

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279196.0003/22-2
<b>RECORRENTE</b>	- BRASKEM S/A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0139-06/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 13/03/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0045-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DO ATIVO PERMANENTE. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material destinado a reposição e manutenção de equipamentos (bens de uso e consumo), como parafusos, arruelas, porcas, encerado de PVC, fita de vedação, comutador, pinhão, cartucho, disjuntor, bota de segurança, macacão, selante borracha, lenço umedecido e tecido morim, sendo apenas admissível a utilização de crédito fiscal atinente aos insumos utilizados no processo produtivo da empresa, bem como, de forma parcelada, dos bens do ativo imobilizado que não se confundem com aqueles autuados. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e a posterior compensação na conta corrente do imposto. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Cuidam, os presentes autos, de Recurso Voluntário (fls. 375 a 395) interposto pelo Autuado em razão do Acórdão 6ª JJF Nº 0139-06/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 26/09/2022, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 362.201,21, acrescido de multa de 60%, em razão da constatação da seguinte infração:

*Infração 01 - 001.002.002. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento (janeiro a dezembro de 2020).*

*Segundo os autuantes, “o contribuinte creditou-se no CIAP de ICMS de material de uso/consumo, (a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras, etc.) como se ativo fosse, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I, II e III.”*

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 24/05/2023 (fls. 345 a 365) e decidiu pela Procedência, por unanimidade, do Auto de Infração. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

*“O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão através do Domicílio Tributário Eletrônico de Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência se deu de forma expressa em 13/07/2022, de acordo com o documento de fl. 242.*

*As planilhas analíticas e sintéticas que suportam a acusação se encontram às fls. 04 a 273 dos autos.*

*Já a ciência do lançamento ocorreu em 28/09/2022, na forma do documento de fls. 278 e 278-v, tendo o contribuinte recebido através do Domicílio Tributário Eletrônico todos os elementos que comprovaram e embasaram o lançamento.*

*Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de*

redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, ainda que argumente em sentido contrário, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, o que passo a fazê-lo, iniciando pelo argumento de ser a autuação baseada em presunção, figura que na sábia visão de Rubens Gomes de Souza, no artigo UM CASO DE FICÇÃO LEGAL NO DIREITO TRIBUTÁRIO: A PAUTA DOS VALORES COMO BASE DE CÁLCULO DO ICM, publicado na Revista de Direito Tributário, São Paulo, RT, nº 11, pág. 23, 1970, "...resultam do raciocínio ou são estabelecidas por lei que substitui a sua própria razão à razão humana. Daí classificarem-se em presunções hominis ou humanas e presunções legais".

Ao seu turno, Pontes de Miranda (*Tratado de direito privado*. 4ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1983), assim a define: "presumir é etimologicamente pra sumere é ter sido alguma coisa, antes de ser provada, antes de ser percebida, antes de sentir, de se perceber pôr-se-a a existência da coisa. Tudo que se passa no pensamento como atitude subjetiva e não real".

Já para Maria Rita Ferragut (*Presunção em Direito Tributário*, 2ª Edição, Ed. Quartier Latin, 2005), "presunção é norma jurídica deonticamente incompleta (norma lato sensu), de natureza probatória que, a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário, fato diretamente conhecido, fato implicante), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado, fato indiretamente conhecido, fato implicado). Constitui-se, com isso, numa relação, vínculo jurídico que se estabelece entre o fato indiciário e o aplicador da norma, conferindo-lhe o dever e o direito de construir indiretamente um fato. Já como ficto, presunção é o consequente da proposição (conteúdo do consequente do enunciado prescritivo), que relata um evento de ocorrência fenomênica provável e passível de ser refutado mediante apresentação de provas contrárias. E a prova indireta, detentora de referência objetiva, localizada em tempo histórico e espaço definidos".

E mais: ainda em seu entendimento "Consistem em meios de prova indiciária, subsidiária, indireta, divergindo das hipóteses em que, na definição do fato jurídico ou da base de cálculo, intervêm ficções legais ou 'presunções absolutas' enunciados jurídicos de direito substantivo.

Presunção como meio de prova é o que prescreve o artigo 212, inciso IV, do Código Civil, ao prever que os ato jurídicos que não requerem forma especial poderão ser provados mediante presunção".

Não se observa terem os autuantes se estribado em presunção legal, tendo em vista que esta, no caso concreto, se encontra listada no artigo 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, não se encontrando nas hipóteses ali elencadas, aquela presente nos autos.

Já as presunções humanas, podem ser definidas como a "noção substitutiva, criado através de um efeito de espelhamento e identificação entre uma coisa e outra, produto de uma interação específica de significados heterogêneos", no entendimento de Florence Haret (*Revista da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo*, volume 104, pág. 743, junho de 2008).

De maneira mais específica, seriam aquelas em que o raciocínio é empregado com base naquilo que ordinariamente acontece.

A presunção, independente se ser legal ou hominis, se localiza na esfera das provas indiretas, uma vez demandar elaboração mental para conduzir o julgador ao fato probando.

No âmbito administrativo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem reconhecido a imprestabilidade de lançamentos que não trazem os mínimos elementos de segurança necessários a demonstrar e embasar o fato nele presumido pela Fiscalização.

Neste sentido, posso invocar o julgamento que resultou no Acórdão 107-06.229, de 22/03/2001:

"Nas presunções simples é necessário que o fisco esgote o campo probatório. A atividade do lançamento tributário é plenamente vinculada e não comporta incertezas. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar por força do disposto no art. 122 do CTN".

Do voto do relator Conselheiro Luiz Martins Valero, destaco:

"O Fisco não pode autuar unicamente com base em indício, por não ter este à força probatória de uma genuína presunção. Vale dizer, diferentemente das presunções legais, a autuação lastreado, apenas no primeiro, e muitas vezes único, elemento colhido pelo Fisco não encontra guarida no bom Direito. A presunção simples, na qualidade de prova indireta, somente é meio idôneo para referendar uma autuação

*quando resultar da soma de indícios convergentes. Se todos os fatos levarem ao mesmo ponto, a prova da omissão de receitas restará assegurada”.*

*No caso concreto dos autos, não se constata a presença de meros indícios, mas de fatos (Notas Fiscais e Escrituração nos Livros Fiscais), no sentido de comprovar a apropriação dos créditos de produtos de uso e/ou consumo, como botas de segurança, tecido morim, fita adesiva, lona plástica, dentre outros, como se bens do ativo immobilizado fossem, o que afasta qualquer ideia ou possibilidade de ser a autuação fruto de mero indício ou presunção humana ou legal.*

*Por esta razão, afasto tal argumento não o acolhendo.*

*Quanto ao eventual cerceamento do direito de defesa, igualmente não posso aceitar.*

*Em primeiro lugar, pelo fato de a empresa autuada ter tido acesso a todos os elementos que consubstanciam a autuação, através dos demonstrativos sintéticos e analíticos, os quais listam e enumeram de forma individualizada os produtos cujos créditos foram considerados indevidos no Livro CIAP, cuja responsabilidade pelo preenchimento é unicamente do contribuinte.*

*Também concorre para o não acolhimento do argumento a própria formulação da acusação, de forma clara, os dispositivos indicados como violados, especialmente o artigo 53, inciso III, da Lei 7.014/96 (Esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir da data fixada em Lei Complementar, a utilização do crédito fiscal relativo à entrada dos demais bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, inclusive dos correspondentes serviços de transporte), motivo e razão pelo qual os créditos fiscais foram glosados, contrariamente ao trazido na impugnação.*

*Além disso, a defesa demonstrou de forma clara e inofensível, ter entendido os motivos e as razões das glosas de créditos fiscais, não somente pela leitura da acusação, como, igualmente, da descrição do fato considerado como infração, comparecendo ao processo e refutando a acusação de forma plena, inclusive mediante apresentação de planilhas inseridas na mídia de fl. 332, fato que por si só fragiliza a assertiva defensiva.*

*Além disso, foi respeitado o princípio do contraditório e da ampla defesa decorrente do artigo 5º, LV, da Constituição Federal, cujo comando determina que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.*

*Tal princípio se manifesta na possibilidade que os litigantes têm de requerer a produção de provas e de participarem da sua realização, assim como também de se pronunciarem a respeito de seu resultado, inclusive em processo ou procedimento administrativo, garantido a qualquer parte afetada por decisão de órgão superior.*

*Logo, a ampla defesa nada mais é do que a possibilidade que o acusado tem, já gozando do direito ao contraditório, de lançar mão a todas as possibilidades de exercício pleno do seu direito de defesa, possibilitando-o trazer ao processo os elementos que julgar necessários ao esclarecimento da verdade.*

*Vicente Greco Filho entende ser a ampla defesa constituída a partir de cinco fundamentos:*

- a) ter conhecimento claro da imputação;*
- b) poder apresentar alegações contra a acusação;*
- c) poder acompanhar a prova produzida e fazer contraprova;*
- d) ter defesa técnica por advogado; e*
- e) poder recorrer da decisão desfavorável”.*

*Conforme já relatado e analisado anteriormente, das cinco possibilidades listadas acima, apenas a última ainda não foi exercida pela defesa do contribuinte, pelo fato de a decisão de primeiro grau não ter sido prolatada, apenas o sendo neste momento processual, entretanto, o seu exercício se encontra plenamente garantido da leitura do artigo 169, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99.*

*Logo, o direito de ampla defesa do sujeito passivo foi amplamente garantido, inclusive quanto ao item “a”, consoante já firmado alhures.*

*Tais motivos levam ao não acolhimento dos argumentos postos, rejeitando as questões preliminares.*

*No mérito, a infração diz respeito ao uso do crédito fiscal nas aquisições de materiais tidos como integrantes do Ativo Permanente da empresa, considerados como de uso e consumo pela Fiscalização sendo arguido pela autuada que os produtos cujos créditos foram glosados, se constituem sim, em bens do ativo immobilizado.*

*Tal como aqueles produtos que se constituem em insumos de produção, a legislação do ICMS admite a possibilidade de apropriação de crédito fiscal dos bens destinados ao ativo immobilizado, desde que não estejam amparados por isenção ou não incidência.*

*O artigo 20, § 5º da Lei Complementar 87/96, estabelece a forma de apropriação do crédito que é parcelada ao longo de quarenta e oito meses:*

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

(...)

*§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:*

*I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período*

*III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos*

*IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

*V – na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;*

*VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e*

*VII – ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado".*

Assim, crédito de ICMS decorrente da aquisição de bem do Ativo Imobilizado será apropriado, como firmado anteriormente, na fração de 1/48 avos, mês a mês, por meio de uma nota fiscal emitida em nome do próprio contribuinte, englobando todos os valores calculados e apropriados como crédito no Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).

Não obstante haver entre a doutrina diversas críticas a tal sistemática e alegações de inconstitucionalidade do citado dispositivo frente ao entendimento de se tratar de uma restrição ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, esse procedimento de apropriação de crédito do referido imposto pago na aquisição de bens destinados ao Ativo Imobilizado é adotado por todas as unidades federadas referentes ao imposto.

A questão posta é, pois, se verificar se, de fato, os produtos elencados pela fiscalização se constituiriam em bens do ativo imobilizado.

De acordo com listagem apresentada em mídia que acompanha a peça de impugnação, os produtos objeto da lide seriam parafusos, arruelas, porcas, encerado de PVC Vinilona, fita de vedação, porta disco, anel, fusível de vidro, curva, correia, comutador, pinhão, relé, cabo, engrenagens, sinalizador, mola, cartucho, disjuntor, óleo isolante, bota de segurança, macacão, aditivo, meia luva, espaçador, selante borracha, lenço umedecido, tecido morim, que, de forma cristalina, não podem ser considerados como bens do ativo imobilizado, diante de suas naturezas, bem como pela utilização na empresa, inclusive quando das paradas de manutenção.

Chamam atenção na planilha apresentada, itens como o de código do bem 000050054317-51078541142016-000001, código do material MS00001, denominado genericamente pela autuada como "MATERIAL MANUTENCAO/MONTAGEM", a mesma utilizada no material de código 000050054317-51078543532016-000001, código do material MS00001, tomados como exemplo.

Também merece destaque o código de identificação do bem PR00420662-51079659612016-000001, código do material 520331, descrito como "NÃO UTILIZAR - MATERIAL UNIFICADO".

O que se questiona é o que seria este MATERIAL MANUTENCAO/MONTAGEM e o que implicaria e comporia o material descrito como NAO UTILIZAR - MATERIAL UNIFICADO. Não está claro nos autos, o que fragiliza o argumento trazido pela defesa.

O procedimento dos Fiscos estaduais é no sentido de que apenas os bens caracterizados como Ativo Imobilizado aplicados diretamente na atividade da empresa, fazem jus ao creditamento de ICMS, compreendendo, ainda,

que apenas aquelas partes e peças que acompanhem a máquina ou o equipamento quando de sua aquisição, são contabilizadas como Ativo Imobilizado e, consequentemente, proporcionam direito ao crédito de ICMS.

Em se tratando de peças e partes adquiridas separadamente para o fim de manutenção, reparo e consertos de máquinas, equipamentos ou veículos, tais valores devem ser lançados na contabilidade da empresa como Ativo Circulante ou diretamente como despesa operacional, gastos gerais de manutenção cujo direito ao crédito somente se dará a partir de 01/01/2033, na forma prescrita na Lei Complementar 171/2019 (bens de uso e consumo).

Por tais motivos, devidamente comprovado que aquelas mercadorias cujo crédito fiscal foi apropriado, e que, em verdade, se constituem em peças de reposição ou material de manutenção, tais como os arrolados na autuação, não propiciam a utilização do crédito fiscal, concorrendo para a manutenção da infração.

Neste sentido, o teor do artigo 309 do RICMS/12 é bastante claro, especialmente em seu inciso VII, e o seu § 2º:

“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:

(...)

VII - o valor do imposto cobrado em operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de bens destinados ao ativo imobilizado, bem como do imposto relativo aos respectivos serviços de transporte, inclusive o imposto pago a título de diferença de alíquotas, observado o disposto no § 2º deste artigo;

(...)

§ 2º O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, fica sujeito às seguintes disposições:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada”.

Ou seja: A legislação garante o crédito fiscal para os bens do ativo imobilizado. A questão se resume, pois, a possibilidade de materiais de reposição de bens pertencentes ao ativo imobilizado ou de uso e consumo serem considerados efetivamente como bens do ativo imobilizado, propiciando a apropriação do crédito fiscal.

Para esclarecer qualquer dúvida porventura ainda remanescente quanto a discussão travada, tenho como pertinente mencionar o teor do Parecer 22886/2013 datado de 09/09/2013, acerca do tema, em resposta a consulta formulada por contribuinte à Secretaria da Fazenda da Bahia, que possui a seguinte Ementa:

“ICMS. 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.

O Consulente, atuando neste Estado na execução de serviços de engenharia - CNAE 7112000 (atividade principal), dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à possibilidade de apropriação dos créditos fiscais relativos às aquisições de peças de reposição de bens pertencentes ao seu ativo imobilizado, na forma a seguir exposta:

Informa a Consulente que trabalha com diversas atividades correlacionadas à atividade de engenharia, dentre elas a captação, tratamento e distribuição de água, construção de edifícios, usina de compostagem, recuperação de sucatas de alumínio, recuperação de materiais plásticos, dentre outras. Para exercer/explorar suas atividades de forma particular, é necessário a utilização de máquinas, equipamentos, ferramentas e insumos específicos para emprego na produção e beneficiamento.

O processo de produção da empresa passa por sistemas complexos e raros de beneficiamento, com o emprego de mão-de-obra qualificada e utilização de especialidades incomuns. Para gerar o produto final, é necessário a utilização de vários equipamentos e maquinários específicos e de desgaste na linha de produção, exigindo corriqueiramente que suas partes e peças sejam repostas pelo desgaste no processo produtivo, o que acarreta um elevado custo de reposição para manutenção da produtividade.

Diante do exposto, entende a Consulente que este custo com a reposição das partes e peças empregadas nos maquinários e equipamentos são parte do produto final, em termos de tributação, e questiona se é CORRETO a apropriação do crédito fiscal oriundo das aquisições das partes e peças dos equipamentos e maquinários inerentes ao seu processo produtivo. Ressalta, por fim, que as referidas aquisições se dão dentro e fora do Estado da Bahia, e que os produtos assim adquiridos destinam-se exclusivamente ao uso no processo de produção.

**RESPOSTA**

Para melhor elucidação da matéria ora consultada, cumpre-nos salientar inicialmente a distinção existente entre os conceitos de peças sobressalentes e peças de reposição. As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou maquinário, sendo contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado.

Nesse contexto, temos que as aquisições de peças e partes de reposição, destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado da

Consulente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo do estabelecimento, e não como insumos do processo industrial, ou mesmo como partes integrantes do bem originalmente adquirido.

Ressalte-se, por fim, que caso a empresa tenha se creditado indevidamente do imposto relativo às aquisições dos referidos materiais de uso e consumo (partes e peças de reposição destinadas ao seu maquinário), deverá dirigir-se à sua Inspetoria Fazendária para regularização de sua escrita fiscal”.

Ou seja: materiais que se caracterizem como de peças de reposição e/ou manutenção, aplicados a bens incorporados ao ativo imobilizado, em função do uso e desgaste natural, não podem ser considerados do mesmo modo como bens do ativo, tal como realizados pela autuada, e sim, tratados como se despesas fossem, sem possibilidade de uso do crédito fiscal.

Apesar de a consulente neste caso não ser o contribuinte autuado, a resposta exarada serve de balizamento para o posicionamento do julgador.

De igual modo, são diversas as decisões deste Conselho a respeito de tal tema, onde posso destacar a decisão contida no voto vencedor do Acórdão CJF 0370-11/20, julgado em 15/12/2020:

“O exame dos autos revela que os créditos glosados se relacionam a vários itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.

A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme sua peça recursal em trecho abaixo reproduzido.

‘Além disso, trata-se de sobressalentes, peças e reposição e ferramentais utilizados sempre em conexão com equipamentos principais do maquinário fabril do estabelecimento. Desse modo, sustenta que, nos termos dos itens 7 e 8 da norma contábil NBC TG 27, tais itens também devem ser considerados como ativo imobilizado, tal como alegado em defesa.

Por fim, conforme dispõe o item 10 da norma contábil NBC TG 27, os custos de ativos imobilizados incluem aqueles incorridos inicialmente para adquirir ou construir um item do ativo imobilizado, e também os custos incorridos posteriormente para renová-lo, substituir suas partes, ou dar-lhe manutenção, como é o caso dos bens listados no presente auto de infração. (grifos acrescidos).’

Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.

É importante destacar que os gastos com manutenção, envolvem ‘revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distinguí-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado’ (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.

Quanto aos pequenos reparos, são atividades de ‘conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil’. (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das ‘bobinas’,

'cabos', 'juntas' e etc. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social immobilizado para consecução das atividades da Recorrente.

Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais. Essa é a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão CJF nº 0323-11/13, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com decisão não unânime (5x1) relativamente à Infração 03, relacionada com esse tema, cuja relatoria coube ao Conselheiro Paulo Danilo.

Já a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal tem decisão nesse mesmo sentido, conforme Acórdão nº 0301-12/18, aprovado também por decisão não unânime (4x2), de minha relatoria.

Ademais, os itens autuados não possuem identidade, mas são componentes. A prevalecer a alegação da empresa (uso em montagem/construção), não se pode admitir o creditamento porque se trataria de imóveis por acessão física, o que encontra óbice no art. 310, inciso VII do RICMS/12, conforme abaixo.

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita: ... VII - destinados à construção de imóveis por acessão física; ...'

Do exposto, peço vênia para divergir e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida".

Ainda em relação à matéria discutida, lembro não ser o tema estranho a este relator, o qual, em 25/01/2022 prolatou o voto condutor do Acórdão JJF 0007-02/22-VD, seguido à unanimidade pelos seus pares, em análise de situação semelhante à dos presentes autos.

Este entendimento não é posição isolada do estado da Bahia, frente, por exemplo, a decisões como a do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, através do Acórdão 24.039/22/1ª, julgado pela 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em 17 de março de 2022, em decisão unânime, do qual destaco a sua Ementa:

"CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais de uso e consumo, contrariando o disposto no art. 70, inciso III do RICMS/02, que veda a apropriação de tais créditos. Crédito tributário retificado pelo Fisco, após análise dos argumentos apresentados pela Impugnante. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes do ICMS apurado, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75".

De tal decisão tenho como importantes os seguintes trechos do voto prolatado:

"A Irregularidade refere-se a aproveitamento indevido de créditos de ICMS relativos a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento autuado. Os produtos que tiveram os seus créditos glosados (partes e peças de máquinas, aparelhos e equipamentos, dentre outros), estão listados na planilha referente ao Anexo 5 do Auto de Infração, contendo abas específicas inerentes aos créditos apropriados extemporaneamente nos meses de maio e julho de 2019.

(...)

No entanto, ao contrário das alegações da Impugnante, os créditos por ela apropriados não encontram respaldo na legislação vigente, uma vez que efetivamente relacionados a materiais de uso e consumo, cujos créditos são vedados pelo art. 70, inciso III do RICMS/02.

Para demonstrar a correção do procedimento fiscal, mostra-se necessária, inicialmente, a abordagem das normas legais que regem a matéria, com especial enfoque naquelas que estabelecem o direito ou a vedação à apropriação dos créditos de ICMS nas aquisições das mercadorias objeto da presente autuação.

O art. 66, inciso V, alínea "b" do RICMS/02 permite o aproveitamento de créditos de ICMS relativos a produtos intermediários, assim entendidos aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição.

(...)

Há que se destacar que os conceitos de produtos intermediários e materiais de uso ou consumo são mutuamente exclusivos, no que concerne ao direito a créditos de ICMS. Assim, quando a alínea "b" do inciso V do art. 66 faz alusão ao termo "consumidos" não está fazendo menção a bens com as características de "materiais de uso e consumo", sob pena de absoluta contradição.

(...)

Na mesma linha, a referida Instrução Normativa estabelece que não são produtos intermediários as partes e peças de máquinas, aparelhos ou equipamentos, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

Corrobora esse entendimento a decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 195.894-4, que foi assim entendida:

*'IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO.' (GRIFOU-SE)*

(...)

Esclareça-se, por oportuno, que as partes e peças objeto da presente autuação não se enquadram nos pressupostos acima, isto é, não desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, motivo pelo qual não se caracterizam como produtos intermediários, e sim como materiais de uso e consumo, nos termos do inciso IV da IN/SLT nº 01/86.

(...)

Quanto a esse tema, o Acórdão nº 20.182/11/1ª é bastante esclarecedor, ao afirmar que cabe à empresa autuada comprovar, para fins de direito a créditos do imposto, que as partes e peças geram aumento da vida útil do bem em que empregadas, verbis:

*'QUANDO SE TRATAR DE PARTES E PEÇAS, PORTANTO, CABE À AUTUADA COMPROVAR QUE A SUBSTITUIÇÃO NÃO DECORRE DE MÉROS REPAROS E MANUTENÇÃO (COMO EFETIVAMENTE CONTABILIZOU TAIS AQUISIÇÕES), MAS SIM DE UMA REFORMA QUE AUTORIZA AFIRMAR QUE O BEM FOI RENOVADO, COM AUMENTO DA VIDA ÚTIL PELO PRAZO SUPERIOR A 12 (DOZE) MESES, TUDO DEVIDAMENTE DEMONSTRADO E CONTABILIZADO NOS TERMOS DAS NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE. A RESTRIÇÃO IMPOSTA PELA LEGISLAÇÃO MINEIRA ENCONTRA RESPALDO EXATAMENTE NA LEI CONTÁBIL UTILIZADA NA FUNDAMENTAÇÃO DA IMPUGNANTE, E, EM ESPECIAL, NOS §§ 1º E 2º DO ART. 301 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA'.*

(...)

Resumindo, considera-se ativo immobilizado, para os fins do aproveitamento de crédito disposto na Lei Complementar nº 87/96, aquele caracterizado nos termos da Lei nº 6.404/76, e que atenda, também, aos requisitos contidos nos §§ 3º, 5º e 6º (e § 12º) do art. 66 do RICMS/02.

Destaque-se, porém, que não é esse o caso dos autos, pois a própria Impugnante apropriou os créditos relativos às partes e peças como se produtos intermediários fossem, e não como bens integrados ao seu ativo immobilizado, isto é, as normas inerentes a bens integrantes do ativo immobilizado não se aplicam ao presente processo.

Por consequência, de plano, sem a necessidade de maiores análises, todas as partes e peças objeto da presente autuação, entradas no estabelecimento autuado a partir de 01/04/17, não gerariam direito a créditos do ICMS, por força da vedação estabelecida no art. 70, inciso XVII do RICMS/02.

(...)

Na verdade, independentemente da data de sua entrada no estabelecimento autuado (antes ou após 31/03/17), os bens objeto da presente autuação não geram direito a créditos do ICMS, nos termos do art. 70, inciso III do RICMS/02, uma vez que caracterizados como materiais de uso e consumo".

De igual modo, agora na ótica do Poder Judiciário, quando do julgamento, pela 2ª Turma do STF, do AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 689.001/RS, em 06/02/2018, o Ministro Relator Dias Toffoli, assim decidiu:

*"EMENTA: Agravo regimental no recurso extraordinário. Tributário. ICMS Aquisição de produtos intermediários. Regime de crédito físico. Não integrantes do produto final. Creditamento. Impossibilidade. Ausência de ofensa ao princípio da não cumulatividade.*

*1. Não há incidência no caso em tela dos enunciados das Súmulas 279, 282, 356, 283, 284 e 287 do Supremo Tribunal Federal.*

*2. A aquisição de produtos intermediários, sujeitos ao regime de crédito físico, aplicados no processo produtivo que não integram fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS.*

*3. O princípio constitucional da não cumulatividade é uma garantia do emprego de técnica escritural que evite a sobreposição de incidências, sendo que as minúcias desse sistema e o contencioso que daí se origina reposam na esfera da legalidade.*

*4. Agravo regimental não provido, com imposição de multa de 2% (art. 1.021, § 4º, do CPC)".*

No mesmo sentido, decisão da 1ª Turma daquela Corte, no julgamento do RE 503.877/MG-AgR, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, publicado em 06/08/2010.

**"TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA. OPERAÇÕES DE CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO E DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONSUMIDOR FINAL. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO."**

*I - A decisão agravada está de acordo com entendimento adotado por ambas as Turmas desta Corte, que consolidaram a jurisprudência no sentido de que não ofende o princípio da não cumulatividade a inexistência de direito a crédito de ICMS pago em razão de operações de consumo de energia elétrica, de utilização de serviços de comunicação ou de aquisição de bens destinados ao ativo fixo e de materiais de uso e consumo. Precedentes.*

*II - A aquisição de produtos intermediários aplicados no processo produtivo que não integram fisicamente o produto final não gera direito ao crédito de ICMS, uma vez que a adquirente, nesse caso, mostra-se como consumidora final. Precedentes.*

*III - Agravo regimental improvido".*

Ainda na jurisprudência dos Tribunais Superiores, destaco decisão do Supremo Tribunal Federal (STF), no RE 195.894 – 4/RS, relatado pelo Ministro Marco Aurélio Melo, julgamento em 14/11/2000, cuja Ementa reza:

**"IMPOSTO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E SERVIÇOS – PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE – OBJETO. O PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE VISA AFASTAR O RECOLHIMENTO DUPLO DO TRIBUTO, ALCANÇANDO HIPÓTESE DE AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E OUTROS ELEMENTOS RELATIVOS AO FENÔMENO PRODUTIVO. A EVOCAÇÃO É IMPRÓPRIA EM SE TRATANDO DE OBTENÇÃO DE PEÇAS DE MÁQUINAS, APARELHOS, EQUIPAMENTOS INDUSTRIALIS E MATERIAL DE MANUTENÇÃO".**

De tal decisão, destaco o seguinte trecho:

*"Conquanto atendidos os pressupostos gerais de recorribilidade, este extraordinário não está a merecer conhecimento, isso levando em conta o princípio da não cumulatividade inherente ao ICMS. (...) O princípio alcança matéria prima adquirida e que venha a ser (1) consumida (2) ou integrada ao produto final, (2.1) na condição de elemento indispensável à respectiva composição. A ótica é imprópria em se tratando de materiais, tais como, segundo mencionado no item 4 da inicial, peças de reposição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e o que despendido na manutenção destes, inclusive com a frota de veículos para transporte da mercadoria a clientes. Há de se exigir correlação. No caso de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, bem como de material para manutenção de veículos, não se tem, a seguir, a comercialização. Não ocorre processo de transformação em nova mercadoria passível de vir a ser comercializada. Daí a impertinência de pretender-se lançar tributo pago na aquisição desses materiais como crédito, isso visando a compensação com os débitos decorrentes da alienação das mercadorias produzidas.*

*Não conheço deste extraordinário". (Grifei).*

O mesmo Ministro, por ocasião do julgamento do AG. REG. no Recurso Extraordinário 592.718/SC, na 1ª Turma do STF, ocorrido em 21/05/2013 de mesmo tema, assim se posicionou:

*"...quanto ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. No tocante a este último tributo, a jurisprudência do Supremo está pacificada: Recurso Extraordinário nº 195.894-4/RS, da minha relatoria, Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 461.878-8/MG, relator ministro Eros Grau, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 497.405-3/SP, relator ministro Ricardo Lewandowski, cujos acórdãos foram publicados, respectivamente, no Diário da Justiça de 16 de fevereiro de 2001, 1º de agosto de 2008 e 23 de maio de 2008".*

Ainda no âmbito do STF, importante lembrar que se negou o direito ao crédito com relação a serras e brocas, firmando o entendimento segundo o qual, o direito ao crédito fica condicionado a que o produto seja utilizado uma única vez e que nesta utilização ocorra a sua integração ao produto final, quando do julgamento do AI 494.188-6/SP, publicado em 10/12/2004.

Lembro estarmos analisando a matéria em relação, não a empresa prestadora de serviços de transporte, mas na produção ou fabricação de produtos petroquímicos, o que concorre para a tese sustentada no EDcl no RECURSO ESPECIAL 889.414 - RJ, (2006/0208906-8), julgado pela 1ª Sessão do STJ, Relator Ministro Luiz Fux, julgado em 07/10/2008:

**"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA. EFEITOS INFRINGENTES. IMPOSSIBILIDADE. (IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO NA ENTRADA DE BENS INTERMEDIÁRIOS QUE NÃO INTEGRAM O PRODUTO FINAL NEM SÃO IMEDIATAMENTE CONSUMIDOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. LEGALIDADE".**

*De decisões como as mencionadas, podemos infirmar que no âmbito do STF, prevalece o entendimento de que, mesmo após o advento da Lei Kandir (Lei Complementar 87/96), os produtos intermediários se mantiveram sob a égide da chamada “teoria do crédito físico”, logo, somente estariam passíveis de aproveitamento os créditos de ICMS se os produtos fossem consumidos de modo integral e imediatamente no processo produtivo, integrando o produto final, ao pensamento de que, nas outras ocasiões, o estabelecimento figuraria como consumidor final do produto, tais como nas aquisições dos produtos elencados na autuação, razão pela qual não seria permitido o aproveitamento de créditos de ICMS em tais situações.*

*Ainda estribado nas diversas decisões acima reproduzidas, não posso albergar o precedente trazido pela defesa.*

*Pelas expostas razões, tenho o Auto de Infração como PROCEDENTE, tal como lançado inicialmente.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 375 a 395, mediante o qual aduz as razões a seguir expostas.

Preliminamente, suscita a nulidade do Acórdão JJF nº 0139-06/23-VD, tendo em vista o quanto disposto nos artigos 18, IV, “a” do PAF/BA e 142 do CTN, com amparo nos seguintes argumentos: **i)** A Junta de Julgamento Fiscal não enfrentou os fundamentos de nulidade ventilados na impugnação; **ii)** Houve a glosa da quase integralidade dos créditos de ICMS apropriados pelo contribuinte a título de ativo, o que, por si só, já seria suficiente para decretar a nulidade do lançamento por evidenciar que a autuação foi efetivada por mera presunção; **iii)** No Auto de Infração e nos anexos que o acompanham não há análise concreta da aplicação dos bens do ativo, que são objeto de glosa, no processo produtivo da Recorrente, tampouco há análise do valor e do tempo de vida desses bens; **iv)** Por não apresentar as razões jurídicas que culminaram na desclassificação dos produtos autuados como insumos industriais, configurado está o prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa.

Em relação ao mérito, ressaltou que o crédito utilizado pelo Recorrente é regular, sendo incorreta a classificação das mercadorias pela fiscalização e pela JJF como bens de uso e consumo, pois estão relacionados com a atividade de industrialização e são voltados para atingir o objeto social de produção de resinas. Afirma o Recorrente que os bens glosados foram adquiridos com o propósito de: **i)** modificação de um bem da fábrica para prologar a sua vida útil ou para aumentar a sua capacidade; **ii)** aperfeiçoamento de peças de máquina para obter um aumento substancial na qualidade da produção; e **iii)** adoção de novos processos de produção permitindo redução substancial nos custos operacionais anteriormente avaliados.

Citando os artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/1976, a Resolução CFC nº 1.177/09, bem como passagens do Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FIPECAFI, argumenta o Recorrente que os bens, objeto da autuação, se enquadram como ativos imobilizados pois têm vida útil agregada ao próprio equipamento, são destinados a melhorar as condições do ativo, além de ampliar a vida útil econômica originalmente estimada, fazendo, portanto, jus à manutenção do crédito fiscal, em observância da não cumulatividade do imposto (artigo 155, II, § 2º da CF, artigos 19 e 20 da LC 87/96 e artigo 29 da Lei nº 7.014/96).

Em síntese, o Recorrente concluiu o seu recurso requerendo:

- i)** Preliminamente, que seja julgado nulo o lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN e do art. 18, inciso IV, alínea “a” do Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA), conforme as razões de fato e de direito aduzidas;
- ii)** No mérito, requer que seja julgado improcedente o lançamento, porque as mercadorias autuadas não se classificam como bens de uso e consumo, pois, em verdade, tratam-se de ativos imobilizados, essenciais ao processo produtivo, passíveis de creditamento.

Por fim, requereu o Recorrente a produção de todos os meios de prova em direito admitidos e reiterou o pedido de que as publicações, comunicações e intimações sejam efetuadas exclusivamente em nome de Milton Hedayioglu Mendes de Lima, OAB/BA nº 20.769.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Thales Maia Galiza que exerceu o seu

direito regimental da fala.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto com amparo no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF, em face do Acórdão de nº 0139-06/23-VD, proferido pela 6ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração em exame.

Preliminarmente, suscita a Autuada, ora Recorrente, a nulidade do lançamento, argumento, ventilado também na sua impugnação, que defende não ter sido enfrentado pela JJF em sua decisão.

Argumentou a Recorrente que o lançamento seria nulo, com amparo no artigo 18, inciso IV, “a”, do RPAF/BA, pois, a partir do confronto dos valores autuados com as obrigações acessórias que foram transmitidas ao Fisco, identificou que quase a integralidade dos créditos de ICMS, apropriados, a título de ativo, foram glosados, o que, no seu entender, por si só, evidencia que a autuação foi efetivada por mera presunção. Ademais, sustenta que os Autuantes não realizaram nenhum descriptivo da forma de utilização dos bens glosados na sua planta industrial, não apresentando a análise concreta da aplicação dos bens no seu processo produtivo ou mesmo a análise do valor e do tempo de vida útil dos mesmos, de modo a justificar o enquadramento dos bens como de uso e consumo, o que acarretou o cerceamento do seu direito de defesa.

Ao contrário do quanto sustentado pela Recorrente, contudo, verifico que a Junta de Julgamento Fiscal apreciou a preliminar suscitada pela Autuada em sua defesa, entendendo que, no lançamento em tela, “*não se constata a presença de meros indícios, mas de fatos (Notas Fiscais e Escrituração nos Livros Fiscais), no sentido de comprovar a apropriação de créditos de produtos de uso e/ou consumo, como botas de segurança, tecido morim, fita adesiva, lona plástica, dentre outros, como se bens do ativo imobilizado fossem, o que afasta qualquer ideia ou impossibilidade de ser a autuação fruto de mero indício ou presunção humana ou legal*”.

A Junta de Julgamento Fiscal também apreciou a alegação de cerceamento do direito defesa, atentando para os fatos de que, no caso em tela, a empresa, através do acesso aos demonstrativos sintéticos e analíticos, teve acesso a todos os elementos que embasaram a autuação, bem como que a formulação da acusação foi feita de maneira clara, com a correta indicação dos dispositivos que se concluiu terem sido violados, bem como o motivo e a razão pelos quais os créditos fiscais foram glosados.

Ponderou a JJF, nesse particular, inclusive, que “*a defesa demonstrou de forma clara e insofismável ter entendido os motivos e as razões para a glosa dos créditos fiscais, não somente pela leitura da acusação, como igualmente da descrição do fato considerado como infração, comparecendo ao processo e refutando a acusação de forma plena, inclusive mediante apresentação de planilhas inseridas na mídia de fl. 332*”, concluindo ter havido a devida observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Diante disso é evidente que não procede a alegação de que a JJF não teria enfrentado a preliminar de nulidade arguida em sua impugnação e reiterada em seu recurso.

Para além disso, concordo com o posicionamento, constante no acórdão recorrido, de que o lançamento em questão contém os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, e, consequentemente, de que não houve cerceamento do direito de defesa da Autuada.

Isto porque, da leitura do Auto de Infração e das planilhas que o acompanham, especialmente a constante no Anexo III (fls. 12 a 273), está claro que, conforme ventilado pela decisão de primeira instância, os Autuantes, através de dados apresentados pelo contribuinte em seu CIAP – Controle

de Crédito do ICMS do Ativo Permanente, concluíram pelo creditamento indevido do ICMS referente a material, que, no entender deles, pela sua própria natureza, são de uso e/ou consumo.

Dada a clareza da fundamentação, o contribuinte se defendeu amplamente, apresentando, ao longo do processo, as razões pelas quais entende pela improcedência da autuação, em observância ao devido processo legal.

Assim, entendo que não há motivos para se entender pela nulidade da autuação, uma vez que o Auto de Infração possui a descrição da infração cometida, com o devido apontamento da conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa, os prazos para interposição de defesa, a indicação do sujeito passivo, entre outros requisitos essenciais, em total conformidade com o que determina a legislação, especialmente o quanto disposto pelo artigo 39 do RPAF, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade arguida.

No que diz respeito ao mérito, o lançamento se fundamenta nos artigos 29, parágrafo 1º, inciso II, e 53, III da Lei nº 7.014/96. Segundo os Autuantes, “*o contribuinte creditou-se no CIAP de ICMS referente a material de uso/consumo (a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc.) como se ativo fosse, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I, II e III*”.

A discussão, em linhas gerais, diz respeito ao enquadramento dos bens, objeto da autuação, para fins de aproveitamento de crédito fiscal. Enquanto que os Autuantes entendem que os bens, pela sua própria natureza, são de uso e/ou consumo do estabelecimento, a Recorrente defende que correspondem a materiais destinados a seu ativo imobilizado.

Defende a Recorrente que, conforme demonstram as Autorizações para Execução do Empreendimento – APE’s (doc. 05 da mídia de fl. 332), os materiais foram adquiridos com o objetivo de: **i**) modificar um bem da fábrica para prolongar a sua vida útil ou para aumentar a sua capacidade; **ii**) aperfeiçoar peças de máquina para conseguir um aumento substancial na qualidade da produção; e **iii**) adotar novos processos de produção permitindo redução substancial nos custos operacionais anteriormente avaliados. Por essa razão, e tendo em vista os artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 e o preenchimento dos critérios estabelecidos na Resolução CFC nº 1.177/09, defende estar correta a classificação dos bens no ativo imobilizado e, consequentemente, ser claro o seu direito ao creditamento nos termos do artigo 29, § 6º da Lei nº 7.014/96, em observância a regra da não cumulatividade do ICMS (artigo 155, II, § 2º, I da CF).

Os Autuantes, na informação fiscal apresentada (fls. 336 e 341), concordam que os materiais, objeto da autuação, se relacionam à manutenção do parque fabril, que integram a estrutura física de máquinas ou equipamentos da Recorrente. Na informação fiscal apresentada, às fls. 336 a 341, os Autuantes assim se pronunciaram:

*“Esses materiais são quase todos meras peças/acessórios de reposição – reconhecidos textualmente pela autuada – que integram a estrutura física de máquinas ou equipamentos demandando a necessária troca por desgaste, visto serem submetidas às naturais intempéries do processo industrial, a exemplo de arruelas, porcas, juntas, anéis, tubos, curvas, placa, rolamentos, luvas, macacão etc., citados nos demonstrativos.”*

*“Outros, como válvula, são equipamentos que também requerem substituição com o transcorrer do tempo pelas mesmas razões das partes e peças. Todos os materiais acima descritos, inclusive luvas, macacão etc. que são utilizados pelos funcionários da empresa na realização de suas funções estão voltados apenas à manutenção desta planta petroquímica, nunca podendo ser considerado produto intermediário, matéria-prima, catalisador ou material de embalagem, conforme art. 96 do RICMS-Ba.”*

O ativo permanente é objeto de tratamento pelo Direito Societário, bem como pelas Ciências Contábeis, razão pela qual, levando em consideração o quanto disposto no artigo 110 do CTN, se faz necessário buscar, nesses ramos, a sua conceituação com o objetivo de analisar se os bens, objeto da autuação, podem ser enquadrados como ativo imobilizado, e, consequentemente, ser objeto de creditamento, nos termos previstos pelo artigo 20, § 5º da Lei Kandir.

Nesse sentido, a Lei nº 6.404/76, em seu artigo 179, inciso IV, prevê que constitui ativo imobilizado “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”.

Por sua vez, a contabilidade do ativo imobilizado está prevista no CPC 27 – Ativo Imobilizado, cujos trechos, que julgo mais importantes e necessários à compreensão do raciocínio desenvolvido no presente voto, reproduzo a seguir:

#### *Objetivo*

1. O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações. Os principais pontos a serem considerados na contabilização do ativo imobilizado são o reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação aos mesmos.  
 (...)

#### *Definições*

(...)

*Ativo imobilizado é o item tangível que:*

- (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e*
- (b) se espera utilizar por mais de um período.*

*Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.*

...

#### *Reconhecimento*

7. O custo de um item de ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se, e apenas se:

- (a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade; e*
- (b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente.*

...

8. Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los por mais de um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado.

#### *Custos subsequentes*

13. *Partes de alguns itens do ativo imobilizado podem requerer substituição em intervalos regulares.* Por exemplo, um forno pode requerer novo revestimento após um número específico de horas de uso; ou o interior dos aviões, como bancos e equipamentos internos, pode exigir substituição diversas vezes durante a vida da estrutura. Itens do ativo imobilizado também podem ser adquiridos para efetuar substituição recorrente menos frequente, tal como a substituição das paredes interiores de edifício, ou para efetuar substituição não recorrente. *Segundo o princípio de reconhecimento do item 7, a entidade reconhece no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo da peça reposta desse item quando o custo é incorrido se os critérios de reconhecimento forem atendidos.* O valor contábil das peças que são substituídas é baixado de acordo com as disposições de baixa deste Pronunciamento (ver itens 67 a 72).

Apesar de os Autuantes defenderem que “não se pode definir um material para efeito de apropriação de crédito fiscal usando apenas conceitos contábeis”, é certo que as normas contábeis são, no meu entender, fundamentais para analisar situações como a presente, em que a legislação tributária e a de direito privado não definem com maior aprofundamento quais critérios devem ser adotados para se concluir se um determinado bem deve ser classificado como ativo imobilizado ou não.

É certo que, a partir da leitura, por si só, do CPC 27, é possível perceber que, desde que observadas as definições apresentadas e desde que obedecidos os critérios de

**reconhecimento**, as peças de reposição e ferramentas podem perfeitamente ser classificados no ativo imobilizado.

Para tanto, é necessário que, em obediência aos critérios de reconhecimento, tais gastos ocorram em base não inferior a um ano, pois, se inferior, não devem ser classificados como imobilizado, conforme bem esclarecido no clássico Manual de Contabilidade Societária, editado pela FIPECAFI (2018, fls. 749 e 750):

*"A prática da maioria das empresas tem sido a de registrar os gastos de manutenção e reparos em despesas, à medida que são incorridos. Tal prática é adequada à medida que tais manutenções e reparos – quando de caráter preventivo – ocorrem periodicamente, numa base não superior a um ano, e é igualmente válida para as manutenções corretivas para atender a quebras e avarias, à medida que ocorram. Dentro dessas circunstâncias, há a tendência de que os gastos com manutenção e reparos mantenham certa regularidade de um ano para outro."*

Analizando os documentos comprobatórios, apresentados pelo Recorrente, especialmente os documentos 04 e 05 constantes na mídia, acostada aos autos à fl. 332, é possível perceber, que, através da leitura das diversas Autorizações para Execução do Empreendimento – APE's (doc. 05 da mídia de fl. 332), em verdade, diversos dos materiais, elencados pelos Autuantes, são utilizados em paradas realizadas pela Autuada, com periodicidade não inferior a um ano.

Cito, como exemplo, a APE, cujo ID SAP é o PA-BA02-0083, que refere a uma parada para manutenção e inspeção do TK-501B (Planta CS 2 BA). Tal parada teve os seguintes objetivos/justificativas gerais: cumprimento da Legislação, atendimento a NR-13, cumprimento do Plano de Inspeção, garantir a confiabilidade operacional e de retirar vulnerabilidades existentes. E, para tanto, foram aplicados diversos itens indicados pela Fiscalização, tais como: porcas, arruelas, barras, rosca, fitas de vedação, juntas, parafusos, colas, borrachas, etc. (doc. 04, presente na mídia de fl. 332).

Analizando as informações, apostas no APE, sobre a parada, é possível perceber ela teve início em 01/06/2016 e fim no dia 30/08/2016. Além disso, a data prevista para a próxima parada é a seguinte: 04/07/2022.

A partir desse exemplo, é possível perceber que as manutenções e reparos preventivos, realizados nessa parada programada não possuem base inferior a um ano, uma vez que, finda a referida parada em 30/08/2016, a Autuada somente esperava realizar uma nova parada para a mesma finalidade em 2022.

De mais a mais, as peças e os materiais, nesses casos, não são utilizados para manutenções e reparos para atender quebras e avarias à medida em que aconteçam. Como se observa da APE utilizada como exemplo, a empresa autuada realizou uma parada programada para realizar modificações estruturais no equipamento. Tão estruturais que, de acordo com a Autuada, uma nova parada para a mesma finalidade apenas se faria necessária em 2022.

É notório que, determinados segmentos da indústria, precisam, periodicamente, realizar relevantes manutenções nos bens que compõe o seu ativo imobilizado, manutenções sem as quais não é possível se falar no funcionamento dos bens dentro do padrão de execução previsto pelo fornecedor, garantindo, com isso, a capacidade de geração de benefícios econômicos para a empresa e o aumento da vida útil das instalações. Tal lógica não é diferente no caso da Recorrente, que, como descrito em seu recurso, possui, em seu processo produtivo, diversas etapas envolvendo diversos processos químicos.

Por essa razão, partilho do entendimento esposado no Manual de Contabilidade Societária (fl. 753) quando preceitua, ao tratar sobre as paradas programadas, que *"o custo a ser incorrido com a reposição de peças ou reconstituição de componentes do ativo imobilizado, quando da manutenção, deve ser capitalizado ao ativo desde que os critérios de reconhecimento sejam atendidos"*. No meu entender, os gastos com manutenções desse tipo são gastos de capital, que conforme lição do referido Manual, *"são os que irão beneficiar mais de um exercício social e*

*devem ser adicionados ao valor do Ativo Imobilizado, desde que atendam às condições de reconhecimento do ativo” (fl. 747).*

Diante disso, tendo a Recorrente evidenciado que diversos materiais, mencionados na autuação, são utilizados em paradas com o objetivo de realizar manutenções estruturais dos bens do ativo imobilizado, que beneficiarão a empresa por mais de um período - devendo, portanto, integrar o ativo permanente, entendo que o critério, utilizado pelos Autuantes para lavrar o Auto de Infração, de que as peças são necessariamente de uso e/ou consumo do estabelecimento, não se sustenta.

Por sua vez, no que diz respeito aos bens de uso e/ou consumo, reproduzo, abaixo, a definição construída por André Mendes Moreira (*A não-cumulatividade dos tributos*, 2018, p. 395):

*“Mercadorias destinadas ao uso e consumo são aquelas consumidas em intervalo de tempo inferior a 1 (um) ano e sem as quais a consecução da atividade-fim do contribuinte seria perfeitamente possível. Noutras palavras, a ausência do material destinado ao uso e consumo não impede a produção do bem, a prestação do serviço tributado ou a compra-e-venda da mercadoria.*

*Trata-se de uma definição feita por exclusão. Afinal, se os bens de uso e consumo não são matérias-primas, produtos intermediários ou bens do ativo imobilizado, não podem:*

- a) *Ser essenciais ao processo produtivo;*
- b) *Incorporar-se ao patrimônio da empresa por um ano ou mais.*

No que diz respeito à essencialidade, por sua vez, transcrevo, a seguir, trecho do voto proferido pela Ministra Relatora, Regina Helena Costa, em recente julgamento, realizado pelo STJ (EAREsp 1775781):

*“(...)*

*A essencialidade do item adquirido para viabilizar a atividade-fim da indústria informa a sistemática de obtenção de crédito do ICMS na Lei Complementar n. 87/1996.*

*No ponto, cumpre sublinhar o teor do disposto (i) no § 1º, do art. 20: ‘Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias [...] que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento’; e (ii) no inciso III do art. 21 ‘O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que [...] a mercadoria entrada no estabelecimento: vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento’.*

*Com efeito, o critério da essencialidade ou relevância considera a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

*Essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.*  
*(...)”*

Importante relembrar que não há discussão nos autos quanto ao fato de que os materiais em tela se destinam à manutenção das máquinas e equipamentos da Recorrente. Os próprios Autuantes mencionam, na informação fiscal apresentada (fls. 335 a 341), que os bens se destinam à manutenção e integram a estrutura física de máquinas e equipamentos, que demandam a necessária troca por desgaste, na medida em que submetidos as naturais intempéries do processo industrial.

Tendo isso em mente, no meu entender, os bens em questão são, na linha do quanto já expus, importantíssimos para o desenvolvimento da atividade da Recorrente, uma vez que, sem eles, não seria possível a realização das manutenções e, consequentemente, não seria possível que os seus equipamentos, imprescindíveis à produção, funcionassem dentro dos padrões necessários não só para o atingimento dos fins para os quais se destinam, mas para o atingimento desses fins com a qualidade e a eficiência esperadas pela empresa e pelo mercado. Logo, em virtude da clara essencialidade que possuem, concluo que também não poderiam ser enquadrados como bens de uso e/ou consumo, que, em razão da alteração promovida pela LC nº 171/19, somente darão direito a crédito a partir de 1º de janeiro de 2033.

Por fim, importa destacar que, ao contrário do Convênio ICMS 66/1988, que, no seu artigo 31, inciso III, vedava o aproveitamento de créditos em relação a entrada de mercadorias ou produtos que, utilizados no processo industrial, não sejam nele consumidos ou não integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição, a Lei Complementar nº 87/96, ampliando a possibilidade de creditamento, apenas veda a utilização do crédito quando os bens se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, o que, de acordo com a fundamentação supra, não se aplica ao caso dos bens em questão.

Não por outro motivo, aliás, a jurisprudência vem, ao longo dos anos, modificando o seu entendimento em relação a matéria. Cito, como exemplo, julgado proferido pelo STJ, no julgamento do Recurso Especial nº 1.175.166-MG, que teve por objeto a discussão sobre a possibilidade de creditamento do ICMS referente à aquisição de peças de veículos utilizados na prestação de serviços de transporte. Nos autos desse processo, se entendeu pela necessidade de retorno dos autos à origem para que fosse verificado se as peças dos veículos são efetivamente aplicadas e consumidas no exercício da atividade-fim da empresa, pois, se dessa forma for, “deverá reconhecer o direito ao creditamento, nos termos do art. 20 da LC 87/1996, ainda que não integrem o produto final (prestação de serviço de transportes)”.

Desse modo, no meu entender, não se sustenta a premissa, da qual partiu os Autuantes, de que os materiais, listados na autuação, independente da análise de como são utilizados no processo produtivo da Recorrente, se referem a meros bens de uso e/ou consumo.

No que toca ao pedido de que as publicações, intimações e comunicações, referentes ao presente processo, sejam efetuadas exclusivamente em nome do patrono, constituído nos autos, pela Recorrente indicado, não há óbice ao seu atendimento. Contudo, ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no art. 108 e seguintes do RPAF.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

### VOTO VENCEDOR

Peço *vénia* à ilustre Relatora para discordar dos argumentos esposados em relação ao mérito da autuação em seu voto, posto que concordo com o afastamento das nulidades suscitadas tanto em relação ao lançamento quanto à Decisão recorrida.

Ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material de reposição, considerados materiais para uso e consumo do estabelecimento, a exemplo de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras, etc.

Ora, é recorrente neste CONSEF o entendimento de que as peças de reposição e ferramentas são materiais de uso e consumo. Trago como paradigma o Voto Vencedor referente à mesma matéria constante do Acórdão CJF nº 0301-12/18:

### **“VOTO”**

*Quanto à solicitação de diligência, denego por entender que os elementos contidos no processo se afiguram como suficientes para a formação de minha convicção, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF, conforme abaixo reproduzido.*

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
- ...”

No mérito, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”. Trata-se de aquisições de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc, tratados pela fiscalização como materiais de uso e consumo.

O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando tratar-se bens do ativo imobilizado, pois foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no seu ativo imobilizado. Argumenta que o seu procedimento encontra amparo na orientação contida na NBC 19.1, aprovada pela Resolução 1.177 do Conselho Federal de Contabilidade.

O exame dos autos (folhas 12/104) revela que os créditos glosados se relacionam a “válvulas”, “cantoneira”, “tarugo”, “bucha”, “selo”, “barra”, “regulador pressão”, “kit calibração”, “cabo”, “junta”, “tê”, “caixa de passagem”, “tubo”, “flange”, “anel”, “curva” e muitos outros itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.

A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme se lê à folha 166, em trecho abaixo reproduzido.

“... As mercadorias ali relacionadas enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, cujo uso ocorre por período superior a um ano (NBC T 19.1, item “6”). Enfim, são sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano (grifos acrescidos).”

Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.

É importante destacar que os gastos com manutenção, envolvem “revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distingui-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado” (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.

Quanto aos pequenos reparos, são atividades de “conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil”. (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das “cantoneiras”, “buchas”, “juntas” e etc. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades da Recorrente.

Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais.

*Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.”*

Não há nos autos nenhuma prova de que os materiais de reposição objeto da autuação aumentam a vida útil dos equipamentos, quanto mais em período superior a um exercício. Ao contrário, a própria natureza dos materiais induz à manutenção de equipamentos do Autuado, não necessariamente relacionados à produção.

Não é nem razoável supor que a substituição de luvas, porcas e arruelas, por exemplo, possam aumentar a vida útil de um equipamento em mais de um ano, bem como não se sustenta o argumento de que a manutenção efetuada em paradas técnicas regulares programadas em períodos superiores a um ano seja o diferencial para ampliar a vida útil de um equipamento – no máximo, evitará que ocorra uma parada não programada.

Para fazer um comparativo simples, a troca regular da mangueira do sistema de arrefecimento de um veículo não aumenta a sua vida útil, apenas evita que esta venha a ressecar e partir, causando um prejuízo maior devido ao superaquecimento do motor.

Por tudo o que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279196.0003/22-2, lavrado contra BRASKEM S/A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 362.201,21, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Fernando Antonio Brito de Araújo e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Camila Magnavita da Fonseca Camargo, Igor Lucas Gouveia Baptista e Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de fevereiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – RELATORA/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS