

A. I. N° - 207140.0010/20-8
AUTUADO - OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.
AUTUANTE - JAIR DA SILVA SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/12/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0207-03/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2020, refere-se à exigência de R\$199.239,64 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 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 a dezembro de 2019. O contribuinte lançou indevidamente no CIAP créditos fiscais relativos às aquisições de bens de uso e/ou consumo como se fossem bens do Ativo Permanente, tais como arruelas, porcas, joelhos, curvas, junções etc.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 19 a 26 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, faz uma síntese dos fatos, reproduzindo o teor da infração e sua capitulação legal e afirma que os produtos glosados foram empregados na planta para a realização da atividade industrial prevista no objeto social da empresa, sendo indevida a classificação dos bens como de mero uso e consumo. Menciona o art. 142 do CTN e diz que no caso em tela, não há qualquer demonstrativo do autuante que identifique os bens caracterizados como de mero uso e consumo, o que é uma flagrante nulidade do lançamento.

A partir do confronto dos valores autuados com as obrigações acessórias que foram transmitidas ao Fisco, diz que se presume que houve glosa da integralidade dos créditos do ICMS apropriados pelo Contribuinte, o que, por si só, já seria suficiente para decretar a nulidade do lançamento, por evidenciar que a autuação foi efetivada por mera presunção.

Registra que não houve qualquer visita *in loco* na planta industrial, nem mesmo a solicitação de informações ao contribuinte sobre a forma de utilização dos bens, o que afronta o princípio da verdade material.

Diz que o presente lançamento é desprovido das informações básicas de individualização das notas fiscais e dos bens que foram glosados, cotejando com a forma/justificativa como foram utilizados na planta, de forma a justificar o enquadramento com bens de uso e consumo.

Apresenta o entendimento de que, o fato de ter sido efetivado por mera presunção não poderá passar despercebido por ocasião do julgamento, o que deverá ensejar, nos termos do art. 18 do RPAF-BA, o reconhecimento da nulidade.

Frente ao princípio da eventualidade, na remota hipótese de não se reconhecer a nulidade do lançamento, em razão do vício apresentado no tópico anterior, informa que enfrenta o mérito da autuação, de modo a defender a higidez do crédito aproveitado.

Afirma que o direito ao crédito de ICMS está garantido constitucionalmente, como decorrência da regra da não cumulatividade, nos termos do que dispõe o art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, que transcreveu.

Diz que a sistemática da não cumulatividade do ICMS está devidamente retratada na lição do mestre Geraldo Ataliba, e a legislação infraconstitucional reconhece o direito de crédito na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado. Destaca os arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/1996.

Ressalta que a própria legislação estadual também garante o direito de crédito nos casos de bens adquiridos para o ativo imobilizado, conforme estabelece a Lei nº 7.014/96. Transcreve o art. 29 e seu parágrafo 6º.

Apresenta o entendimento de que a legislação tributária não conceituou o que venha a ser ativo permanente, por isso, devemos extrair a interpretação nos arts. 178 e 179 da Lei 6.404/76 (conceito contábil), mesmo porque há disposição expressa no art. 110 do CTN.

Menciona o art. 178, § 1º, alínea “c” e art. 179, inciso IV da Lei nº 6.404/76. Afirma que, dependendo das circunstâncias, as peças ou conjunto de reposição podem ser classificados no imobilizado, em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil.

Ressalta que devem integrar a conta de imobilizado as partes e peças de uso específico, pois, muitas vezes na compra de certos equipamentos de porte, as empresas adquirem uma série de peças ou conjuntos importantes e vitais ao seu funcionamento. Essas peças são de uso específico para tal equipamento e necessário para que o equipamento não fique paralisado por longo tempo.

Informa que os bens registrados em seu ativo fixo no período autuado têm vida útil agregada ao próprio equipamento, destinados a melhorar as condições do ativo além de ampliar a vida útil econômica estimada. Destaca os conceitos fixados na Resolução do CFC nº 1.177/09, afirmando que as regras são aplicáveis à espécie.

Diz que a regularidade do procedimento que adotou encontra guarida na jurisprudência sobre o tema do crédito de ICMS nas aquisições de bens do ativo imobilizado, conforme parecer que transcreveu.

Alega que restou evidente o seu direito à manutenção dos créditos de ICMS relativos aos bens registrados no ativo fixo no período autuado, cuja autuação foi efetivada mediante a análise sumária das informações que constam nos seus arquivos eletrônicos, adotando mera presunção para fins de enquadramento, o que se figura inadmissível.

Pede que seja declarada a nulidade do lançamento, e caso não seja reconhecida a nulidade, que seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração, com o consequente arquivamento do presente processo.

Por fim, requer a produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente a juntada de novos documentos e esclarecimentos de fato, frente aos princípios da verdade material e da ampla defesa.

O autuante presta informação fiscal às fls. 38 a 48 dos autos. Faz uma síntese das alegações defensivas e diz que em relação ao pedido de nulidade do Auto de Infração, o RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece no seu art. 18, as hipóteses de nulidade dos processos administrativos fiscais. Não obstante, não podemos olvidar que o próprio RPAF também determina, no seu art. 180, que o CPC deve ser aplicado de forma complementar nos julgamentos dos processos administrativos, inclusive sobre as lides que envolvem arguição de nulidade.

Destaca que o RPAF afasta a manutenção da nulidade nos casos de “eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais” quando o autor do ato administrativo é autorizado a proceder às correções ou a suprimir as omissões do lançamento desde que seja dado ao sujeito passivo o direito de exercer novamente a defesa da infração imputada.

Com o advento do CPC/15, houve uma drástica mudança de paradigma em relação às hipóteses de nulidade quando ficou estabelecido que a autoridade julgadora não mais poderia decretar a

nulidade do processo a não ser que coexistisse o binômio “defeito do ato + prejuízo”, decorrente do ato administrativo defeituoso.

Afirma que qualquer defeito, por mais grave que seja, pode ser corrigido, desde que fiquem esclarecidos quem é o infrator, a infração e o imposto apurado pelo agente administrativo, de modo que permita ao sujeito passivo o direito de defesa e o contraditório, em nova oportunidade.

Diz que o CPC/15 inova com o aproveitamento do processo imperfeito quando o ato corrigido não impede a sua finalidade, ao permitir o esclarecimento dos fatos pela autoridade julgadora e pelo agente passivo, de modo que a lide seja novamente revestida do devido processo legal e permita o prosseguimento do processo.

Por essa via, registra que a declaração de nulidade do ato processual só pode ocorrer se o sujeito reclamante comprovar o efetivo prejuízo decorrente do ato formalmente defeituoso e que o mesmo não pode ser aproveitado para o deslinde dos fatos.

Assim sendo, havendo entendimento das partes sobre a matéria a ser apreciada, não há que se falar em ato de ofício para a decretação da nulidade sem que a formalidade maculada tenha causado efetivo e irremediável prejuízo para a análise do mérito.

Diz que a inovação sobre a comprovação do prejuízo por parte do pleiteante à nulidade das formas só vem fortalecer o que já vem sendo utilizado como princípio fundamental nos julgamentos administrativos do CONSEF quando se trata da busca da verdade material.

No que se refere ao crédito fiscal relativo aos bens de consumo, menciona a CF/88 e a LC 87/96 (que previu o direito ao crédito fiscal), e diz que esse direito encontra-se atualmente sustado pela Lei Complementar nº 171/19, que alterou o art. 33 da Lei Complementar nº 87/96, com vigência a partir de 1º de janeiro de 2033.

Em se tratando do demonstrativo com o detalhamento dos bens autuados, das notas fiscais e valores do ICMS, foi informado na peça inicial que os elementos foram extraídos do CIAP e da EFD emitidos pelo próprio contribuinte, não restando a menor dúvida sobre quais bens foram arrolados e qual foi o montante do ICMS glosado, mês a mês. Na peça de defesa, o Autuado demonstrou pleno conhecimento da matéria.

Ao demonstrar pleno conhecimento da acusação e da exigência fiscal, afastou de vez o alegado vício de nulidade do lançamento decorrente da falta do demonstrativo sintético, de modo que não há que se falar em falta de elementos para se determinar com segurança a infração, prevista como vício de nulidade na alínea “a” do inciso IV do art. 18, do RPAF/99.

Assegura que todos os elementos estão presentes no lançamento do crédito tributário por meio das cópias dos arquivos do contribuinte, onde consta todo o detalhamento dos bens registrados no CIAP e nas EFD encontrando-se todos os créditos fiscais transferidos relativos aos bens autuados como de uso e consumo.

Sobre a alegada presunção da fundamentação para o lançamento fiscal, diz que restou evidenciado que a acusação pode ser simples, mas foi fundamentada nos dispositivos legais que se encontram dispostos na peça exordial, os bens encontram-se arrolados no relatório fornecido pelo próprio autuado, além da EFD de emissão do impugnante, de forma que não existe fundamento para a alegada presunção no lançamento.

Por tais razões, entende que não devem ser acolhidas as preliminares de nulidade suscitadas pela Defesa.

Quanto ao mérito, afirma que no ativo imobilizado são classificados os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens

Já no conceito do Código de Pronunciamentos Contábeis (CPC) nº 27, o ativo imobilizado é todo o ativo tangível, ou corpóreo que é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias e serviços que se espera utilizar por mais de um ano.

Conforme a Lei nº 12.973/2014 e o art. 2º do Decreto 1.598/1977 a partir de 2014 o valor mínimo para imobilizações passou a ser de R\$ 1.200,00. Antes disso, até o ano de 2013, o valor mínimo era de R\$ 326,61.

Ressalta que essas normas só podem ser aplicadas para fins de apuração do Imposto de Renda como dedução, conforme consta no art. 301 do RIR/99. Conforme a Lei, poderá ser deduzido diretamente como despesa, os bens cujo prazo de vida útil seja inferior ao período de 1 ano (sem limite de valor de aquisição) ou cujo custo unitário seja inferior a R\$ 1.200,00.

Diz que a questão abordada pelo Autuado de que o princípio da não cumulatividade extraído da CF/88 passou a prever a possibilidade de apropriação de créditos de ICMS de qualquer bem destinado ao ativo imobilizado e que a legislação tributária teria alterado o conceito estabelecido no CPC nº 27 e na Lei nº 12.973/2014, não tem nenhum fundamento.

Na verdade, LC 87/96 não alterou a conceituação do ativo permanente, mas, apenas, disciplinou a apropriação de crédito de ICMS dos bens destinados ao ativo, estabelecendo a condição de que sejam empregados diretamente na produção, comercialização, transporte ou serviços sujeitos à tributação do ICMS.

Afirma que a LC nº 87/96 estabeleceu que nem toda a aquisição de bens do ativo permanente dará direito ao crédito, pois, é sabido que uma série de bens adquiridos, ainda que considerados como do ativo fixo, não são destinados à atividade da empresa (objeto social).

Reitera o entendimento de que as aquisições de bens, sejam móveis, equipamentos, máquinas etc., utilizados na área administrativa (mesas, cadeiras, computadores, aparelhos de ar condicionado), bem como, peças e partes utilizadas no reparo de máquinas e equipamentos (atividade meio), muito embora possam até ser classificados contabilmente como ativo imobilizado, não participam diretamente do processo produtivo. Portanto, tais bens não geram, por suas entradas ou aquisições, direito a créditos de ICMS para serem compensados com os débitos nas operações de saídas sujeitas à tributação do ICMS.

Ressalta que, para fins de aproveitamento de crédito do ICMS, é indiferente o valor do bem que foi adquirido, considerando as regras citadas, desde que faça parte da atividade fim da empresa (produção, comercialização ou serviços), cujos produtos, mercadorias ou serviços constituam fato gerador do ICMS ou, caso contrário, que tenham a manutenção do crédito fiscal assegurada. Somente assim, o contribuinte poderá se aproveitar do crédito referente ao ativo imobilizado.

Afirma que as peças e partes adquiridas para a instalação para o primeiro funcionamento de um equipamento geram crédito fiscal, mesmo que venham em documentos fiscais distintos do equipamento principal, mediante a apresentação ao Fisco do projeto de instalação.

No entanto, as peças e partes do conjunto da correia que fiquem fora do projeto de instalação, e que forem adquiridas para a reposição nos serviços de reparo ou manutenção, visando o prolongamento da vida útil do ativo, serão considerados bens de uso e consumo e não ensejarão o direito ao crédito fiscal, independentemente do valor dos bens.

Comenta sobre a diferença entre créditos físicos e créditos financeiros na questão do direito ao crédito fiscal: Créditos físicos são relativos ao ICMS referente à aquisição de bens efetiva e diretamente relacionados à industrialização ou comercialização das mercadorias objeto das saídas físicas promovidas pelo contribuinte adquirente.

Seriam, portanto, aqueles créditos relacionados às próprias mercadorias destinadas à revenda, como também aos insumos, matérias-primas e produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, além do ativo permanente utilizado na produção, cujo crédito fiscal do ICMS encontra-se assegurado.

Créditos financeiros são os relativos ao imposto pago na aquisição de bens que, apesar de não integrados fisicamente aos que fossem objeto de saídas tributadas promovidas pelo contribuinte adquirente, tivessem sido adquiridos para integrar o ativo permanente, ou destinados a seu uso e consumo, cujo direito de utilização encontra-se postergado para 1º de janeiro de 2033.

Menciona o posicionamento do STF e diz que não se está discutindo a essencialidade dos bens na produção nem, tampouco, o seu valor, mas, sim, se são consumidos integral e imediatamente no processo produtivo ou que sejam caracterizados como máquinas ou equipamentos utilizados diretamente na produção ou para produzir energia (tais como, usinas, geradores, caldeiras, fornos, etc.)

Afirma que esse vem sendo o entendimento dos tribunais superiores, ou seja, só tem direito ao crédito fiscal o bem que for consumido integral e imediatamente ou utilizado como participante direto no processo produtivo.

Registra que a Procuradoria-Geral do Estado (PGE), no RESp nº 1.822.664/Processo nº 0045417-78.2011.8.24.0023, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) rejeitou o pedido de uma empresa do ramo de papel para anular notificações fiscais e obter crédito de ICMS por produtos usados nos processos fabris no valor de cerca de R\$ 5 milhões. O Estado comprovou que os itens são bens de uso e consumo do estabelecimento que ensejam apenas o direito ao crédito financeiro, não ao crédito físico.

Também menciona sobre decisão da Justiça de Santa Catarina e conclui que somente os bens considerados como insumos industriais e as máquinas e equipamentos utilizados na produção que resultarem em produtos sujeitos à tributação do ICMS ensejarão o direito ao crédito fiscal do ICMS.

No tocante ao argumento defensivo de falta do demonstrativo analítico, afirma que o autuado gozou do direito à defesa e ao contraditório, afastando de vez a sua arguição de nulidade do lançamento do ICMS. Mesmo assim, foi elaborado um demonstrativo analítico contendo os mesmos elementos registrados no CIAP gerado e fornecidos pelo próprio Impugnante durante a fiscalização, apenas para constar dos autos e facilitar a visualização dos bens autuados e do ICMS exigido.

Esclarece que os resultados dos créditos fiscais calculados mês a mês no levantamento fiscal não coincidem com os valores lançados no CIAP. A origem da divergência encontra-se no equívoco cometido pelo autuado quando da apuração e do lançamento dos créditos fiscais. Verificou-se que foram lançadas quantidades de parcelas do ICMS em número superior às 48 partes relativas ao fracionamento do crédito constante dos documentos fiscais dos bens autuados. Além disso, vários lançamentos de parcelas de créditos fiscais não tinham a indicação do documento fiscal de origem ou eram superiores aos créditos fiscais respectivos.

Informa que no caso, no demonstrativo, ora acostado aos autos, constam apenas as 48 parcelas e os valores do ICMS correspondem a 1/48 do imposto destacado nos documentos fiscais de origem.

Assim, considerando que foi anexado novo demonstrativo, ora mencionado, pede que seja intimado o Defendente para se manifestar, querendo, no prazo regulamentar.

O Defendente foi intimado e se manifestou às fls. 59 a 63 do PAF. Afirma que por ocasião do lançamento, não foi gerado qualquer demonstrativo pelo Autuante com a identificação dos bens, caracterizados como de mero uso e consumo, o que constitui flagrante nulidade do lançamento.

A partir do confronto dos valores autuados com as obrigações acessórias que foram transmitidas ao Fisco, presume-se que houve a glosa da integralidade dos créditos de ICMS apropriados pelo contribuinte, o que, por si só, já seria suficiente para decretar a nulidade do lançamento, já que efetivada por mera presunção.

Ressalta que para convalidar o flagrante equívoco, o Autuante produziu um demonstrativo com a individualização dos bens autuado, ou seja, reconheceu explicitamente o vício por ocasião do lançamento original e a violação ao art. 142 do CTN.

Diz que na Informação Fiscal, o Autuante indicou a origem da divergência encontrada no suposto equívoco cometido pelo Autuado quando da apuração e do lançamento dos créditos fiscais, pois teria verificado que foram lançadas quantidades de parcelas do ICMS em número superior a 48 partes relativas ao fracionamento do crédito constante dos documentos fiscais dos bens autuados. Além disso, indicou que vários lançamentos de parcelas de créditos fiscais não tinham a indicação do documento fiscal de origem ou eram superiores aos créditos fiscais respectivos.

Informa que após a análise do demonstrativo elaborado pelo Autuante, percebe-se que não foi glosado o suposto excesso de crédito ou sem origem comprovada, mas a integralidade do crédito escriturado na EFD, o que reforça a insegurança jurídica do lançamento. A título de exemplo, na competência de 01/2019, conforme demonstrativo produzido na informação fiscal, o excesso de crédito seria na ordem de R\$4.660,43, mas foi glosado e autuado o valor integral de R\$18.135,06.

Alega que esse equívoco se repetiu em todas as competências autuadas, conforme se observa no demonstrativo elaborado pelo Autuante, produzido apenas por ocasião da informação fiscal.

Ressalta que a acusação fiscal e a plena ciência do crédito utilizado para fins de lançamento apenas foi veiculada na informação fiscal, existindo uma evidente nulidade e cerceamento do direito à defesa, devido processo legal e ao contraditório, já que o Impugnante devia ter tido acesso aos documentos e acusações desde o lançamento original.

Diz que se percebe que a Fiscalização adotou uma postura de simplificação do ato solene de lançamento, o que é inadmissível e incompatível com a regra do art. 142 do CTN. A fiscalização optou por não gerar qualquer demonstrativo capaz de legitimar a acusação fiscal e quando o fez, não há correspondência entre a motivação indicada na informação fiscal e os valores efetivamente autuados.

Supondo que a intenção do Autuante seja a de glosar a integralidade dos créditos escriturados na EFD, alega que o demonstrativo gerado sequer indica a razão pela qual os bens seriam caracterizados como alheios à atividade fim do estabelecimento e caracterizados como de mero uso e consumo, existindo uma clara presunção da natureza dos bens pela Autoridade Administrativa, o que é inadmissível.

Afirma que não houve qualquer visita *in loco* na planta industrial, nem mesmo há evidência de que, pelo menos, foram solicitadas informações ao contribuinte sobre a forma de utilização dos bens no curso da fiscalização, o que também demonstra a nulidade e superficialidade da autuação por mera presunção.

Transcreve o art. 18, Incisos I a IV, “a” e “b” do RPAF-BA. Informa que a manifestação foi apresentada para ratificar a impugnação em todos os termos em que foi formalizada, devendo ser reconhecida a nulidade do lançamento. Subsidiariamente, caso não seja reconhecida a nulidade, requer seja reconhecida a improcedência do lançamento, em razão da higidez dos créditos escriturados pelo estabelecimento autuado, com o consequente arquivamento do presente processo.

O Autuante prestou nova Informação Fiscal às fls. 69 a 73 dos autos. Diz que o Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

“O contribuinte lançou indevidamente no CIAP créditos fiscais relativos às aquisições de bens de uso e/ou consumo como se fossem bens do Ativo Permanente, tais como arruelas, porcas, joelhos, curvas, junções, etc.”

Faz uma síntese dos fatos, da impugnação e da manifestação apresentadas pelo Defendente. Informa que em relação ao fato de o Auto de Infração ter sido baseado nos lançamentos de

crédito fiscal do ICMS no registro do CIAP, que foram posteriormente registrados na Apuração do ICMS na Escrita Fiscal Digital – EFD, sem a realização de demonstrativos analíticos refletindo as mesmas informações do CIAP, há de ser esclarecido que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como ocorre com o ICMS, a declaração inexata do contribuinte de créditos fiscais indevidos no CIAP e transferidos para o Registro de Apuração do ICMS, implicando na redução do ICMS devido, é suficiente para o lançamento do crédito tributário, prescindindo de ato de demonstração pelo Fisco.

Apresenta o entendimento de que a falta de detalhamento dos itens glosados não faz sentido quando a integralidade dos registros de crédito fiscal for considerada indevida, uma vez que foi o Autuado quem efetuou os registros dos documentos fiscais e valores dos ICMS, donde pressupõe-se que tinha total conhecimento dos bens respectivos.

Comenta sobre decisão do Superior Tribuna de Justiça no Agravo Regimental em Recurso: AgRg no AREsp 209050 SC 2012/0157315-5.

No tocante à falta de definição por parte do autuante da motivação de ter qualificado os bens como de uso e consumo, diz que o próprio autuado adentrou no mérito da autuação, defendendo que os bens que foram objeto da autuação não seriam bens de uso e consumo, e sim, bens do ativo permanente, com base na seguinte declaração:

“Nesse sentido, subentende-se que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da planta industrial, conforme se extrai do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FIECAAF – Editora Atlas, 1985, pag. 198.

Com efeito, dependendo das circunstâncias, as peças ou conjunto de reposição podem ser classificados no imobilizado, em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil (cf. pag. 203 do FIECAAF)”.

Diz que a Defesa demonstrou pleno conhecimento da matéria, tendo atingido o cerne do mérito da lide sem qualquer dificuldade. Assim, não há porque falar em afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, principalmente porque os argumentos da autuada são suficientes para serem analisados pelo julgador, bem como para a formação de sua convicção.

No que diz respeito à divergência encontrada entre o resultado da diligência fiscal, para a realização do demonstrativo analítico dos bens cujos créditos fiscais foram glosados, esclarece que o erro não foi do autuante e, sim, do autuado. Na verdade, ficou evidenciado que os créditos fiscais registrados no CIAP eram superiores aos valores de ICMS destacado ou em parcelas superiores a 48 vezes. Na prática, todo o crédito fiscal registrado no CIAP deve ser considerado indevido. Uma: pelo fato de os bens registrados terem sido considerados como de uso e consumo; outra: por lançamentos a maior do que o ICMS destacado os documentos fiscais ou pelo excesso do número de parcelas creditadas.

Entende que deve ser mantido integralmente o crédito tributário lançado no Auto de Infração e o pedido de redução, ignorando-se as outras irregularidades, deve ser considerado totalmente incabível, simplesmente porque a ninguém é dado benefício pelos seus próprios erros.

Em referência à apresentação da planilha analítica realizada na Informação fiscal, em momento posterior ao lançamento do Auto de Infração, lembra o princípio de que o excesso de provas não vicia o lançamento.

Acrescenta que o demonstrativo analítico apresentado não traz fato novo a lide, apenas reflete com maior clareza para os bens que foram objeto da autuação, para os julgadores formarem com mais segurança sua convicção acerca da matéria impugnada.

Tratando da arguida nulidade do lançamento, afirma que deve ser observado a orientação dada pelo § 1º art. 18, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, onde fica estabelecido que não se decretara a nulidade quando, as eventuais incorreções ou omissões incorreções forem corrigidas

e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar.

Ressalta que embora não seja considerada omissão ou incorreção o fato de o Auto de Infração ser baseado nas informações prestadas pelo próprio contribuinte nos registros do CIAP e não tenha dado explicações detalhadas sobre a definição de bens de uso e consumo, lembra que as definições e os conceitos são encontrados facilmente em publicações acerca da doutrina, da jurisprudência e dos diversos pareceres de prestigiados tributaristas, que tratam exaustivamente sobre o assunto já tão debatido, e se faz desnecessário qualquer explanação sobre o assunto. Menciona a jurisprudência sobre a matéria.

Comenta sobre a tese de repercussão geral firmada pelo STF e diz que a validade da jurisprudência que mencionou continua inalterada.

Afirma que as curvas, joelhos, arruelas, juntas, válvulas, cabos, chapas, tubos, conexões, transmissores de pressão, medidores de vazão, anéis, reguladores, placas de orifício, plugues, medidores de temperatura, bombas, correias e bens semelhantes, que foram registrados no CIAP do Autuado, ainda não dão direito ao crédito fiscal, consagrado na CF/88 e LC 87/96.

Por tais fatos e fundamentos, pede que o presente Auto de Infração seja julgado procedente.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Fernanda Silva Ferreira, OAB-BA Nº 32.796.

VOTO

O Defendente alegou que a partir do confronto dos valores autuados com as obrigações acessórias que foram transmitidas ao Fisco, presume-se que houve glosa da integralidade dos créditos do ICMS apropriados em sua escrita, o que, por si só, já seria suficiente para decretar a nulidade do lançamento, por evidenciar que a autuação foi efetivada por mera presunção.

Disse que o presente lançamento é desprovido das informações básicas de individualização das notas fiscais e dos bens que foram glosados, cotejando com a forma/justificativa como foram utilizados na planta, de forma a justificar o enquadramento com bens de uso e consumo.

O Autuado apresentou o entendimento de que, no presente Auto de Infração, em momento algum, o autuante não foi capaz de determinar e provar, de forma inequívoca, o lançamento de ofício.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. A EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais

registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas, saídas e estoque de mercadorias.

O Autuante informou que em se tratando do demonstrativo com o detalhamento dos bens autuados, das notas fiscais e valores do ICMS, foi informado na peça inicial que os elementos foram extraídos do CIAP e da EFD emitidos pelo próprio contribuinte, não restando a menor dúvida sobre quais bens foram arrolados e qual foi o montante do ICMS glosado mês a mês. Na peça de defesa, o Autuado demonstrou pleno conhecimento da matéria.

Afirmou que todos os elementos estão presentes no lançamento do crédito tributário por meio das cópias dos arquivos do contribuinte onde consta todo o detalhamento dos bens registrados no CIAP e na EFD, onde constam todos os créditos fiscais transferidos relativos aos bens autuados como de uso e consumo.

Observe que na mídia à fl.10 deste PAF, consta o “Relatório Resumo de Arquivos EFD”, indicando o número de cada Nota Fiscal, as respectivas datas e a identificação dos bens que foram objeto do levantamento fiscal. Na Intimação para ciência do Auto de Infração foi informado que foram anexados à referida intimação, demonstrativos e demais documentos da fiscalização, em meio digital.

Na informação fiscal, o Autuante disse que foi elaborado um demonstrativo analítico contendo os mesmos elementos registrados no CIAP gerado e fornecido pelo próprio Impugnante durante a fiscalização, apenas para constar dos autos e facilitar a visualização dos bens autuados e do ICMS exigido.

Quanto ao argumento defensivo de que não foi glosado o suposto excesso de crédito ou sem origem comprovada, mas a integralidade do crédito escriturado na EFD, conforme esclarecido pelo Autuante e se verifica no levantamento fiscal, foi apurado que os créditos fiscais registrados no CIAP eram superiores aos valores de ICMS destacado ou em parcelas superiores a 48 vezes. Todo o crédito fiscal registrado no CIAP foi considerado indevido, porque os bens registrados são considerados como de uso e consumo e houve lançamentos a maior do que o ICMS destacado os documentos fiscais ou pelo excesso do número de parcelas creditadas.

Trata-se do “DEMONSTRATIVO DOS BENS DE USO E CONSUMO E DO CRÉDITO DE ICMS REGISTRADO, EXTRAÍDO DO CIAP” (mídia à fl. 50 do PAF). Neste Demonstrativo constam os dados relativos à DATA, NF, UF, NCM, DESCRIÇÃO DO BEM, CST, CFOP, B CÁLCULO, ALÍQUOTA, ICMS NF, e de acordo com a intimação à fl. 51, foram encaminhadas ao Autuado as cópias da informação fiscal e do CD ROOM.

Na manifestação apresentada, o Defendente alegou que existe uma evidente nulidade e cerceamento do direito à defesa, devido processo legal e ao contraditório, já que o Impugnante devia ter tido acesso aos documentos e acusações desde o lançamento original.

Sobre esta alegação, conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, *“as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”*.

No caso em exame, o Autuado foi regularmente intimado quanto ao demonstrativo elaborado pelo Autuante quando prestou informação fiscal e foi concedido prazo para manifestação.

O Defendente foi intimado, e quanto ao demonstrativo anexado aos autos pelo Autuante, alegou que após a análise do referido demonstrativo, percebeu que não foi glosado o suposto excesso de crédito ou sem origem comprovada, mas a integralidade do crédito escriturado na EFD, o que reforça a insegurança jurídica do lançamento. Reiterou o pedido de nulidade da autuação fiscal.

Não acato a alegação defensiva, considerando que não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todo o lançamento efetuado, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2019. O contribuinte lançou indevidamente no CIAP créditos fiscais relativos às aquisições de bens de uso e/ou consumo como se fossem bens do Ativo Permanente, tais como arruelas, porcas, joelhos, curvas, junções etc.

O Defendente alegou que os produtos glosados foram empregados na planta para a realização da atividade industrial prevista no objeto social da empresa, sendo indevida a classificação dos bens como de mero uso e consumo.

Ressaltou que a própria legislação estadual também garante o direito de crédito nos casos de bens adquiridos para o ativo imobilizado, conforme estabelece a Lei nº 7.014/96, art. 29 e seu parágrafo 6º.

Afirmou que dependendo das circunstâncias, as peças ou conjunto de reposição podem ser classificados como imobilizado, em função das características específicas de uso, vida útil e destinação contábil. Disse que restou evidente o seu direito à manutenção dos créditos de ICMS relativos aos bens registrados no ativo fixo no período autuado, cuja autuação foi efetivada mediante a análise sumária das informações que constam nos seus arquivos eletrônicos, adotando mera presunção para fins de enquadramento

O Autuante afirmou que as aquisições de bens, sejam móveis, equipamentos, máquinas etc., utilizados na área administrativa (mesas, cadeiras, computadores, aparelhos de ar condicionado), bem como, peças e partes utilizadas no reparo de máquinas e equipamentos (atividade meio), muito embora possam até ser classificados contabilmente como ativo imobilizado, não participam diretamente do processo produtivo. Portanto, tais bens não geram, por suas entradas ou aquisições, direito a créditos de ICMS para serem compensados com os débitos nas operações de saídas sujeitas à tributação do ICMS.

Informou que os resultados dos créditos fiscais calculados mês a mês no levantamento fiscal, não coincidem com os valores lançados no CIAP. A origem da divergência encontra-se no equívoco cometido pelo autuado quando da apuração e do lançamento dos créditos fiscais. Verificou que vários lançamentos de parcelas de créditos fiscais não tinham a indicação do documento fiscal de origem ou eram superiores aos créditos fiscais respectivos.

Observe que os critérios para utilização de crédito fiscal de insumos industriais são distintos dos critérios para utilização de créditos de bens do ativo imobilizado. Os créditos de insumos são utilizados de uma só vez, enquanto os créditos de bens do ativo são utilizados à razão de 1/48

avos ao mês. Os créditos de insumos exigem que tais insumos sejam consumidos no processo produtivo, ao passo que os créditos de bens do ativo imobilizado exigem apenas que os bens sejam empregados na atividade-fim da empresa.

A apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos. É preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento e, a partir desta constatação, tomando conhecimento da função de cada bem no processo produtivo é que se pode concluir se o material é para uso ou consumo.

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

Conforme relatado pelo autuante, são materiais como, arruelas, porcas, joelhos, curvas, junções etc., encontrando-se também, peças de reposição. Essas peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe o maquinário industrial, são itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

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

Nos demonstrativos elaborados pelo Autuante constam peças como, curvas, joelhos, arruelas, juntas, válvulas, cabos, chapas, tubos, conexões, transmissores de pressão, medidores de vazão, anéis, reguladores, placas de orifício, plugues, medidores de temperatura, bombas, correias e bens semelhantes. Foi apurado que os materiais objeto da exigência contida na autuação fiscal se referem a bens que embora possam estar vinculados ao processo produtivo do autuado, não podem ser considerados bens do ativo imobilizado, por isso, foi glosada a integralidade dos créditos utilizados. Portanto, com base na análise efetuada no levantamento fiscal, foi verificado que os bens objeto da glosa do crédito são materiais de uso ou consumo, não podem ser considerados ativo imobilizado, por isso, é subsistente o imposto lançado no presente Auto de Infração.

Quanto à multa decorrente da autuação, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207140.0010/20-8**, lavrado contra **OLEOQUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$199.239,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA