

PROCESSO	- A. I. N° 281082.0006/18-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A.
RECORRIDOS	- ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0173-02/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 21/10/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0275-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Com exceção dos itens excluídos, tratam-se de materiais de consumo utilizados no tratamento de água; no ajuste do PH da água em circulação das torres de resfriamento; na prevenção de incrustamentos e proliferação de microrganismo nos sistemas de arrefecimento e nas caldeiras, sendo vedada a utilização de crédito fiscal e devido o ICMS diferencial de alíquotas decorrente (infração 4). 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS: **a)** ATIVO FIXO. Tratam-se de bens do ativo fixo com benefício do diferimento do ICMS diferencial de alíquotas para quando ocorrer a desincorporação (Resolução DESENVOLVE nº 138/08). Item insubsistente. Mantida a Decisão recorrida. **b)** MATERIAIS DE CONSUMO. Tratam-se de aquisições de itens vinculadas ao projeto de ampliação e revitalização do parque fabril, sujeitas ao diferimento do imposto do diferencial de alíquotas. Item insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida por meio do Acórdão da JJF nº 0173-02/21-VD ter desonerado o sujeito passivo, sob Inscrição Estadual nº 117.895.856, de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; Decreto nº 7.629/99), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte com respaldo no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 26/09/2018 para exigir o débito no montante de R\$1.080.819,84, sob a acusação do cometimento de quatro irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício as exações 1, 2 e 4, como também objeto do Recurso Voluntário as exações 1, 3 e 4, a seguir discriminadas:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.02 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$ 796.337,62, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de outubro de 2014 a dezembro de 2016.

INFRAÇÃO 02 – 06.01.01 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 46.853,96, 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, referente a aquisições de bens permanentes estranhos ao processo produtivo da autuada, nos meses de janeiro, abril e junho de 2015; fevereiro, abril, maio e outubro a dezembro de 2016.

INFRAÇÃO 03 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 65.941,69, decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, como se fossem produtos pertencentes ao ativo imobilizado, nos meses de dezembro de 2014; março, abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2015; janeiro, fevereiro,

abril, maio e julho a dezembro de 2016.

INFRAÇÃO 04 – 06.05.01 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 171.686,57, decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, vinculadas a infração 01.02.02, no período de outubro de 2014 a dezembro de 2016.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$280.996,31, diante das seguintes considerações:

VOTO

[...]

O deslinde da questão, pois, depende do esclarecimento quanto a classificação dos itens listados na infração 01, se material de uso e consumo ou material intermediário, esclarecimento que refletirá na infração 04, se é devido ou não o recolhimento da diferença de alíquotas.

[...]

A autuada anexa às fls. 103 a 106, documento sob o título *PROCESSO DE ESTILBENZENO E ESTIRENO*, onde relaciona os itens utilizados no processo fabril segregados nos seguintes subitens: matérias-primas, catalizadores, tratadores, insumos e utilidades.

Constatou que a autuada se insurge contrariamente à glosa do crédito fiscal referente especificamente a determinados itens arrolados, conforme demonstrativo: *CRÉDITO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – RESUMO POR ITEM*, fl. 21.

Dessa forma, passo a analisar cada item que foi abordado na defesa, separadamente com ênfase na utilização no processo industrial.

- a) 400012 – DNBP – NAUGARD I-15 – inibidor, atua no processo de destilação da produção de estireno como antipolimerizante;
- b) 500002 – MONOETILENOGLICOL – refrigerante no tratamento de água;
- c) 500009 – HIPOCLORITO DE SODIO – biocida no tratamento de água;
- d) 500044 – FLOGARD MS6222 – inibidor corrosão no tratamento de água;
- e) 500045 – SPECTRUS BD1500 – utilizado no tratamento de água;
- f) 500046 – OPTISPERSE AP0200 – utilizado no tratamento de água;
- g) 500047 – CORRSHIELD NT4200 – utilizado no tratamento de água como inibidor de corrosão;
- h) 500061 – SPECTRUS OX1276 – controla o lodo bacteriano, fúngico e algas no tratamento de água;
- i) 500072 – SPECTRUS NX1100 – utilizado como biocida no tratamento de água;
- j) 500089 – STEAMATE NA0560 – inibidor corrosão;
- k) 500095 – OPTISPERSE ADJ5050 – controla a alcalinidade no tratamento de água;
- l) 500508 – GENGARD GN7008 – dispersante, empregado no tratamento de água;
- m) 500518 – OPTISPERSE AP4655 – controlada a incrustações no tratamento de água;
- n) 500570 – CORTROL OS5300 – utilizado como inibidor de corrosão no tratamento de água;
- o) 500574 – NALCO EC1044A – utilizado como inibidor corrosão;
- p) 500648 – NALCO EC-3402A – utilizado como inibidor, atua no processo de destilação da produção de estireno como antipolimerizante;
- q) 600686 – CORTROL OS 7780 (GE BETZ) – utilizado no tratamento de água;
- r) 600687 – STEAMATE NA 0880 – inibidor corrosão.

Os autuantes na informação fiscal, reconhecem o direito ao crédito fiscal relativo as aquisições do produto 400012 – DNBP – NAUGARD I-15, utilizado como inibidor que atua no processo de destilação da produção de estireno como antipolimerizante.

Reputo acertada a exclusão do rol de mercadorias cujos créditos fiscais foram glosados. Trata-se de uma substância inibidora de reações químicas, que pode ser chamado também de veneno, catalisador ou anticatalisador, anteriormente chamado de catalisador negativo.

O RICMS/2012 no seu art. 309, inc. I, alínea “b”, determina que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos, de: matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo

de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil.

Na esteira do mesmo entendimento, adotado pelos autuantes, deve ser excluído do levantamento e consequentemente reconhecido o direito ao crédito relativo as aquisições do produto 500648 – NALCO EC-3402A, que tem a mesma aplicação e função do produto DNBP – NAUGARD I-15, ou seja, trata-se de um catalizador.

Assim considero parcialmente subsistente a infração 01.

Para os demais produtos arrolados na autuação, e que, segundo a própria autuada, são utilizados no tratamento de água, atuando como biocidas, fungicidas controladores de corrosão, dispersantes, controlador de incrustações ou como controlador da alcalinidade, deve ser afastada a utilização dos créditos fiscais, infração 01, tendo em vista que são utilizados de forma marginal ao processo, mas não integram os produtos finais, nem se desgastam em contato direto com a matéria prima, caracterizando-se como materiais de uso e consumo e não de produtos intermediários, consequentemente, devido o recolhimento do ICMS da diferença de alíquota quando adquirido em operações interestaduais, infração 04.

Quanto a infração 04, cujo valor exigido é reflexo das considerações tecidas atinentes a infração 01, cabem as mesmas exclusões nesta procedida, de forma que a considero também parcialmente subsistente.

Quanto as infrações 02 e 03 que exigem o ICMS – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS decorrente de aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, infração 02 e para o consumo do estabelecimento, infração 03, inicialmente tratará ambas conjuntamente, seguindo a mesma linha da abordagem defensiva.

[...]

Ao examinar os documentos anexados pela defesa, constato que no Doc. 03, fls. 108 a 183, a autuada apresenta cópias dos requerimentos de aprovação e memoriais descritivos dos projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais foram empregados os bens listados na infração 02, onde constam também as justificativas e descrição de todos os projetos de investimento nos quais foram empregados os bens listados, bem como seus dados técnicos e relação de todas as mercadorias e serviços adquiridos em cada um deles.

No Doc. 04 gravado na mídia – CD, fl. 185, apresenta demonstrativo contendo a vinculação das notas fiscais referentes aos itens adquiridos e arrolados na infração 02 e os respectivos projetos de modernização, ampliação e renovação do seu parque fabril nos quais foram aplicados os itens adquiridos conforme tabela resumo a seguir.

[...]

Assim, ao analisar a alegação de que os itens, objetos da autuação, bens destinados ao ativo fixo, foram destinados à ampliação da planta de produção, ensejando o usufruto do benefício do diferimento do imposto relativamente ao diferencial de alíquotas, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, consoante previsto na citada Resolução que o habilitou ao Programa DESENVOLVE, constato ter razão a autuada por todas os elementos de provas acostados aos autos.

Que fique claro, não está a se discutir se as mercadorias ali arroladas, estão classificadas como itens destinados ao ativo imobilizado, fato inclusive já admitido pela defesa ao relatar que os contabilizou na conta de ativo imobilizado.

O que se discute é se o contribuinte poderia gozar do benefício do diferimento do pagamento do ICMS-DIFAL nestas aquisições, por tratar-se de aquisições empregadas no “projeto de reativação da EDN – ESTIRENO DO NORDESTE S/A, CNPJ nº 10.242.753/0002-48, localizado no município de Camaçari, neste Estado, para produzir etilbenzeno, monômero de estireno e tolueno”, benefício transferido a autuada mediante Resolução nº 169/2014, publicada no Diário Oficial de 23/12/2014.

Ademais, frise-se que os autuantes não trazem elementos, fatos, tampouco provas de que tais mercadorias não foram empregadas no citado projeto de reativação da unidade produtiva da autuada.

Saliento que a dúvida quanto a solidez dos argumentos defensivos, motivou o pedido de diligência nos termos do despacho às fls. 280 e 281.

Em cumprimento à demanda, o i. Auditor Fiscal estranho ao feito, no seu Parecer ASTEC nº 0028/2020, fls. 292 a 297, com base nas informações prestadas pela autuada, as ratifica, robustecendo o conjunto probatório apresentado pela defesa.

Não devemos esquecer a importância da prova a ser apresentada pelo Fisco no processo administrativo tributário, com o propósito de atribuir suporte e solidez às acusações, apesar de há muito, parte da doutrina considera uma questão menor em razão do argumento de que a Fazenda Pública goza da presunção de veracidade no exercício de seus atos administrativos, contudo, a doutrina majoritária aponta diversas falhas na tentativa de conexão à inversão do ônus da prova, é por esta razão que Hugo de Brito Machado, assim se posiciona:

“...não se aplica ao lançamento tributário a doutrina segundo a qual os atos administrativos gozam de presunção de validade, cabendo sempre ao particular o ônus da prova dos fatos necessários a infirmá-los”.

Considero que a autuada trouxe elementos de prova com densidade suficiente para elidir a infração, fato, repito, atestado pela diligência realizada, de forma, que julgo improcedente a infração 02.

Quanto a infração 03, não vislumbro amparo aos argumentos apresentados na defesa, vez que a infração exige o ICMS-DIFAL decorrente das aquisições de materiais destinados a uso e consumo do estabelecimento, que é o caso, ao passo que a citada Resolução habilitou o autuado ao “benefício do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo”. (Grifei).

Cabe destacar que autuada não apontou no levantamento fiscal da infração 03, qualquer mercadoria que pudesse ser classificada como bem destinado ao seu ativo fixo, caracterizando os itens como material de uso e consumo, ou seja peças de reposição cujo entendimento da SEFAZ, encontra-se espelhado no Parecer nº 22.886/2013, de 09/09/2013, da GECOT/DITRI, cuja ementa reproduzo.

ICMS. CRÉDITO FISCAL. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. As aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do estabelecimento adquirente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo.

Destarte, julgo subsistente a infração 03.

[...]

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF/99, a 2ª JJF recorreu de ofício, da própria Decisão, para uma das Câmaras do CONSEF.

Inconformado com a Decisão proferida, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, às fls. 385 a 403 dos autos, por entender que na Decisão recorrida não foi dada a melhor solução à lide, devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente, do que passa a aduzir os seguintes argumentos.

Inerentes às exações 1 e 4, diz que a JJF apenas reconheceu o direito ao crédito relativo as aquisições do DNDB – NAUGARD I-15 e do produto 500648 – NALCO EC-3402A, mas não debruçou-se para que houvesse um entendimento amplo sobre as alegações apresentadas pelo recorrente a respeito do seu processo fabril e a importância dos demais produtos, adequando-se apenas ao que já havia sido reconhecido pelos autuantes, pois, como demonstrou, os produtos autuados têm função específica no processo industrial, de modo que a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, alteraria a qualidade e as características fundamentais do produto final, o que justifica o direito ao crédito do ICMS e a inexigibilidade da diferença de alíquotas por configurarem-se como produtos intermediários.

Diz que, nos termos do art. 20, § 1º da LC nº 87/96, não dão direito a crédito as entradas que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, chamado “crédito financeiro” onde se apoia no elemento funcional de integrar-se no desempenho da atividade econômica realizada pelo contribuinte, tendo a legislação baiana se posicionado em consonância ao garantir crédito ICMS em aquisições de produtos intermediários, dentre outros, somente se restringindo o direito ao crédito nas aquisições de mercadorias e serviços alheios à atividade do estabelecimento, do que registra que atividade do estabelecimento, por sua vez, consiste em todas as atividades operacionais do contribuinte, necessárias à consecução de seu objeto social, o que justifica, portanto, a legitimidade dos créditos apropriados, pois atividade empresarial deve ser compreendida de forma ampla.

Diz ser relevante frisar que o legislador, ao afirmar que alheios são “todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente”, deixa muito claro que o bem indiretamente utilizado no processo produtivo não é alheio, e que sua aquisição gera direito ao crédito.

Assim, considerando o conceito de produto intermediário – aquele cuja identidade física não integra, necessariamente, o produto final, mas que é empregado de modo indispensável no seu processo de industrialização -, verifica-se que todos os produtos adquiridos classificam-se como intermediários, já que, como dito, a falta de qualquer um deles certamente inviabilizaria a produção ou, no mínimo, alteraria a qualidade e as características fundamentais do produto final, o que comprova inequivocamente o direito ao crédito do ICMS em suas aquisições, do que

explicita:

- INIBIDOR DE POLIMERIZAÇÃO – EC3335A – 4H-Tempo: utilizado como inibidor de polimerização do estireno;
- HIPOCLORITO DE SÓDIO: usado como biocida na torre de água de resfriamento;
- ETILENO GLICOL: utilizado como refrigerante da planta de estireno;
- CORRSHIELD NT4200: inibidor de corrosão usado no tratamento de água de resfriamento;
- GENGARD GN7008: dispersante e controlador de depósito usado no tratamento de água de resfriamento;
- FLOGARD MS622: inibidor de corrosão base água usado no tratamento de água de resfriamento;
- SPECTRUS NX 1100: utilizado como biocida, esse produto é também utilizado para tratamento da torre de resfriamento;
- SPECTRUS BD1500: utilizado para controle de depósito base água, esse produto é também utilizado para tratamento da torre de resfriamento;
- OPTISPERSE AP4655: utilizado em tratamento controlador de incrustações em gerador de vapor;
- CONTROL OS5300: utilizado para remoção química de oxigênio dissolvido nas águas de caldeira;
- STEMATE NA 0560: utilizado para inibir a corrosão do sistema;
- OPTISPERSE ADJ5050: é uma solução de alcali puro usado para controlar a alcalinidade da água utilizada na caldeira;
- SPECTRUS OX1276: microbicida eficaz, de amplo espectro, apresentado em conveniente formato de tablete, usado para controlar lodo bacteriano, fúngico e de algas em torres de resfriamento;
- NALCO EC 1044 A: utilizado para proteger de corrosão os trocadores e equipamentos da planta de Estireno;
- NITROGÊNIO: utilizado para neutralizar os tanques de estocagem dos produtos da planta, inertização de carretas, pressurização do reator de alquilação/transalquilação, selagem do compressor e purga de instrumentos;
- AR DE SERVIÇO: utilizado como utilidade;
- SOLUS AP24 TERPOLIMERO (BTP) GE POWER E WATER: utilizado como dispersante de partículas sólidas nas águas de caldeira;
- SOLUS AP 26 TERPOLIMERO (BTP) GE POWER E WATER: utilizado como dispersante de partículas sólidas nas águas de caldeira;
- OPTISPERSE AP0200: solução utilizada para controlar alcalinidade da água utilizada na caldeira;
- CONTROL OS 7780: utilizado para remoção química de oxigênio dissolvido nas águas de caldeira;
- STEMATE NA 0880: utilizado para inibir a corrosão do sistema;

Segundo o recorrente, por ter descrito na defesa minuciosamente o seu processo produtivo, bem como a função desempenhada por cada um dos itens autuados, demonstrando sua essencialidade, restou comprovada a absoluta lisura dos seus procedimentos à luz da legislação, considerando que os bens autuados: *i*) são empregados de modo indispensáveis no seu processo de industrialização e *ii*) definitivamente não se tratam de bens destinados ao uso e consumo, classificação pretendida pela fiscalização, do que transcreve entendimento do STJ a respeito de

que, a partir da vigência da LC 87/96, os produtos intermediários e insumos imprescindíveis à atividade empresarial do contribuinte ensejam direito de crédito, em razão do princípio da não-cumulatividade, que, segundo o apelante, considerando o conceito de produto intermediário, verifica-se inequivocamente o direito ao crédito do ICMS em suas aquisições, o que torna imperioso o reconhecimento da improcedência das infrações 1 e 4 do Auto de Infração.

Quanto à suposta falta de recolhimento de diferença de alíquotas, objeto da infração 3, sob acusação de que os bens adquiridos seriam de uso e consumo, o recorrente diz ter demonstrado que foram destinados ao ativo imobilizado da empresa e estão vinculados ao seu processo produtivo, tendo em vista que são itens aplicados em projetos de modernização, ampliação e revitalização do seu parque fabril, logo, com direito ao crédito e, consequentemente inexigibilidade da diferença de alíquotas, inclusive em razão do diferimento conferido pelo DESENVOLVE ao DIFAL em aquisições de bens do ativo imobilizado, cujo argumento a JJF apenas analisou, olvidando-se de se manifestar sobre as alegações e documentos que comprovam que são bens do ativo imobilizado e não material de consumo, ponto fulcral para o deslinde da matéria.

Dessa forma, nos termos do Decreto nº 8.205/2000 e das Resoluções anexadas, as aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo são amparadas por diferimento, não sendo devido o diferencial de alíquota nestas operações, do que, como prova de suas alegações, colacionou cópias dos requerimentos de aprovação e memoriais descritivos dos projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais foram empregados os bens listados na infração, relacionando os projetos de investimento vinculados aos bens autuados (doc. 3 e 4 da defesa).

Salienta que, além de toda a explanação acerca da utilização da vinculação dos itens autuados a projetos de investimento, cuidou de demonstrar o procedimento de contabilização, comprovando inequivocamente que os mesmos foram classificados em seu ativo imobilizado, demonstrando que os aludidos bens autuados: *i*) são diretamente aplicados no processo produtivo; *ii*) atendem aos critérios contábeis para contabilização no ativo imobilizado e *iii*) definitivamente não se trata de bens destinados ao uso e consumo, classificação pretendida pela fiscalização, do que informa que em outros idênticos Autos de Infração, o CONSEF decidiu pelo direito de crédito nas aquisições dos mesmos tipos de bens autuados, utilizados em projetos de ampliação e modernização do parque fabril, por entender que se tratam de bens destinados ao ativo imobilizado, cujas ementas transcreve, e especificamente quanto ao diferimento da diferença de alíquotas em aquisições de bens do ativo imobilizado realizadas por beneficiários do DESENVOLVE, o CONSEF vem favoravelmente se posicionando, consoante ementas que também transcreve, o que torna improcedente a infração 3.

Diante do exposto, requer seja provido o Recurso Voluntário, reformando-se em parte a Decisão recorrida, de modo a rechaçar integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo integralmente do débito originalmente exigido na infração 2, assim como de parte dos débitos exigidos nas infrações 1 e 4 do Auto de Infração, conforme condições previstas no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, em relação às infrações 1, 3 e 4 do lançamento de ofício, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF.

Inicialmente, quanto à análise do Recurso de Ofício, tecemos as seguintes considerações:

As desonerações parciais da infração 1 de R\$796.337,62 para R\$152.238,67, assim como da infração 4 de R\$171.686,57 para R\$62.815,95, decorreram da constatação de que o contribuinte tem direito aos créditos fiscais e, em consequência, inexiste a exigência do ICMS DIFAL, nas aquisições dos produtos abaixo, diante das seguintes razões:

- 400012 – DNBP – NAUGARD I-15, utilizado como inibidor que atua no processo de destilação da

produção de estireno como antipolimerizante, por tratar de uma substância inibidora de reações químicas, que pode ser chamado também de veneno, catalisador ou anticatalisador, anteriormente chamado de catalisador negativo, em razão do art. 309, I, “b”, do RICMS/BA atribuir direito ao crédito fiscal relativo às aquisições de catalisadores;

- 500648 – NALCO EC-3402A, que tem a mesma aplicação e função do produto DNBP – NAUGARD I-15, ou seja, trata-se de um catalisador, conforme entendimento adotado pelos autuantes.

Já a desoneração integral da exação 2 decorreu do entendimento da JJF de que os objetos da autuação são bens destinados à ampliação da planta de produção, conforme vinculação demonstrada às fls. 185 do PAF, tais como: monitores, garrafas para amostrador, software, microcomputadores, mouses, teclados, luminárias, estruturas metálicas, projetores, banco em madeira, armários, portanto bens do ativo fixo que ensejam usufruto do benefício do diferimento do imposto relativamente ao diferencial de alíquotas para o momento em que ocorrer sua desincorporação, consoante previsto na Resolução DESENVOLVE nº 138/2008, ratificado através Resolução nº 169/2014, às fls. 269/271 dos autos, conforme fora confirmado através Parecer ASTEC nº 0028/2020, às fls. 292 a 297 dos autos.

Assim, diante de tais considerações, entendo correta a Decisão recorrida e não dou provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, inerentes às infrações 1 e 4, as quais se referem às acusações de utilização indevida de crédito fiscal e da falta de recolhimento do ICMS DIFAL nas aquisições de material para uso/consumo do estabelecimento, a tese recursal é de que todos os produtos adquiridos classificam-se como intermediários e que a falta de qualquer um deles inviabilizaria a produção ou, no mínimo, alteraria a qualidade e as características fundamentais do produto final, o que já comprova o direito ao crédito do ICMS em suas aquisições e a inexigibilidade da diferença de alíquotas, do que diz que o art. 20, § 1º, da LC nº 87/96, apenas nega direito ao crédito às entradas que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Da análise do levantamento fiscal, às fls. 21 a 35 dos autos, os produtos são: SODA CÁUSTICA 50% BASE LÍQUIDA; DNBP – NAUGARD I-15; AR DE SERVIÇO; GLP; MONOETILENOGLICOL; HIPOCLORITO SÓDIO; FLOGARD MS6222 – INIBIDOR DE CORROS; SPECTRUS BD 1500; OPTISPERSE AP0200; CORRSHIELD NT4200 – INIBIDOR DE COR; SPECTRUS OX1276 – BIOCIDA OXIDANTE; SPECTRUS NX1100; STEAMATE NA0560; OPTISPERSE ADJ5050; GENGARD GN7008; OPTISPERSE AP4655; CONTROL OS5300; NALCO EC1044A; NALCO EC-3402A; CONTROL OS 7780 (GE BETZ); STEAMATE NA 0880; SOLUS AP24 TERPOLIMERO (BTP) GE POWER E WATER e SOLUS AP26 TERPOLIMERO (BTP) GE POWER E WATER.

Dos itens acima, objetos das infrações 1 e 4, relativos ao processo de ETILBENZENO e ESTIRENO, com exceção de NAUGARD I-15 e NALCO EC-3402A, já excluídas pela JJF, o sujeito passivo se insurge em sua peça recursal, às fls. 392 e 393 dos autos, contra:

- INIBIDOR DE POLIMERIZAÇÃO – EC3335A – 4H-Tempo: utilizado como inibidor de polimerização do estireno;
- HIPOCLORITO DE SÓDIO: usado como biocida na torre de água de resfriamento;
- ETILENO GLICOL: utilizado como refrigerante da planta de estireno;
- CORRSHIELD NT4200: inibidor de corrosão usado no tratamento de água de resfriamento;
- GENGARD GN7008: dispersante e controlador de depósito usado no tratamento de água de resfriamento;
- FLOGARD MS622: inibidor de corrosão base água usado no tratamento de água de resfriamento;
- SPECTRUS NX 1100: utilizado como biocida, esse produto é também utilizado para tratamento da torre de resfriamento;
- SPECTRUS BD1500: utilizado para controle de depósito base água, esse produto é também

utilizado para tratamento da torre de resfriamento;

- OPTISPERSE AP4655: utilizado em tratamento controlador de incrustações em gerador de vapor;
- CORTROL OS5300: utilizado para remoção química de oxigênio dissolvido nas águas de caldeira;
- STEMATE NA 0560: utilizado para inibir a corrosão do sistema;
- OPTISPERSE ADJ5050: é uma solução de alcali puro usado para controlar a alcalinidade da água utilizada na caldeira;
- SPECTRUS OX1276: microbicida eficaz, de amplo espectro, apresentado em conveniente formato de tablete, usado para controlar lodo bacteriano, fúngico e de algas em torres de resfriamento;
- NALCO EC 1044 A: utilizado para proteger de corrosão os trocadores e equipamentos da planta de Estireno;
- NITROGÊNIO: utilizado para neutralizar os tanques de estocagem dos produtos da planta, inertização de carretas, pressurização do reator de alquilação/transalquilação, selagem do compressor e purga de instrumentos;
- AR DE SERVIÇO: utilizado como utilidade;
- SOLUS AP24 TERPOLIMERO (BTP) GE POWER E WATER: utilizado como dispersante de partículas sólidas nas águas de caldeira;
- SOLUS AP 26 TERPOLIMERO (BTP) GE POWER E WATER: utilizado como dispersante de partículas sólidas nas águas de caldeira;
- OPTISPERSE AP0200: solução utilizada para controlar alcalinidade da água utilizada na caldeira;
- CORTROL OS 7780: utilizado para remoção química de oxigênio dissolvido nas águas de caldeira;
- STEMATE NA 0880: utilizado para inibir a corrosão do sistema;

Da análise de tais funções verifica-se que nem todos produtos foram objeto das exações 1 e 4, como também que são utilizados no: tratamento de água; no ajuste do PH da água em circulação das torres de resfriamento; na prevenção de incrustamentos e proliferação de microrganismo nos sistemas de arrefecimento e nas caldeiras.

Sendo assim, não há como prosperar o entendimento do sujeito passivo de que os produtos são indispensáveis ao processo produtivo da empresa, devendo ser reconhecido o direito ao crédito, pois a característica de essencialidade não é determinante ao direito de usufruir do crédito fiscal e, no caso específico, inibidores de corrosões, bactericidas e desincrustantes, conforme listado nas razões recursais, utilizados no tratamento da água de refrigeração, nos sistemas de arrefecimento e nas caldeiras, na manutenção e preservação dos equipamentos industriais, são materiais de uso ou consumo aplicados em sistemas paralelos, acessórios, a destempo em alguns casos e distintos do processo fabril, sem nenhuma relação intrínseca com a *fabricação* dos produtos da ACRINOR.

Portanto, em que pese a sua essencialidade ao sistema produtivo, nos termos previstos no art. 33, I da LC nº 87/96, somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 01/01/2033. Em consequência, também é devido o ICMS diferencial de alíquotas nos termos previstos no artigo 4º, XV da Lei nº 7.014/96.

No tocante às razões recursais relativas à infração 3, a tese recursal é de que foram destinados ao ativo imobilizado da empresa e estão vinculados ao seu processo produtivo, eis que são itens aplicados em projetos de modernização, ampliação e revitalização do seu parque fabril, com direito ao crédito e, consequentemente inexigibilidade da diferença de alíquotas, em razão do

diferimento conferido pelo DESENVOLVE ao DIFAL em aquisições de bens do ativo imobilizado.

Da análise do levantamento, às fls. 43 a 46 dos autos, tratam-se de aquisição de: lentes, tubos para bombas, cabos de interligação, tubos de sucção, bico injetor, arruelas de vedação, cabos de força, adaptadores, baterias pilhas, calços diversos, relés, bobinas, juntas térmicas, chavetas, parafusos, filtro de óleo, rolamentos, eletroímãs, cartão memória, flange, leito p/ cabos, curvas e cotovelos em PVC, mantas, diafragmas, kit de reparos, embuchamentos, buchas de vedação, etc., os quais, em tese, não se classificam como *ativo fixo*, por não haver autonomia própria e valor econômico para tal.

Nos termos do art. 179, IV da Lei nº 6.404/76, ativo imobilizado são 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, a exemplo de instalações e equipamentos.

Portanto, **a princípio**, seria devida a exigência do ICMS diferencial de alíquotas sobre tais aquisições de materiais de uso ou consumo por não se beneficiar do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao *ativo fixo*, conforme previsto na Resolução DESENVOLVE nº 138/2008, ratificado através Resolução nº 169/2014, às fls. 269/271 dos autos.

Contudo, considerando a vinculação de que tais itens foram aplicados na instalação de equipamentos do ativo imobilizado no projeto de ampliação e revitalização do seu parque fabril; a contabilização destes itens como ativo imobilizado; além da simultaneidade destas aquisições com o citado projeto, sob a égide do art. 112, II do CTN, é admissível o emprego dos mesmos na planta fabril, incorporados aos bens do ativo fixo, beneficiando-se do diferimento do imposto do diferencial de alíquotas para o momento em que ocorrer sua desincorporação, consoante previsto na Resolução DESENVOLVE nº 138/2008, ratificado através Resolução nº 169/2014, razão de considerar pertinente a alegação recursal e, em consequência, improcedente a terceira infração,

Do exposto, com exceção da exação 3, concluo que as alegações recursais não trazem qualquer fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida, em relação às infrações 1 e 4 do lançamento de ofício.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida apenas quanto à infração 3, considerando-a Improcedente.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário)

Muito embora tenha o ilustre relator entendimento que considera como material para uso e consumo bens destinados ao processo industrial da Recorrente, assim como, também como material de uso e consumo, bens destinados à modernização do ativo imobilizado, devidamente acobertado pelo benefício obtido no programa DESENVOLVE, permito-me do mesmo divergir pelas razões que a seguir exponho.

A infração 01 foi assim descrita: *01.02.02 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$796.337,62, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no período de outubro de 2014 a dezembro de 2016.*

Já a infração 03 foi assim descrita: *06.02.01 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$65.941,69, decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, como se fossem produtos pertencentes ao ativo imobilizado, nos meses de dezembro de 2014; março, abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2015; janeiro, fevereiro, abril, maio e julho a dezembro de 2016.*

A Infração 04, foi assim descrita: *06.05.01 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$171.686,57, decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio*

estabelecimento, vinculadas a infração 01.02.02, no período de outubro de 2014 a dezembro de 2016.

Relativo à infração 01, com reflexo direto na infração 04, os produtos arrolados cujo crédito tributário foi glosado pelo autuante e mantido pela junta julgadora, por considerá-los “material para uso e consumo” foram os abaixo relacionados, descritos no voto condutor do julgador de piso:

Constatou que, nas infrações 01 e 04 a autuada se insurge contrariamente à glosa do crédito fiscal e diferencial de alíquotas referente, especificamente, a determinados itens arrolados, conforme demonstrativo: CRÉDITO INDEVIDO – MATERIAL DE USO E CONSUMO – RESUMO POR ITEM, fl. 21.

- a) 400012 – DNBP – NAUGARD I-15 – inibidor, atua no processo de destilação da produção de estireno como antipolimerizante;
- b) 500002 – MONOETILENOGLICOL – refrigerante no tratamento de água;
- c) 500009 – HIPOCLORITO DE SODIO – biocida no tratamento de água;
- d) 500044 – FLOGARD MS6222 – inibidor corrosão no tratamento de água;
- e) 500045 – SPECTRUS BD1500 – utilizado no tratamento de água;
- f) 500046 – OPTISPERSE AP0200 – utilizado no tratamento de água;
- g) 500047 – CORRSHIELD NT4200 – utilizado no tratamento de água como inibidor de corrosão;
- h) 500061 – SPECTRUS OX1276 – controla o lodo bacteriano, fúngico e algas no tratamento de água;
- i) 500072 – SPECTRUS NX1100 – utilizado como biocida no tratamento de água;
- j) 500089 – STEAMATE NA0560 – inibidor corrosão;
- k) 500095 – OPTISPERSE ADJ5050 – controla a alcalinidade no tratamento de água;
- l) 500508 – GENGARD GN7008 – dispersante, empregado no tratamento de água;
- m) 500518 – OPTISPERSE AP4655 – controlada a incrustações no tratamento de água;
- n) 500570 – CORTROL OS5300 – utilizado como inibidor de corrosão no tratamento de água;
- o) 500574 – NALCO EC1044A – utilizado como inibidor corrosão;
- p) 500648 – NALCO EC-3402A – utilizado como inibidor, atua no processo de destilação da produção de estireno como antipolimerizante;
- q) 600686 – CORTROL OS 7780 (GE BETZ) – utilizado no tratamento de água;
- r) 600687 – STEAMATE NA 0880 – inibidor corrosão.

Na infração 03, a acusação é de que teria a Recorrente utilizado crédito do ICMS incidente sobre material de uso e consumo, segundo o autuante, erroneamente classificado como bens do ativo imobilizado.

Abordo inicialmente, referente à infração 01, o quanto entendido pelo ilustre relator do processo, do qual discordo, de que os produtos apontados na autuação não gerariam direito ao crédito do ICMS por não se integrarem ao produto final, olvidando o mesmo que o processo industrial não se limita à simples mistura de ingredientes para a obtenção de um novo produto, mas, em realidade, decorre de “um processo” que envolve várias etapas, desde à programação até a entrega final do bem produzido.

Neste processo papel fundamental têm o maquinário e sua utilização, em especial em atividades semelhantes à que exerce a Recorrente, e, como descrito pela Recorrente, para que possa “fabricar” os produtos que produz, os insumos passam por fases e etapas, nas quais necessário se torna a aplicação de materiais que, mesmo não se integrando fisicamente ao produto, nele se consomem e se desgastam, não se permitindo reutilização.

O conceito de material de uso e consumo é direcionado à utilização de bens e/ou serviços fora do processo industrial ou de produção, direcionados para atividades auxiliares administrativas, área totalmente diferenciada da atividade de produção.

Os materiais de uso e consumo caracterizam-se por não se agregarem, fisicamente, ao produto final, sendo meramente utilizados nas atividades de apoio administrativo, comercial e operacional, apenas para aproveitamento de sua utilidade. Já os materiais de utilização direta na produção seriam caracterizados por serem imprescindíveis na produção do respectivo produto, como já firmado.

Reconhecem, autuante e relator que os produtos fazem parte do processo industrial, mas, interpretam que ‘por não se integrarem fisicamente ao produto’ não geram direito ao crédito do ICMS.

O direito ao crédito está estabelecido e reconhecido no RICMS, artigo 309, que assim dispõe:

“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil”.

A Lei Complementar nº 87/96, no artigo 32, assim determina:

‘Art. 32. A partir da data de publicação desta Lei Complementar:

(...)

II - darão direito de crédito, que não será objeto de estorno, as mercadorias entradas no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semielaboradas, destinadas ao exterior’;

Ainda, relativo ao direito ao creditamento do ICMS no caso em comento, a mesma Lei, assim expressa:

Art. 93. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos:

a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;

b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou

c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; (grifo não original)’

(...)

‘Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;’

Destaco que a Recorrente, corretamente, registrou fiscal e contabilmente tais aquisições como produtos utilizados no seu processo fabril, material intermediário, por comporem o processo produtivo e serem essenciais à fabricação dos produtos que a mesma industrializa, fato não contestado pelo autuante, nem pelo ilustre relator, que apenas, e tão somente, não acatam.

Assim, reconheço o direito que tem a Recorrente ao uso do crédito do ICMS oriundo das aquisições dos produtos objeto da autuação, pelo que acato sua pretensão julgando improcedente tal infração, e, por consequência a infração 04.

Abordando a infração 03:

Reconhecem o autuante, a Junta Julgadora e o ilustre julgador desta CJF, o direito a que faz jus a Recorrente, por possuir regime especial de tributação ao ser beneficiária do DESENVOLVE, conforme Resolução 138/2008, ratificada pela Resolução nº 169/2014, ao crédito do ICMS sobre os bens utilizados no seu processo produtivo (insumos e produtos intermediários), assim como sobre os bens adquiridos para compor o seu ativo imobilizado.

Também é do conhecimento das autoridades cima citadas o fato de haver a Recorrente desenvolvido processo de modernização da sua planta industrial, tendo, para tanto, adquirido materiais para montagem e adaptação de equipamentos, em valores diversos, ocorrendo que neste processo é aplicado material que o autuante “entendeu” como sendo para uso e consumo, mas, que foram aplicados na montagem do maquinário implantado na modernização da planta industrial, o que lhe assegura o direito ao crédito.

O benefício, cujo direito busca negar o ilustre relator, está claramente definido na regulamentação do programa DESENVOLVE, conforme destacado no Decreto nº 8.205, de 03/04/2002, ao assim dispor:

“Art. 2º. Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:

- a) nas operações de importação de bens do exterior;*
- b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;*
- c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas”.*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; (grifo não original)’*

A classificação de bens e produtos não pode ser feita de acordo com o “entendimento” do autuante ou do relator de processos administrativos fiscais, mas, como base no que determina a legislação própria.

A atividade industrial exige para que o estabelecimento fabril possa cumprir a sua função – produzir – de máquinas e equipamentos sem os quais os produtos não podem vir ao mundo operacional das empresas. E, estas máquinas e estes equipamentos necessitam estar em condições propícias sem o que a empresa não poderá desempenhar aquilo a que se propõe – colocar no mercado produtos objeto do seu objetivo.

Estabelecem os princípios contábeis que tais máquinas e equipamentos sejam registrados na escrituração das empresas na rubrica Imobilizado, constante do seu Ativo Permanente, não podendo ser levados à conta de Custos ou Despesas, o que desfiguraria o objetivo classificatório das contas que, saliente-se, tem caráter internacional, tanto que as normas que assim determinam, no Brasil, são oriundas das **IFRS - International Financial Reporting Standards, que, traduzidas para o Português, significam Normas Internacionais de Informação Financeira**.

Na realidade e na prática as IFRS são um conjunto de normas internacionais de contabilidade, emitidas e revisadas pelo IASB - *International Accounting Standards Board* (Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade), que visam uniformizar os procedimentos contábeis e as políticas existentes entre os países, melhorando a estrutura conceitual e proporcionando a mesma interpretação das demonstrações financeiras.

O Brasil, economicamente está inserido no grupo dos mais de 150 países que adotam as IFRS e para que a análise dos relatórios financeiros sejam interpretados da mesma forma pelos seus

usuários (os gestores, os investidores, os analistas e as instituições), tanto no âmbito nacional, como no âmbito internacional, é preciso que as características qualitativas como, clareza, confiabilidade, relevância, e o equilíbrio entre custo e benefício na preparação das demonstrações financeiras, tenham os mesmos critérios.

Para que sua inserção neste contexto internacional fosse configurada, o Brasil aderiu aos princípios por estas normas determinadas e, para tanto, através a Resolução nº 1.055/2005, o CFC - Conselho Federal de Contabilidade aprovou a Resolução CFC nº 1.055/2005 criando o **Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC**.

Para que se entenda a importância da adoção pelo Brasil dos princípios contábeis determinados pelas IFRS temos que analisar a atuação das nossas empresas dentro do conceito da Contabilidade Internacional.

Assim é que sabemos que a linguagem contábil não é homogênea em todo o mundo, já que cada país possui suas próprias normas e regras de contabilidade. E isso é um grande entrave para os investidores que desejam realizar transações e investimentos externos, pois é necessário aprender como funciona a contabilidade de cada local.

Desta forma, a Contabilidade Internacional visa solucionar ou amenizar esse problema, ao emitir normas que definem métodos que permitam que a área contábil possa se adaptar a um contexto internacional. Adotar os princípios internacionais já não é uma tendência contábil, mas um recurso que garante a sobrevivência da empresa no mercado.

Esse objetivo é alcançado ao criar pontos em comum para relatórios financeiros e demonstrativos contábeis, de modo que os interessados de um país consigam visualizar a situação dos negócios de outros.

Dessa forma, ao buscar padronizar internacionalmente as normas contábeis os países que aderiram às IFRS, dentre eles o Brasil, inseriu-se no entendimento da necessidade de implantação de regras, fundamentos e princípios que unificam os padrões contábeis, já que tais normas são compostas de princípios que definem os critérios de contabilização de determinadas contas.

Para tanto, existem diferentes pronunciamentos que vão definir os critérios para as contas e, graças a eles, contadores de todo o mundo podem realizar lançamentos e registros da mesma forma.

É sabido que a Lei que traz as normas gerais da contabilidade no Brasil é a Lei das Sociedades Anônimas, Lei nº 6.404/76, tendo em 2007, sido alterada pela Lei nº 11.638 quando se iniciou a implantação e adaptação das normas brasileira aos padrões internacionais. Já em 2009, através a Resolução CFC nº 1.156, atendendo ao que preconizava a Resolução CFC nº 1.055/2005, as Normas Brasileiras de Contabilidade, obrigatoriamente, passam a adotar os padrões contidos nas IFRS.

Como se vê, não é a legislação fiscal do Estado da Bahia que vai estabelecer as normas contábeis que devem ser adotadas pelas empresas quanto ao entendimento do que venha a ser Ativo Imobilizado, Material de Uso e Consumo ou outros conceitos na busca de cumprir o intuito arrecadatório.

Na identificação da infração o preposto autuante afirma que a Recorrente: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para uso e consumo, classificando como sendo para integrar o ativo permanente do estabelecimento.*

De início entendo haver o nobre autuante configurado corretamente a ação da Recorrente ao “adquirir mercadorias para integrar o seu ativo permanente”, muito embora, erroneamente, afirme entenda que o contribuinte escriturou no CIAP materiais de uso e consumo usados na reposição de itens de desgaste natural da planta e/ou atividades de manutenção de equipamentos de sua unidade industrial.

Capitulou o autuante a infração como agredindo o artigo 30 da Lei nº 7.014/96, no inciso III, abaixo transcrito:

Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;

Afirmou que a infração ao artigo acima transcrito estaria combinada com o que determina o RICMS, no artigo 310, como abaixo transcrito:

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

(...)

IX - quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento.

O enquadramento dos produtos objeto da autuação como sendo de uso e consumo, e, portanto, não sujeito ao crédito do ICMS, causa estranheza vez que a Recorrente exerce atividade industrial de grande porte, utilizando-se de sua planta industrial, cuja manutenção é imprescindível para a manutenção da sua atividade, não podendo de forma alguma confundir-se com pequenos reparos, como afirmado pelo ilustre relator.

Erra o preposto autuante quando afirma que a autuação foi baseada em “**seu entendimento**” de que tais produtos não poderiam ser imobilizados, como se seu entendimento norma legal fosse, não consultando as Normas Internacionais de Contabilidade, que em momento algum ampara o “**seu entendimento**”, ao contrário, diz de que forma devem ser tratadas operações como as tratadas no presente processo, como explicita o CPC nº 27 que trata especificamente ao Ativo Imobilizado, seu item 14:

14. Uma condição para continuar a operar um item do ativo imobilizado (por exemplo, uma aeronave) pode ser a realização regular de inspeções importantes em busca de falhas, independentemente das peças desse item serem ou não substituídas. Quando cada inspeção importante for efetuada, o seu custo é reconhecido no valor contábil do item do ativo imobilizado como uma substituição se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos. Qualquer valor contábil remanescente do custo da inspeção anterior (distinta das peças físicas) é baixado. Isso ocorre independentemente do custo da inspeção anterior ter sido identificado na transação em que o item foi adquirido ou construído. Se necessário, o custo estimado de futura inspeção semelhante pode ser usado como indicador de qual é o custo do componente de inspeção existente, quando o item foi adquirido ou construído.

E vai mais ainda o CPC 27 quando aborda o “custo dos bens”, estabelecendo no item 16:

16. O custo de um item do ativo imobilizado compreende:

(a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;

(b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;

(c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado.

Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.

Também o CPC 27 identifica o que não deve ser considerado “custo do bem” ao estabelecer nos itens 19 e 20.

19. Exemplos que não são custos de um item do ativo imobilizado são:

(a) custos de abertura de nova instalação;

(b) custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);

(c) custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e

(d) custos administrativos e outros custos indiretos.

20. O reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na

transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os seguintes custos:

- (a) custos incorridos durante o período em que o ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;*
- (b) prejuízos operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida; e*
- (c) custos de realocação ou reorganização de parte ou de todas as operações da entidade.*

Imprópria e sem fundamentação legal que a suporte é a infração imputada à Recorrente que não se sustenta a partir de quando baseada na premissa de que *utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, como se fossem produtos pertencentes ao ativo imobilizado.*

Assim, julgo Improcedente a infração 03.

Diante do que analisei e expus, concordando com o ilustre relator, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário impetrado pela Recorrente, julgando o Auto de Infração em comento IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do Presidente, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 281082.0006/18-0, lavrado contra ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S. A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$215.054,62, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Recurso Voluntário) – Conselheiros: José Roservaldo Evangelista Rios, Anderson Ítalo Pereira e Valdirene Pinto Lima.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de setembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE
(Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS