razão da divergência de nomenclatura*, o que evidencia a ausência de critério técnico da autuação.

Os lançamentos mantidos pelo v. acórdão que tenham abrangido materiais já classificados pelo Estado da Bahia nos AIs nºs 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0 como sendo intermediários e/ou afetados pela atividade econômica do estabelecimento padecem, evidentemente, de nulidade. São os mesmos *nati morto* frente à intransponível configuração da coisa julgada administrativa que opera efeitos exclusivos contra a Administração em respeito à segurança jurídica indispensável à manutenção da estabilidade das relações travas entre o contribuinte e o Estado fiscal.

No caso em voga a eficiência foi acutilada, haja vista que a despeito de ter conhecimento dos conceitos e critérios já sedimentados pelo Estado da Bahia por intermédio do seu CONSEF, entendeu o Ilmo. Fiscal e manteve o entendimento o v. acórdão, que, por discricionariedade plena, deveria desconsiderar tais conceitos e enveredar-se em “aventura fiscalista”.

Ora, se o Estado, visando viabilizar o julgamento da mesma questão jurídica após anos de discussões e inúmeras diligências, chega a uma conceituação definitiva e clara, como visto amplamente neste tópico, onde resta a eficiência da conduta do seu preposto quando literalmente joga fora tais conclusões? Eficiente seria se aproveitasse todo o longo e árduo trabalho realizado pelo Estado da Bahia para avançar, não para retroceder.

Resta evidenciado, e *a prova técnica já realizada pela contribuinte confirma e pericial a ser realizada confirmará*, que os materiais cujos créditos foram glosados na autuação e mantidos pelo acórdão recorrido estão intimamente ligados e são consumidos/afetados/aplicados (materiais intermediários), ainda que paulatinamente, no processo produtivo, viabilizando e sendo necessários à atividade econômica do estabelecimento industrial da impugnante.

Os materiais que ensejam creditamento de ICMS são aqueles empregados no processo industrial (desempenho da atividade econômica) visando viabilizá-lo, sendo, por tanto, indispensáveis ao funcionamento eficiente do estabelecimento na consecução do seu fim. São consumidos, afetados, necessários ao processo industrial, de maneira que a sua reposição periódica (em ciclos inferiores a 12 meses) é imperativa.

Revestem-se enquanto produtos que, embora possam não integrar fisicamente o produto final, são necessários, indispensáveis e consumidos gradativamente no processo de industrialização, de maneira que, repise-se exaustivamente, a sua não aplicação inviabiliza a atividade do estabelecimento industrial dentro dos padrões técnicos, de qualidade, segurança e eficiência empresarialmente necessárias.

De forma *meramente exemplificativa* (planilha completa juntada na forma de anexo à impugnação) a contribuinte demonstra alguns dos inúmeros equívocos classificatórios que eivam de nulidade os lançamentos tributários em questão, já que glosam os créditos apropriados. Ainda fundamenta o v. acórdão a manutenção dos lançamentos já impugnados com a argumentação segundo a qual para a classificação de um material enquanto intermediário deveria o mesmo ser “*consumido imediatamente e integralmente no curso da industrialização*” (fl. 13). Ocorre que tal necessidade de consumo imediato não reputa muita imediatidate, haja vista que, como também sabe o Fisco, já que pontua, em outro trecho do acórdão, tais bens degradam-se “*exaurindo-se imediatamente, gradativamente e progressivamente no processo fabril*” (fl. 14).

Assim, não prospera o argumento de que o material deve ser exaurido imediatamente, haja vista que estes bens, por não lhes ser imprescindível a integração ao produto final, mas tão somente sua aplicação na consecução da atividade econômica industrial, exaurindo-se gradativamente diretamente na manutenção da atividade industrial (atividade fim).

Verifica-se, sem maiores esforços, que o lançamento tributário em voga encontra-se absolutamente fora da realidade da atividade econômica do estabelecimento autuado e ao largo da legalidade, o que implica a sua improcedência, que de logo resta requerida pela recorrente, haja vista que os materiais cujo aproveitamento dos créditos foram glosados são aplicados, consumidos, afetados, enfim, indispensáveis à atividade-fim do estabelecimento (industrialização).

INFRAÇÃO 4. INSUBSISTÊNCIA. DIFAL. QUESTÃO ACESSÓRIA À INFRAÇÃO 3.

Trata a infração em questão de lançamentos fiscais decorrentes da suposta ausência de recolhimento do *diferencial de alíquota* existente entre as alíquotas interestaduais e internas, nas aquisições de mercadorias de outras unidades federadas e destinadas ao “uso e consumo” do estabelecimento (art. 5º, inciso I, do RICMS/97).

Possui a infração em comento ligação estreita com os lançamentos realizados na Infração 03 deste mesmo auto, haja vista que para o lançamento dos diferenciais de alíquotas em questão foram utilizadas enquanto base de cálculo os materiais que *supostamente seriam para o uso e consumo*.

Trata-se, a toda evidência, de questão acessória diante da sua plena vinculação aos lançamentos perpetrados na Infração 03 e que não subsiste, haja vista que uma vez caracterizado que tais materiais não são nem de uso e consumo, nem para revenda, constituindo materiais intermediários/afetados/indispensáveis pela atividade econômica do estabelecimento, fogem da regra de incidência do DIFAL.

Sendo os lançamentos dos diferenciais de alíquotas acessórios/consequencialidade aos lançamentos realizados na Infração 03, e sendo estes, por sua vez, indevidos, conforme amplamente asseverado e comprovado acima, cabe como luva o adágio jurídico: “o acessório segue o destino do principal”.

Pugna pela improcedência desta infração de número 04, *in totum*, técnico e legal.

A necessidade de realização prova pericial técnica, contrariamente ao quanto entendeu o acórdão, demonstra-se imperiosa para que se possa chegar à adequada classificação dos materiais cujos créditos apropriados pela recorrente foram glosados, seja pela utilização de critério inadequado quanto à sua classificação enquanto “uso e consumo”, seja quanto à sua classificação enquanto “ativo permanente”. Ou até mesmo para validar a contrariedade do Fisco, cuja atecnia apresentada revela incapacitada de fazê-lo sem auxílio técnico especializado, com o devido respeito.

REQUERIMENTOS.

Traçadas todas as considerações de fato e direito expandidas no curso da presente peça de impugnação de lançamento tributário requer a recorrente seja, com a reforma do acórdão guerreando:

Determinada a conversão do processo em diligência, com a determinação para a imediata

realização de perícia técnica especializada no estabelecimento industrial da recorrente para que seja atribuído a cada material sua adequada e técnica classificação para fins tributários, *sob pena de arguição de nulidade em razão do cerceamento do exercício da ampla defesa e contraditório*, sem prejuízo da imperiosa verificação *in loco* das peculiaridades do estabelecimento e suas necessidades materiais para seu adequado funcionamento (REsp 1.175.166, AgRg no AREsp 142.263 e 1.190.156).

Acolhida a preliminar de coisa julgada administrativa para que sejam julgados improcedentes todos os lançamentos tributários contidos nas infrações do presente auto de infração, haja vista que os mesmos se afastaram por completo dos critérios estabelecidos pela Constituição Federal, LC 87/96 e Estado da Bahia (CONSEF) para fins de exação;

Ultrapassada a preliminar com acolhimento parcial da mesma (somente dos itens já envolvidos nas Autuações nºs 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0, com a manutenção dos demais itens (não constantes do acórdão que fez coisa julgada administrativa), seja a estes aplicado o princípio da não-cumulatividade com a adequação de conceitos e classificação dos materiais à *realidade da atividade econômica do estabelecimento* a teor do artigo 20, § 1º da LC 87/96 e sua adequada interpretação atribuída pelo E. STJ nos Resp 1.175.166, AgRg no AREsp 142.263 e 1.190.156, pela improcedência das infrações que compõem o auto em voga;

No mérito das infrações 1 e 3 requer pela improcedência das mesmas, haja vista que os materiais/bens indicados enquanto integrantes do ativo imobilizado da recorrente, em verdade, não possuem tal classificação diante da sua efêmera existência (menos de 12 meses) frente às peculiaridades do ambiente produtivo do estabelecimento não observadas pelo v. acórdão, amoldando-se tais materiais ao conceito de bem intermediário e/ou indispensável à atividade econômica do estabelecimento. A mesma razão jurídica afasta a classificação inadequada de “uso e consumo”;

No mérito das infrações 2 e 4, ambas a tratar do DIFAL, pugna pela improcedência dos lançamentos em razão da sua acessoriadade, como tratada na presente peça; requer a produção de provas utilizando-se de todos os meios permitidos no Direito e em especial, mas não exclusivamente, a *realização de prova pericial técnica* com posterior juntada de documentos em respeito à busca da verdade material.

As fls. 720/39 a PGE/PROFIS, por intermédio do Dr. José Augusto Martins opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário. O processo então foi convertido em diligência pela 1ª CJF aos autuantes, para que na infração 1, apresentassem demonstrativo analítico da infração 1, abatendo-se do valor lançado no auto de infração, o crédito proporcional do CIAP de 1/48 avos que o contribuinte fazia jus à época do lançamento, uma vez que o motivo foi o crédito integral em vez do parcelamento em 48 meses.

O autuante então, procedeu às alterações conforme demonstrativo de fls. 746/747, reduzindo o item 1 para R\$150.851,57. O Recorrente se manifestou às fls. 757/59, protestando contra o fato da Câmara não se pronunciar quanto à verificação do item 3 do lançamento, solicitando diligência.

Às fls. 763 o processo foi novamente convertido em diligência para que o Recorrente apresentasse no prazo de 30 dias, quais itens constam do demonstrativo do item 3(bombas e motores) que tradicionalmente são considerados ativos, porém a empresa entende como produtos intermediários por conta da vida útil inferior a 1 ano, devendo-se restringir aos equipamentos inteiros, e não partes. Apresentada a lista entre as fls. 772/802, um dos autuantes informou que não foram apresentados elementos novos e mantém o lançamento.

Em nova diligência às fls. 813/14, a 1ª CJF novamente encaminhou o processo, para que fossem segregados do lançamento, os itens com vida útil inferior a 1 ano. Às fls. 817/19, os itens foram segregados e o valor remanescente do item 1 foi reduzido para R\$8.003,15, o item 2 para R\$10.459,33, considerando-se que se trata de infração vinculada ao item 1.

O Recorrente tomou ciência às fls. 828/32 afirmando que a diligência evidenciou a verdade

material do caso concreto e diz haver contradição entre a autuação do item 3 e 4, pois tocam os mesmos itens. Que os itens 1 e 2 contaminam os itens 3 e 4, como comprovam as fotografias carreadas aos auto.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, referente ao lançamento de 4 infrações, 2 por crédito indevido, por aquisição de mercadorias que integram o ativo e por aquisição de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento. As outras 2 decorrem da consequente diferença de alíquotas destas aquisições interestaduais.

Inicialmente, devo ponderar o pedido de diligência. No caso desta lide, não há dúvidas ou controvérsias sobre as características ou emprego dos bens no processo produtivo do contribuinte, mas tão somente o enquadramento dos itens, se de consumo, produtos intermediários ou do ativo permanente. Aliás cabe aqui uma severa observação – o Recorrente fundamenta o pedido de diligência apresentando produtos que sequer fazem parte da lide.

Vejamos, às fls. 702/708 apresenta lista de itens inclusive com fotografias – como a tesoura hidráulica à fl. 706 que consta como utilizada para corte manual do vergalhão. Há também eixo martelo, anel kark e correias transportadoras. Durante a sessão de julgamento, foi suscitado que o autuante confundiu tesoura de cortar papel no escritório com a tesoura de uso industrial. Não há nenhuma referência disto no processo, nem na impugnação inicial nem no Recurso Voluntário. Obviamente uma situação dessas seria devidamente apurado mediante pedido de diligência.

No caso da infração 1, é o inverso do que acusa o Recorrente, não há quaisquer itens que remotamente possa se confundir com itens de consumo dos escritórios, e podemos verificar que os itens jamais passam pelo crivo de materiais típicos de consumo. Conforme demonstrativo de fls. 22/24 são quase em sua totalidade bombas, motores, ventiladores, no break e até uma TV LED LG, itens característicos do ativo imobilizado, mas cuja acusação não é que sejam material de uso e consumo mas porque foi lançado o crédito integral, quando deve ser lançado à razão de 1/48 avos. A infração 2 decorre da 1.

A infração 3, sim, foi devido ao material ser classificado pelo autuante como sendo de uso e consumo. O demonstrativo de apenas 28 páginas, está entre as fls. 43/69. Em sua imensa maioria são anéis, válvulas, rolamentos, parafusos, retentores, união, óleo lubrificante, pastilha de freio, mancais, luvas, graxas, pinos, eixos, abraçadeiras, correias, flanges, joelhos, correia de transmissão. A infração 4 decorre da 3.

Não há quaisquer dúvidas sobre as características dos itens e suas utilidades, pois conforme citados acima, são itens de uso comum na indústria, e não há como efetuar diligência para se constatar aquilo que já é sabido e discutido tanto neste processo como em inúmeros outros similares. Assim, denego o pedido de diligência.

Na infração 1, houve lançamento a crédito do valor integral destacado no documento fiscal de aquisição, de bombas e motores, em sua maioria, itens característicos do ativo imobilizado, quando poderia ter sido efetuado o crédito à razão de 1/48 avos, no CIAP. Tal creditamento, confirma que a Recorrente deu tratamento tributário a todos os itens, como se fossem itens intermediários, em vez de ativo imobilizado.

O principal argumento do Recorrente cinge-se ao conceito de ativo imobilizado, no qual são lançados os itens cuja durabilidade ultrapassam um ano de duração, e quando duram menos de 1 ano, atribui contabilmente como sendo produto intermediário e no caso desta lide, o autuante entendeu como ativo permanente.

Contudo, para efeitos de ICMS, assim como a matéria prima, os produtos intermediários, e os bens de uso e consumo, não passam simplesmente pela configuração contábil que a empresa

possa atribuir a estes itens, já que muitas vezes tais configurações visam atender legislação estranhas ao ICMS, como é o caso do da legislação do imposto de renda ou do IPI.

No caso do Imposto de Renda, é certo que a legislação obriga a se lançar itens acima de um ano, como ativo, exatamente para não impactar a apuração do lucro tributado, já que produtos intermediários e bens de uso e consumo são fatores de diminuição do valor tributável pelo imposto de renda. Quando o bem dura menos de 1 ano, a empresa prontamente se aproveita desta situação e diminui seu lucro tributável ainda que seja um bem característico do ativo patrimonial, conforme transcrição abaixo do Regulamento de Imposto de Renda:

Art. 346. Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação

Assim é que no caso da infração 1, vemos à fl. 25 diversas bombas e motores, itens que, em princípio, são componentes do ativo imobilizado, mas teve o crédito inteiramente lançado, como se fosse um elemento intermediário. Sob a ótica do imposto de renda, a empresa pode estar até certa, já que isto lhe traz vantagens na apuração e tributação do lucro para efeitos de imposto de renda.

Contudo, entendo que para fins de legislação do ICMS, tal conceito de bens intermediários, não se resume à simples aplicação de produtos em atividade fim da empresa, que sejam essenciais, e desgastados em sua atividade em menos de um ano. Nesta seara, nenhum critério isoladamente ou associado a um outro referencial, basta para tal conceituação.

Primeiro, esclareço que como o auto foi lavrado em 30/12/2014, e sendo certo que para as aquisições feitas em janeiro de 2012, o Recorrente já fazia jus a 24/48 avos do crédito total, a 1ª CJF, em 28 de julho de 2017, em respeito à verdade material e ao direito do crédito do Recorrente quanto aos itens do ativo imobilizado, e ainda considerando que já estava decaindo o direito do crédito do Recorrente em ser lançado, ainda extemporaneamente, converteu o auto em diligência para abater proporcionalmente o crédito a que fazia jus enquanto item do ativo.

Contudo, foi deferida diligência para exclusão de tais itens, pois em sua manifestação o Recorrente apontou que em 2 julgamentos os mesmos itens teriam sido acolhidos como materiais intermediários, PAF nºs 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0, e a Câmara, em pauta suplementar, embora como bem frisado no pedido de fls. 813, não tenha se firmado um juízo de valor quanto ao mérito, entendeu-se que o processo deveria ser encaminhado ao autuante para que fossem apreciados estes argumentos.

Todavia, ao pesquisar no motor de buscas da SEFAZ os referidos processos:

PROCESSO - A. I. Nº 147323.0032/06-7

RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GERDAU AÇOS LONGOS S.A.

RECORRIDOS - GERDAU AÇOS LONGOS S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0297-04/10

ORIGEM - IFEPE INDÚSTRIA

INTERNET - 08/07/2011

A diligência foi realizada em conjunto com representante da empresa, o que resultou nos demonstrativos contidos no CD acostado à fl. 7.015 do processo, no qual foram indicados:

- a) Relação de 8.159 itens de produtos que o autuado reconheceu como devido e efetuou o pagamento totalizando R\$625.719,22 de crédito indevido e R\$255.965,55 de diferença de alíquota;
- b) Listagem de 17.979 itens de produtos que participam diretamente do processo produtivo desgastando pelo contato direto com a matéria-prima ou do produto fabricado ou em virtude de sua exposição ao ambiente submetido a altas temperaturas, gases e outras substâncias corrosivas, totalizando R\$5.987.900,73 de crédito e R\$2.780.876,39 de diferença de alíquota totalizando R\$8.768.777,12.
- c) Listagem de 535 itens de produtos que mesmo fazendo parte do processo produtivo, não entram em contato direto com a matéria-prima ou produto fabricado totalizando R\$461.708,40 de crédito indevido e R\$132.674,49 do ICMS da diferença de alíquota totalizando R\$594.382,89.

Após a última diligência realizada pelos autuantes em conjunto com representante da empresa (fls. 7011/7014), foi constatado que 17.979 itens de produtos autuados participam diretamente do processo produtivo do

estabelecimento fabril, desgastando-se pelo contato direto com a matéria-prima ou do produto fabricado ou em virtude de sua exposição ao ambiente submetido a altas temperaturas, gases e outras substâncias corrosivas, totalizando R\$5.987.900,73 de crédito e R\$2.780.876,39 de diferença de alíquota.

PROCESSO - A. I. N° 269096.0020/05-0

RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GERDAU AÇOS LONGOS S.A. (GERDAU AÇOMINAS S/A.)

RECORRIDOS - GERDAU AÇOS LONGOS S.A. (GERDAU AÇOMINAS S/A.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF n° 0108-05/06

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

INTERNET - 10/10/2012

Pelo exposto, acato a 2^a listagem, constante do CD acostado à fl. 5395, elaborado pelo autuante conjuntamente com o representante do autuado, *como de materiais que não se enquadram como produtos intermediários, visto que mesmo que empregado no processo de industrialização, não integram o novo produto ou não é consumido de forma imediata e sim no curso da industrialização, exaurindo se de forma gradativa e progressiva, totalizando valor de R\$876.830,01 (infração 3) e R\$195.065,80 (infração 4), conforme consolidado no demonstrativo de débito à fl. 5393.*

Não foi possível identificar os produtos excluídos dos outros lançamentos referidos. É preciso ressaltar que os processos fiscais são independentes, e o Recorrente sequer trouxe provas de que foram os mesmos itens que foram acolhidos na defesa dos autos precedentes. A defesa não pode se pautar em argumentos genéricos para buscar isonomia de julgamento em processos diferentes estabelecendo-se um paradigma, sem sequer se saber se são os mesmos itens, e ainda que fossem iguais, um processo não vincula o outro, pois é quase certo que a composição da câmara naquela oportunidade era diferente, e ainda que fosse igual, é perfeitamente normal a mudança de entendimento, ainda que o colegiado seja formado pelos mesmos julgadores, seja em processo administrativo, seja judicial.

Enfim, o que justifico é que não há decisões reiteradas nem qualquer jurisprudência neste Conselho que possa eventualmente vincular este julgamento a um outro anterior e ainda sem sequer haver certeza de que itens foram excluídos do lançamento. Pelo contrário, há decisões que mantém o lançamento de itens similares.

Pelos fundamentos, os itens excluídos nos processos citados eram materiais que conforme fundamento do voto recorrido, *são produtos que participam diretamente do processo produtivo do estabelecimento fabril, desgastando-se pelo contato direto com a matéria-prima ou do produto fabricado. materiais que não se enquadram como produtos intermediários, visto que mesmo que empregado no processo de industrialização, não integram o novo produto ou não é consumido de forma imediata e sim no curso da industrialização.*

Não é o que se verifica neste processo. Não há nenhum produto que não esteja clara a sua perfeita função. É preciso ainda destacar que na defesa oral durante a sessão de julgamento, o representante do Recorrente trouxe argumentos e até fotos que não encontram respaldo nas provas dos autos, como a de que foi recusada diligência para verificação de que havia se confundido tesouras de cortar papel com tesoura industrial para corte de produtos processados, o que em absoluto, não condiz com a verdade dos autos. É até possível que tal item(tesoura de cortar papel estivesse incluído nos outros processos, mas não neste). Assim, refuto tal argumento como absolutamente inadequado a esta lide.

Assim, acolho o demonstrativo às fls. 746/47, no valor de R\$150.851,57.

O item 2 decorre naturalmente do item 1, pois compras para o ativo fixo do estabelecimento requer o pagamento do diferencial de alíquotas, razão pela qual é procedente inteiramente o lançamento desta infração.

Quanto aos itens 3 e 4, decorrem de aquisições feitas para o consumo do estabelecimento. De simples observação à fl. 118, do demonstrativo, encontramos itens como: produto químico inibidor, rolamentos skf, disco de corte, retentor, sabão, parafuso, etc., típicos itens de reposição e manutenção.

É fato que muitos itens utilizados num processo fabril têm alta relação de essencialidade, sem que necessariamente estejam vinculados ao conceito de ativo ou de produto intermediário, como defende o Recorrente.

Conforme podemos extrair das próprias informações do Recurso Voluntário, vez que não cabe aqui rebater um a um dos itens, mesmo porque todos se encontram no mesmo patamar de utilidade – como itens acessórios da linha auxiliar de produção de minério, sendo componente de substituição para manutenção do maquinário utilizado, sem, contudo, ter participação no processo de forma a enquadrar-se como produtos intermediários.

Ora, os materiais cujos créditos foram glosados são componentes ou aditivos utilizados na manutenção das máquinas do ativo imobilizado e muitas vezes sequer entram em contato com o produto final fabricado, ou ainda que eventualmente entrem, não perdem a condição de componentes desses equipamentos do ativo.

Não podem sequer serem enquadrados como produtos intermediários, sem se desconsiderar o caráter essencial na manutenção do parque industrial. Quando se compra itens de manutenção do parque industrial, ou no caso da mineração, não se pode jamais enquadrar tais produtos no conceito de intermediários ou de ativos, sob pena de se desvirtuar totalmente o conceito de material de uso e consumo, que sem dúvida, abrange os itens empregados na manutenção rotineira das máquinas e implementos, que são itens do ativo imobilizado.

Procurando pelos itens citados no Recurso à fl. 705, examinando inclusive pelo arquivo PDF, sequer foi possível encontrar o item eixo martelo, mas contra pino do eixo martelo. Há mesmo itens como correias transportadoras, e a tesoura hidráulica, embora estes citados são quantidades irrisórias, mas é certo que jamais se confundiu aqui no processo, repito, tesoura hidráulica como tesoura de cortar papel.

Até mesmo os próprios itens do ativo têm vida limitada, pois se desgastam com o tempo de uso. Muitos ativos industriais como as tubulações de transporte de vapor, líquido, etc., até chegam a entrar em contato com o produto final e se desgastam ao longo do tempo, mas não deixam de se constituir em itens de ativo dada a característica primordial do item utilizado, simplesmente pelo desgaste durante sua utilização.

Um ativo pressupõe por exemplo, que seja possível até revender, para qualquer interessado ou empresa do mesmo ramo; mas há de se perguntar se alguma empresa compraria isoladamente um destes itens depois de instalado, e é óbvio que no caso em espécie, seria comprado não o material em si, mas a máquina a que ele pertence, já que a peça isoladamente não serve para nada, a não ser para substituição de uma com defeito.

Não se pode desvincilar, a parte do todo, e neste conceito, é evidente que não estamos a tratar jamais de um ativo ou de produto intermediário, mas de um item de consumo. As partes e peças adquiridas originalmente junto com as máquinas para sua implantação podem ser consideradas um ativo (anéis, sensores, válvulas, escovas rotativas, acoplamentos, conforme constam no auto de infração), contudo, adquiridos posteriormente e separadamente para os fins de manutenção, reparação etc., tanto as adquiridas para uso imediato quanto as que ficarão em estoque, deverão ser enquadradas entre os itens de consumo para efeitos de incidência do ICMS.

Assim, observando os itens que compõem as infrações 3 e 4, entre as páginas 23 e 70, anéis, sensores, válvulas, escovas rotativas, acoplamentos, a jurisprudência deste Conselho de Fazenda está fartamente ilustrada com julgamentos acerca dos produtos intermediários, que além de serem essenciais ao processo produtivo requerem que seu desgaste esteja vinculado ao contato direto com a produção, ainda que não seja um desgaste instantâneo, um conceito que concordo, já superado, mas é imprescindível que haja o desgaste em contato com o produto em fabricação, jamais atuando na linha marginal, como são notórios este itens acima listados, para manutenção dos equipamentos da indústria.

As correias transportadoras por exemplo participam do processo produtivo, contudo sua

essencialidade não é elemento *sine qua non* para ser um produto intermediário. Com efeito, as máquinas, equipamentos e instalações, bem como suas partes, peças e acessórios e ferramentas não se confundem com as matérias-primas e produtos intermediários, pois estes são submetidos ao processo de industrialização, sendo sua participação intrínseca, ao mesmo passo que aqueles agem sobre o processo, de modo extrínseco.

Assim, poderíamos acrescentar que além da essencialidade, os produtos intermediários devem ser também produtos específicos ao produto fabricado, ou seja, possuir relação de dependência entre o produto considerado e o produto final a ser produzido e assim, se tal produto somente se obtém com utilização daquele outro inserido no processo produtivo, então se trata de um produto específico; além disso, que sejam também empregados no processo de fabricação de determinado produto, mas não na condição de partes e peças de máquinas e equipamentos, pois o largo entendimento jurisprudencial é o de que neste caso, não se dá o consumo no processo de fabricação, mas apenas o desgaste próprio da atividade fabril.

Matéria-prima é primordialmente a parte integrante do produto final, como o minério de ferro, na siderurgia, para fabricar o aço, e sofre alterações em sua estrutura físico-química, já o produto Intermediário, pode até integrar o novo produto mas de forma indesejada, e não essencial, já que muitas vezes sua retirada é impossível ou inútil e custosa, como os refratários nos fornos siderúrgicos, que se desgastam e se misturam ao produto, ou as bolas de ferro dos moinhos na fabricação de cimento, que se desgastam e passam a integrar de forma indesejada mas inofensivo ao produto final, mas eventualmente não se integra pois consome-se no processo industrial sem integrar o novo produto, como é o caso do oxigênio e acetileno na soldagem de produtos industriais – são essenciais, tem participação direta no processo e não se integram ao produto.

Assim nos exemplos citados neste processo e que constam do demonstrativo elaborado pelo Autuante, anéis, sensores, válvulas, escovas rotativas, acoplamentos, tem caráter de essencialidade, pois se não forem trocados destroem equipamentos vitais para a atividade empresarial, contudo não tem relação de dependência com o produto final, processamento do minério e fabricação do aço, pois anéis de vedação, escovas, sensores etc., tem diversas utilidades industriais, e não apenas no campo de mineração e por fim, são empregados na condição de manutenção de partes e peças de máquinas, e o seu desgaste ocorre pela própria atividade fabril em linhas gerais, e não pelo contato com a matéria prima. Eventualmente o contato pode até ocorrer, mas se fôssemos nos apegar a este único conceito, estaríamos a conferir às vezes, até itens do ativo que entram em contato e se desgastam, como se fossem produtos intermediários.

Vejamos recente decisão do STJ publicada em 02.05.2017:

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 986.861 - RS (2016/0248944-6)
RELATOR : MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
AGRAVANTE : BRF S.A.

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO. INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO N. 7 DA SÚMULA DO STJ. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. INCIDÊNCIA DO ENUNCIADO N. 83 DA SÚMULA DO STJ.

A corte de origem considerou que: "os bens adquiridos pelo contribuinte estão descritos na peça fiscal referida e são uniformes, aventais, material elétrico, peças de manutenção, equipamento de proteção, óleo lubrificantes/graxas, típicos bens de uso e consumo do estabelecimento".

A jurisprudência do STJ é firme no sentido de que "o creditamento do ICMS somente é factível nas hipóteses restritas constantes do § 1º, do artigo 20, da Lei Complementar nº 87/96, qual seja a entrada de mercadorias que façam parte da atividade do estabelecimento. Consecutivamente, é de clareza hialina que o direito de creditamento do ICMS pago anteriormente somente exsurge quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização" (REsp 889.414/RJ, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 14.5.2008).

O entendimento do STJ é de que, "no que tange ao direito de crédito de ICMS, oriundo dos denominados produtos intermediários, isto é, aqueles utilizados no processo industrial, far-se-ia fundamental a sua

"integração ao produto final, ou seja, consumidos no processo de forma imediata e integral" (AgRg no REsp 738.905/RJ, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 20.2.2008).

Além disso, em processo fiscal do mesmo Recorrente com itens semelhantes, inclusive arguindo que foi acolhida a defesa em processo anterior, trago abaixo, ementa e trechos do voto do Relator Jose Antonio Marques Ribeiro:

PROCESSO - A. I. N° 298943.0100/12-4 RECORRENTE - GERDAU AÇOS LONGOS S.A. RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0016-01/14 ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA INTERNET - 04/09/2014 2a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0264-12/14 EMENTA

Pontua que o julgamento dos Processos Administrativos Fiscais nos 1473230032/06-7 e 2690960020/05-0, não obstante não implicar em coisa julgada, as correspondentes decisões são no sentido de que os materiais não se enquadram na categoria de produtos intermediários, con quanto apesar de serem empregados no processo de industrialização, não integram o novo produto ou não são consumidos de forma imediata e sim no curso da industrialização, exaurindo-se e de forma gradativa e progressiva.

Ademais, há que ser lembrado que cada processo tem vida própria e que as decisões podem divergir de julgador a julgador, mesmo em se tratando de mesma matéria. Na espécie, há que se lembrar que se trata de volume considerável de itens cuja definição foi feita uma a uma, e que nos processos referidos pelo recorrente, apesar do deferimento do pedido de diligência, os julgamentos apontaram na direção de que os itens daqueles processos eram materiais, à luz da legislação de regência, que não se enquadram na categoria de produtos intermediários.

Contextualizada a situação, apesar de essenciais à manutenção da planta industrial, à luz da legislação, não estando tais produtos em contato direto com o bem produzido ou não se desgastando no processo de produção do bem final, tais produtos não são considerados intermediários e não geram créditos fiscais, aí entendido que são itens que apesar de importantes, desempenham um papel secundário no processo produtivo, também não se podendo dizer, consequentemente, que podem ser classificados como matérias primas, produtos intermediários essenciais, ou integrados ao produto final na condição de indispensáveis.

Nessa esteira, alinhado ao entendimento esposado pela Junta de Julgamento Fiscal lembrando que não há possibilidade de os referidos itens serem enquadrados como produtos intermediários como pretende o recorrente, entendo que os bens que deram azo à infração 3 devem ser caracterizados como destinados ao Ativo Fixo, por quanto, independentemente da vida útil de cada um, são, efetivamente, destinados ao funcionamento da empresa, pois, se configuram como bens móveis que compõem o acervo patrimonial necessário ao funcionamento da empresa, lembrando que na medida em que servem à manutenção da atividade empresarial afasta-se a possibilidade de serem mercadorias destinadas à comercialização, lembrando também que nesta condição, integram o patrimônio do recorrente.

Assim, mantendo integralmente os itens 3 e 4 do lançamento.

Face ao exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário. Assim, o montante do Auto de Infração fica o seguinte:

INF	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULG-JJF	VLR. JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE/P.PROVIDO	226.315,08	226.315,08	150.851,57	60%
02	PROCEDENTE/N.PROVIDO	205.095,77	205.095,77	205.095,77	60%
03	PROCEDENTE/N.PROVIDO	1.618.315,24	1.618.315,24	1.618.315,24	60%
04	PROCEDENTE/N.PROVIDO	1.497.494,79	1.497.494,79	1.497.494,79	60%
Total		3.547.220,88	3.547.220,88	3.471.757,37	

VOTO DISCORDANTE (Infrações 3 a 4)

Limita-se a presente discordância às infrações 3 e 4, pelas razões que passo a esclarecer.

A definição de produtos intermediários e ativo fixo em contraposição ao conceito de materiais de uso e consumo é de suma importância, tendo em vista que embora a legislação permita o uso dos créditos em relação aos primeiros, veda expressamente o creditamento nas aquisições dos últimos.

Não obstante, e ainda que permitido na legislação de regência o crédito do ICMS nas aquisições de produtos intermediários no processo industrial, é notório a dificuldade para delimitar os critérios normativos que os identificam, o que prejudica a apropriação de créditos pelos

contribuintes, assim como provoca julgamentos incorretos por parte dos autuantes, pois acabam por inseri-los no tratamento jurídicos pertinente aos materiais qualificados como de uso e consumo.

Tratando-se de processo industrial, as legislações complementar e estadual garantem o direito ao crédito não só do ICMS incidente sobre a matéria-prima aplicada na produção, mas também daquele incidente sobre o produto secundário ou intermediário utilizado no processo industrial, conforme dispõe o art. 32 da LC 87/96, o art. 93 do RICMS e o art. 226 do Decreto nº 7.212, de 2010, atual Regulamento do IPI (Ripi/2010).

Depreende-se, portanto, que o produto intermediário compreende aqueles bens que, mesmo não se integrando ao produto final, sofram algum tipo de desgaste em função do contato direto com este.

In casu, o tear industrial “CORREIAS TRANSPORTADORAS” figura-se entre os bens que devem ser caracterizados como Produtos Intermediários. Isto porque, exercem uma ação direta, mediante contato físico, com o produto industrializado e, apesar de não se integrarem ao produto final, se desgastam durante o processo de industrialização, exigindo sua constante substituição. Ou seja, uma vez consumida (exaurida), outra correia com as mesmas singularidades originais deve ser adquirida para desempenho da função no processo de industrialização.

Desta forma, não há como negar a condição de produto intermediário deste produto, o qual, apesar de não se integrar ao produto final, é integralmente consumido durante o processo produtivo, sendo imprescindível ao mesmo.

Quanto aos demais itens lançados, há de se observar que foram trazidos aos autos, em sua grande maioria, partes e peças de reposição do seu Ativo Imobilizado.

Quanto ao tópico acima referido, importante adentrar nos conceitos associados à nossa legislação tributária e contábil. É que, conforme prevê o § 1º, do art. 354 do RIR/2018, se dos reparos, conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de 1 ano, as despesas correspondentes devem ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

Ou seja, a Receita Federal sinaliza para o obrigatório registro das referidas partes e peças no ATIVO para fins de capitalização, sendo afastada a hipótese de registro no Resultado Operacional da empresa, a título de material de uso e consumo.

Sinalizo, portanto, para o Pronunciamento Técnico CPC 27- ATIVO IMOBILIZADO. Referida norma disciplina a classificação das partes e peças, concluindo que estes podem ser atribuídos ao valor contábil de um item do Ativo Imobilizado, desde que o custo tenha sido incorrido e os critérios de reconhecimento tenham sido atendidos.

Desse modo, o item tangível será classificado como ativo imobilizado desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica a sobressalentes, peças de reposição e ferramentas. Ademais, diferente do quanto afirmado pelo Ilustre Relator, na hipótese dos itens (partes e peças) serem utilizados exclusivamente em conexão com um ativo imobilizado, serão classificados juntamente a esse.

Diante de todo o exposto, e considerando que os créditos decorreram da aquisição de autênticos produtos intermediários/ativos imobilizados, não há que se falar na exigência do correlato estorno perseguido pelo autuante.

No que diz respeito à falta de recolhimento da diferença de alíquota (infração 4), verifica-se que referido item é uma consequência direta e imediata da questão discutida na infração 3, ou seja, do direito à utilização dos créditos de ICMS decorrentes da aquisição de produtos intermediários/ativos imobilizados, reputados, equivocadamente, pela fiscalização como bens de uso e consumo, conforme acima demonstrado.

Consequentemente, e pelas mesmas razões, a infração 04 também deve ser julgada improcedente.
Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206857.0044/14-6**, lavrado contra **GERDAU AÇOS LONGOS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.471.757,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infrações 3 e 4) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Henrique Silva Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva, José Raimundo de Oliveira Pinho e Maurício Souza Passos.

VOTO DISCORDANTE (Infrações 3 e 4) – Conselheira: Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de março de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DISCORDANTE
(Infrações 3 e 4)

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS