

**PROCESSO** - A. I. 269200.0007/19-7  
**RECORRENTE** - CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº - 0058-04/20-VD  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/08/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0184-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO NÃO DESTINADOS DIRETAMENTE À PRODUÇÃO INDUSTRIAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os bens adquiridos para emprego em áreas administrativas, laboratório, construção civil diversas e almoxarifado, não geram direito à utilização de crédito fiscal, na medida em que não estão vinculados diretamente à produção industrial. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão da 4ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 29/03/2019, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte adquiriu bens destinados a integrar seu ativo imobilizado não destinados diretamente à produção industrial, tal qual às áreas administrativas, laboratório, ETDI, almoxarifado, arquivo, boutique, portaria, refeitório e RH, conforme evidenciado no demonstrativo ANEXO-05, que teve por base o livro CIAP fornecido pela empresa - R\$80.931,74, acrescido da multa de 60%.

Na Decisão proferida (fls. 124/127) foi ressaltado que a acusação recaís sobre bens de ativo imobilizado que não se destinam diretamente à produção industrial e que inexistindo argumentos relacionados aos aspectos formais do lançamento, passou ao exame do mérito.

*Em linhas gerais, o autuado sustentou o direito à utilização dos créditos fiscais, objeto da autuação, ao argumento de que todos os bens que foram adquiridos para o seu Ativo Imobilizado, apesar de classificados de forma equivocada quando do lançamento no CIAP, se referem a aquisições para serem empregadas no seu processo produtivo, razão pela qual a legislação tributária lhe assegura o direito à utilização de tais créditos.*

*O autuante, por sua vez, manteve a exigência tributária afirmando que tais aquisições não foram destinadas às atividades industriais, mas, empregadas em áreas administrativas, laboratório, ETDI, almoxarifado, arquivo, boutique, meio ambiente, portaria, refeitório e RH administrativo, consoante demonstrou na planilha que juntou aos autos, via mídia digital (CD).*

*Inicialmente, indefiro o pedido de diligência fiscal solicitado pelo autuado, na medida em que os próprios descritivos apresentados pelo mesmo, em sua defesa, possibilitam uma análise objetiva dos bens e seu efetivo emprego, o que torna desnecessária a realização de diligência, já que considero que se encontram presentes nos autos todos os elementos necessários à formação do meu convencimento.*

*Assim é que, quanto ao mérito da autuação, vejo que o argumento básico do autuado buscando afastar a exigência fiscal, está centrado na citação de que a acusação se baseou somente nas contas escrituradas no CIAP, as quais foram registradas com erro de classificação contábil diversa das reais utilizações, sustentando, desta forma, que os bens que foram objeto de glosa dos créditos são utilizados em seu processo produtivo, razão pela qual faz jus aos referidos créditos fiscais.*

*Para efeito de consubstanciar seus argumentos, o autuado elaborou e juntou aos autos, fls. 52 a 113, um descritivo detalhado, o qual considero como de fundamental importância para o deslinde desta questão. De fato, este documento aponta de forma individual a descrição do bem, o local de utilização que chama de centro de custo e sua aplicação no processo.*

*Da análise efetuada nesse descritivo, constatei que os bens relacionados a partir da fl. 52 até a fl. 64, todos eles, são utilizados no laboratório, conforme declarado pelo próprio autuado. Nesta condição, não assiste razão ao autuado em seu argumento.*

*Isto porque se constitui entendimento consolidado neste órgão julgador administrativo, que os materiais ou bens empregados em laboratório não geram direito à utilização de crédito fiscal, consoante destaco abaixo, por exemplo, excerto extraído do voto consignado pelo Acórdão nº 0093-01/17, entendimento este, que foi mantido em segunda instância consoante Acórdão nº 0222-12/18:*

*“De acordo com decisão constante do Acórdão CJF Nº 0186-11/02, “os materiais empregados na limpeza dos maquinários, das instalações e aplicados em testes de laboratórios não possuem relação direta com a produção, são consumidos em função do processo produtivo e não consumidos no processo produtivo. Nesta condição, se enquadram como materiais de consumo”.*

*De acordo com manifestação da PGE no ACÓRDÃO CJF Nº 0129-11/07, “materiais não entram em contato físico com o produto, pois fazem parte da linha marginal de industrialização, não sendo essenciais na obtenção do novo produto, não se constituem individualmente e não são consumidos integralmente no processo de industrialização, aspectos estes que as caracterizam como materiais de uso e consumo”.*

*Já os materiais classificados no chamado centro de custo E.T.D.I., vejo que se referem a bomba submersível, bens empregados na construção civil de prédios para laboratório, almoxarifado, arquivo morto, boutique etc., tanques, materiais para montagem industrial, equipamentos de esterilização e outros equipamentos tipicamente relacionados a uso em laboratório, os quais, também, tal como assinalado acima, não se constituem em aquisições passíveis de gerar créditos fiscais.*

*Desta maneira, considero que a própria classificação contábil atribuída pelo autuado nas aquisições desses bens que resultaram na autuação, serviu para robustecer o lançamento fiscal, o qual indicou o emprego de cada bem na planilha elaborada pelo autuante, enquanto que o descritivo apresentado pelo autuado, ao meu entender, ratificou o lançamento na medida em que não comprova que tais aquisições fazem parte do processo produtivo propriamente dito do autuado.*

*Também foram considerados indevidos os créditos fiscais referentes às aquisições de ar condicionado para instalação no almoxarifado, meio ambiente, setor administrativo e portaria, para os quais, também não podem ser admitidos tais crédito, por se revestirem do caráter de uso ou consumo próprio.*

*Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.*

O processo foi submetido a pauta suplementar do dia 31/05/21, em razão da juntada do recurso relativo ao Auto de Infração nº 269200.0002/19-5. Foi indeferido a proposta de diligência, tendo a Secretaria do CONSEF providenciado a juntada do Recurso Voluntário interposto relativo a esse Processo de nº 262200.0007/19-7 (fls. 140/146) por meio do advogado Guilherme Duran Gallassi OAB/SP nº 365743, inicialmente discorreu sobre a autuação, impugnação inicial, decisão da Primeira Instância e ressaltou a tempestividade do recurso.

Preliminarmente, discorre sobre a acusação de utilização indevida de crédito fiscal e por se tratar de uma indústria de grande porte que rateia custos, requereu realização de diligência fiscal, que não foi acatada.

Transcreve a ementa e resolução da Decisão e ressalta que o recurso é tempestivo.

Argumenta que a fiscalização acusou de utilizar crédito fiscal de ICMS relativo a aquisições de ativos imobilizados que não se relacionam com o processo produtivo, que possui muitos funcionários e diversos setores, mantendo um controle sobre os ativos, com rateio dos custos.

Afirma que embora exista indício de que determinado bem esteja alocado em determinada conta contábil, não significa que seja utilizado naquele setor, conforme planilha juntada com a defesa.

Contesta a fundamentação da Decisão de que os bens utilizados no laboratório não geram direito a crédito fiscal, visto que esta fase é imprescindível a atividade de produção de cerveja, a exemplo do bem denominado DIGOX 6.1 PORTABLE IMPLANTAÇÃO DIGOX, que é utilizado para analisar a quantidade de oxigênio dissolvido nas bebidas, que considera indispensável ao processo produtivo para não comprometer a qualidade dos produtos fabricados.

Também a aba ETDI – Tanques diversos, que são tanques utilizados para diversos fins no processo produtivo, desde a armazenagem até a centrifugação de seus produtos.

Ressaltou que o fato gerador dos créditos decorrentes de aquisição de bens do Ativo Imobilizado nada tem a ver com a locação em uma ou outra conta contábil, servindo para controlar seus gastos, cujo direito ao crédito decorre do princípio da não cumulatividade previsto art. 155, § 2º, I da CF e internalizado no art. 28 da Lei nº 7.014/96, regulamentado pelos artigos 20, § 5º da LC 87/96 e art. 29, § 6º da Lei nº 7.014/96, que definiram aproveitamento dos créditos, com emprego no processo produtivo, à fração de 1/48 ao mês, durante quatro anos.

Argumenta que a fiscalização deveria considerar a utilização do crédito fiscal em 48 parcelas e não exigir o ICMS com base em contas contábeis, que pode vir a configurar um indício de irregularidade, mas deve ser objeto de investigação mais apurada para confirmar.

Discorre sobre o princípio da verdade material, previsto no art. 2º, do RPAF/BA que deveria nortear a investigação da utilização dos bens no processo produtivo, porém a 4ª JF rejeitou o pedido de realização de diligência fiscal para elucidar os fatos.

Concluiu pugnando pela reforma da Decisão julgando improcedente o Auto de Infração e alternativamente que o processo seja convertido em diligência fiscal para demonstrar que os bens objeto da autuação, são utilizados no processo produtivos e assegurado o direito ao crédito.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Roberto Vercellino Rosado - OAB/SP nº 442.474.

## VOTO

O auto de infração acusação utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo imobilizado não destinados diretamente à produção industrial.

Em síntese o recorrente reapresentou os mesmos argumentos apresentados na impugnação inicial, de que há apenas indício de que os bens estejam alocados fora da produção, mas que fazem parte do processo produtivo e requereu a realização de diligência fiscal para comprovar.

Inicialmente indefiro o pedido de realização de diligência fiscal, tendo em vista que a documentação apresentada pelo recorrente e explicações fornecidas pela fiscalização são suficientes para a formação da convicção do julgador, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF/BA.

No mérito, o recorrente reapresentou os argumentos defensivos de que os bens utilizados no laboratório são imprescindíveis a atividade de produção de cerveja, a exemplo do DIGOX 6.1 PORTABLE IMPLANTAÇÃO DIGOX utilizado para analisar a quantidade de oxigênio dissolvido nas bebidas e aba ETDI – Tanques diversos, utilizados para fins produtivos.

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, na defesa o sujeito passivo apresentou uma relação de bens, centro de custo, aplicação e imagem, que de um modo geral são utilizadas no:

*LABORATÓRIO (fls. 52 a 64): Adaptador p/vídeo câmara, agitador, aparelho digital, ar condicionado diversos, autoclave, banho maria, sorológico, termostatizado, bateria, câmara digital, capela de fluxo laminar, centrífuga, colorímetro, compressor, densímetro, estufas, evaporadoras, freezer, impressora, incubadora, lavadora, nobreak, microscópio, paquímetro, sondas, entre outros.*

*E.T.D.I (fls. 65 a 67): Bomba submersa, construção civil, equipamentos, autoclavável, capela, forno, microscópio, reator da ETDI, e materiais utilizados na manutenção/administração (fl. 67).*

Pelo exposto, considero correta a fundamentação da Decisão ora recorrida, mantendo a exigência fiscal relativo à utilização indevida de crédito fiscal, visto que os bens adquiridos que foram objeto da autuação não foram destinados às atividades industriais e sim em áreas administrativas, laboratório, ETDI, almoxarifado, arquivo, boutique, meio ambiente, portaria, refeitório e RH administrativo, conforme gravado na planilha da mídia digital juntada à fl. 10.

Concluo que os materiais utilizados no laboratório ou na construção civil de prédios para laboratório, almoxarifado, arquivo morto, boutique etc., não são consumidos diretamente na produção, apesar de serem consumidos em função do processo produtivo, e enquadram-se como materiais de consumo ou bens de acessão física, cuja utilização do crédito fiscal é vedada, nos

termos do art. 310, VII e IX, parágrafo único, II do RICMS/BA (art. 30, III da Lei nº 7.014/96).

Conforme ressaltado na Decisão ora recorrida, este entendimento já foi manifestado no Acórdão nº 0093-01/17 e mantido na segunda instância consoante Acórdão nº 0222-12/18:

*“De acordo com decisão constante do Acórdão CJF Nº 0186-11/02, “os materiais empregados na limpeza dos maquinários, das instalações e aplicados em testes de laboratórios não possuem relação direta com a produção, são consumidos em função do processo produtivo e não consumidos no processo produtivo. Nesta condição, se enquadram como materiais de consumo”.*

*De acordo com manifestação da PGE no ACÓRDÃO CJF Nº 0129-11/07, “materiais não entram em contato físico com o produto, pois fazem parte da linha marginal de industrialização, não sendo essenciais na obtenção do novo produto, não se constituem individualmente e não são consumidos integralmente no processo de industrialização, aspectos estes que as caracterizam como materiais de uso e consumo.”*

Dessa forma, conforme reconhecido pelo recorrente, os bens adquiridos que foram objeto da autuação ratificam a acusação de que são utilizados no almoxarifado, meio ambiente, setor administrativo e portaria, laboratório, que se revestem do caráter de uso ou consumo próprio.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### VOTO DIVERGENTE

Com a devida Vênia, divirjo em parte do voto do ilustre Relator, pelos motivos a seguir:

A Lei Complementar nº 87/96, no seu **artigo 20**, prevê a utilização do crédito fiscal relativamente às aquisições destinadas ao ativo permanente.

*Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.*

No seu **artigo 33**, traz alguns condicionamentos para a aplicação das determinações do artigo 20, relativamente a mercadorias destinadas a uso/consumo, energia elétrica e serviços de comunicação. No inciso III, referindo-se a aquisições para o Ativo Imobilizado, apenas limita o seu uso a partir da vigência da Lei. Ou seja, não há o condicionante da utilização no processo produtivo, como há para outros tipos de mercadorias adquiridas.

*Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:*

...

*III - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, nele entradas a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor.*

Desta forma entendo que todas as aquisições para o ativo imobilizado podem ser objeto de creditamento, já que a Lei não faz qualquer condicionamento.

Todavia, na autuação, estão inclusas mercadorias destinadas a “CONSTRUÇÃO CIVIL” conforme identificação utilizada pelo próprio autuado, aquisições estas que não encontram respaldo para creditamento, por força do previsto no Artigo 310, IX do RICMS.

Também, por não identificação por parte do autuado da destinação das aquisições de serviços de transportes, nos lançamentos feitos a título de “FRETES”, não se pode validar tais créditos por impossibilidade de vinculação às aquisições para o ativo permanente.

Dessa forma voto pelo PROVIMENTO PARCIAL da autuação, remanescendo como indevidos apenas os créditos alocados pelo próprio autuado como vinculados a **Construção Civil e a Fretes** sem identificação de destino, no valor total de R\$ 4.708,50, conforme demonstrativo sintético no corpo deste voto e demonstrativo analítico que será anexado de forma digital.

OCORRENCIA	VENCIMENTO	VALOR	MULTA
31/01/2016	09/02/2016	765,83	60%
28/02/2016	09/03/2016	765,83	60%
31/03/2016	09/04/2016	765,83	60%

30/04/2016	09/05/2016	765,83	60%
31/05/2016	09/06/2016	765,83	60%
30/06/2016	09/07/2016	765,83	60%
31/07/2016	09/08/2016	18,92	60%
31/08/2016	09/09/2016	18,92	60%
30/09/2016	09/10/2016	18,92	60%
31/10/2016	09/11/2016	18,92	60%
30/11/2016	09/12/2016	18,92	60%
31/12/2016	09/01/2017	18,92	60%
<b>Total</b>		<b>4.708,50</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269200.0007/19-7**, lavrado contra **CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$80.931,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Antonio Dijalma Lemos Barreto, José Raimundo Oliveira Pinho e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

ANTÔNIO DIJALMA LEMOS BARRETO – VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS