

<b>PROCESSO</b>	- A. I. Nº 279196.0009/23-9
<b>RECORRENTE</b>	- BRASKEM S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0024-05/24-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 18/07/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0206-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Utilização de crédito fiscal do imposto referente a aquisições de partes e peças destinadas a manutenção de máquinas e equipamentos, escriturados como bens do ativo imobilizado. Mercadorias caracterizadas como material de uso e consumo, cujo direito ao crédito fiscal somente se concretizará no prazo determinado no Art. 33, I da Lei Complementar nº 87/96. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2023, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 01.02.02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 884.498,27, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que o Autuado se creditou no CIAP de ICMS referente a material de uso e/ou consumo (a exemplo de porcas, arruelas, anéis, tubos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras, buchas, etc) como se ativo fosse, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I, II e III, sendo que foram lançados os valores extraídos dos dados apresentados no CIAP limitados aos valores lançados no Livro Registro de Apuração de ICMS mensal (EFD) em “OUTROS CRÉDITOS”.*

A 5ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0024-05/24-VD (fls. 129 a 138), com base no voto a seguir transscrito:

*“Preliminarmente, quanto à alegação de nulidade por ter, a fiscalização, efetivado o lançamento com base em presunção, não merece acolhida, pois o levantamento fiscal foi realizado com base na escrituração do Livro CIAP, onde se encontram lançados os bens adquiridos e classificados pela cia como sendo do ativo imobilizado.*

*Em que pese não tenha havido a inspeção em cada uma das mercadorias adquiridas, penso que tal aspecto não invalida a autuação uma vez que não é a primeira auditoria, na Braskem, de que participam os autuantes. Pelo contrário, já tiveram a oportunidade de fiscalizar esse e outros estabelecimentos desse mesmo contribuinte, oportunidade em que lavraram outros autos de infração exigindo ICMS em operações cujo contexto coincide com o da presente autuação, o que aliás foi expressamente referido pela autoridade autuante, em sua peça informativa.*

*Denego, portanto, a arguição de nulidade suscitada.*

*Embora o Sujeito Passivo não o tenha requerido expressamente, vejo a necessidade de explicitar que não se faz necessária a realização de qualquer diligência, pois os elementos contidos no processo se afiguram como suficientes para a formação da convicção dos julgadores, 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”. Consta que “...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, buchas etc.) como se ativo fosse, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I, II e III. Os valores calculados pelos prepostos fiscais referentes ao crédito fiscal indevido (CredÍdeido) foram extraídos dos dados apresentados pelo contribuinte em seu CIAP – Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente. Dessa forma, os preposto fiscais lançaram no auto de infração os valores calculados limitados aos valores dos créditos lançados pelo contribuinte em seu Livro Registro de Apuração de ICMS mensal (EFD), em “OUTROS CRÉDITOS” referentes ao CIAP. Afinal, os prepostos fiscais não poderiam reclamar um crédito tributário maior que o valor creditado pelo contribuinte em sua escrita fiscal”.

O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando tratar-se de partes e peças empregadas em substituição a outras, durante operações de inspeção e manutenção rotineiras, realizadas periodicamente na planta fabril da Recorrente. Argumenta que as mercadorias adquiridas possuem o propósito de: “1) prolongar a vida útil do ativo permanente; 2) aperfeiçoar as peças de máquinas componentes do seu parque fabril; e 3) adotar novos processos de produção, reduzindo custos”.

O exame do demonstrativo de débito, acostado às folhas 11/32 (mídia completa à folha 33), revela que os créditos glosados se relacionam a “válvulas”, “rolamento”, “correia”, “bucha”, “reparo”, “barra”, “fita”, “cabo”, “junta”, “gaxeta”, “trena”, “cone”, “flange”, “anel”, “arruela” “parafuso”, “porca”, “pino”, “fusível” 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 em trechos extraídos às folhas 56 e 60, abaixo reproduzidos.

“Com efeito, dependendo das circunstâncias, **as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificados no imobilizado**, em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil (cf. pág. 203 do FIPECAFI).

...  
*Como se observa, essas mercadorias são aplicadas na manutenção da Planta Industrial*, é fazem parte do processo produtivo realizado pela Impugnante, conforme descrito no tópico anterior.

Portanto, **por servirem à manutenção preventiva, esses itens – e diversos outros que foram indicados pelo fiscal – fazem parte do ativo fixo da Impugnante**, (grifos acrescidos) pelas razões já apontadas.”

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 (de manutenção preventiva) 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 “arruelas”, “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.

Essa é a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão da 1ª CJF, nº 0138-11/21, cuja ementa reproduzo abaixo.

**“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. ATIVO PERMANENTE.** Utilização de crédito fiscal do imposto referente a aquisições de

*partes e peças destinadas a manutenção de máquinas e equipamentos, escriturados pelo autuado como bens do ativo imobilizado. Mercadorias caracterizadas como material de uso e consumo, cujo direito ao crédito fiscal somente se concretizará no prazo determinado no artigo 33, inciso I, do da Lei Complementar nº 87/96. Negado o pedido de realização de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.”*

*Nesse mesmo sentido, foi a decisão exarada no Acórdão CJF nº 0287-11/20, também da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme ementa abaixo.*

**“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a materiais de uso e consumo. Comprovado que os itens da autuação referem-se a materiais vinculados à manutenção de equipamentos - são partes e peças de reposição e ferramentais, destinados à manutenção periódica das máquinas e equipamentos do setor fabril da empresa - sem direito a crédito fiscal. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e a posterior compensação na conta corrente do imposto. Infração comprovada. Não acolhido o pedido para realização de diligência ou perícia técnico-contábil. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.”

*Bem como o Acórdão CJF 0370-11/20, cuja ementa vai reproduzida abaixo.*

**“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a materiais de uso e consumo. Comprovado que os itens da autuação referem-se a materiais vinculados à manutenção de equipamentos - são partes e peças de reposição e ferramentais, destinados à manutenção periódica das máquinas e equipamentos do setor fabril da empresa - sem direito a crédito fiscal. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e a posterior compensação na conta corrente do imposto. Infração comprovada. Não acolhido o pedido para realização de diligência ou perícia técnico-contábil. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.”

*Já a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal tem decisão nesse mesmo sentido, conforme Acórdão nº 0301-12/18, conforme ementa abaixo.*

**“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a materiais de uso e consumo. Comprovado que os itens da autuação referem-se a materiais vinculados à manutenção de equipamentos - são partes e peças de reposição e ferramentais, destinados à manutenção periódica das máquinas e equipamentos do setor fabril da empresa - sem direito a crédito fiscal. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e a posterior compensação na conta corrente do imposto. Infração comprovada. Não acolhido o pedido para realização de diligência ou perícia técnico-contábil. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.”

*Nessa mesma linha, decidiu também a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, conforme Acórdão CJF 0337-12/22, conforme ementa abaixo.*

**“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** O lançamento em lide resultou da complementação de cobranças lançadas em outros Autos de Infração. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a materiais de uso e consumo. Comprovado que os itens da autuação se referem a materiais vinculados à manutenção de equipamentos - são partes e peças de reposição e ferramentais, destinados à manutenção periódica das máquinas e equipamentos do setor fabril da empresa - sem direito a crédito fiscal. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e a posterior compensação na conta corrente do imposto. Infração comprovada. Indeferido o pedido para realização de diligência ou perícia técnico-contábil. Acolhida tão somente a decadência do crédito tributário lançado no mês de janeiro de 2015. Rejeitadas as demais arguições de extinção do crédito tributário pela decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.”

*Bem como a decisão contida no Acórdão 0346-12/22, conforme ementa abaixo.*

**“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a materiais de uso e consumo. Comprovado que tais itens se referem a materiais vinculados à manutenção de equipamentos - são ferramentais, partes e peças de reposição destinados à manutenção periódica das máquinas e equipamentos do setor fabril da empresa - sem direito a crédito fiscal. Indevido lançamento de créditos fiscais. Item subsistente. Rejeitadas preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.”

*Assim, considerando que tal entendimento se encontra sedimentado em remansosa jurisprudência deste Conselho de Fazenda, entendo que o auto de infração deve ser mantido.*

*Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o auto de infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 148 a 172), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99,

onde, após um breve relato dos fatos, suscitou a nulidade do lançamento, em razão de não terem sido apresentadas provas da infração, se baseando em mera presunção, já que a própria Decisão recorrida admitiu a falta de inspeção da planta industrial e a utilização de “*experiências pretéritas dos Autuantes*” como fundamento para a lavratura do Auto de Infração.

Também arguiu a nulidade da Decisão recorrida por falta de fundamentação, tendo em vista a desconexão entre o argumento decisório e o defensório, já que não foram analisados os argumentos atinentes a aplicabilidade dos bens do ativo em seu processo produtivo.

Alegou que seu argumento de defesa está galgado em prova técnica elaborada por instituto renomado, a qual não foi rechaçada neste contencioso.

Ressaltou que não foi elaborada qualquer análise quantitativa em relação à aplicação dos bens autuados no seu processo produtivo que fundamente ou comprove a pretendida requalificação de bens do ativo imobilizado para materiais de uso e consumo, único fundamento da acusação fiscal de glosa de crédito fiscal lançado no CIAP.

Reapresentou o processo produtivo da sua Unidade Industrial de PVC, já resumido no relatório da Decisão recorrida, em que os insumos básicos são o cloro e o eteno, a partir dos quais é feito o monômero cloreto de vinila (MVC), que é polimerizado para industrializar o produto acabado, os polímeros de PVC, sendo utilizadas diferentes plantas industriais e empregados uma infinidade de insumos, reagentes, aditivos, produtos intermediários e embalagens.

Aduziu que a acusação fiscal é de que aproveitou crédito fiscal de ICMS relativo aos bens integrados ao ativo imobilizado, que seriam caracterizados como de uso e consumo, por serem supostamente alheios à atividade do estabelecimento, não tendo havido a devida contextualização dos bens glosados com a sua atividade industrial.

Discorreu sobre a sistemática da não cumulatividade do ICMS nos esteios da Constituição Federal, da Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 7.014/96, inclusive em relação aos bens destinados ao ativo imobilizado, bem como sobre o conceito de ativo imobilizado da Lei nº 6.404/76, no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações – FIPECAFI e na Resolução CFC nº 1.177/09.

Afirmou que os bens que registrou no ativo fixo no período autuado, regra geral, foram adquiridos na hipótese de custos subsequentes, com o propósito de: “*(i) modificação de um bem da fábrica para prolongar sua vida útil, ou para aumentar sua capacidade; (ii) aperfeiçoamento de peças de máquina para conseguir um aumento substancial na qualidade da produção; e (iii) adoção de novos processos de produção permitindo redução substancial nos custos operacionais anteriormente avaliados*”.

Asseverou ter apresentado para a devida comprovação: “*i) um relatório feito a partir do demonstrativo apresentado pelos Autuantes, enquadrando cada item nas categorias de aplicação dentro da sua operação; ii) as respectivas autorizações para Execução do Empreendimento – APE, que contém o detalhamento da descrição e objetivo dos investimentos efetivados na planta industrial no período autuado, à qual os bens glosados estão vinculados*”.

Acrescentou que foram adicionadas as colunas “*Elemento PEP*” ao demonstrativo fiscal nas quais é possível identificar a APE correlata, que descreve detalhadamente a aplicação do bem na sua atividade fim, conforme demonstrado.

Requeru o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário para que seja julgado:

- a) preliminarmente, nulo o lançamento, nos termos do Art. 142 do CTN e do Art. 18, IV, “a” do RPAF/99, conforme as razões de fato e de direito aduzidas;
- b) no mérito, improcedente o lançamento, porque as mercadorias autuadas não se classificam como bens de uso e consumo, pois, em verdade, se tratam de bens do ativo aplicados para maior eficiência do processo produtivo, conforme as razões de fato e de direito aduzidas e da prova técnica que lastreia seu argumento.

Registro a presença do advogado do Autuado, que efetuou a sustentação oral, Sr. Gervásio Vinícius Pires Leal Liberal, OAB/BA nº 25.476.

**VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e/ou consumo do estabelecimento, lançado no CIAP de ICMS (EFD), tais como porcas, arruelas, anéis, tubos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras, buchas, etc.

Foram suscitadas as seguintes nulidades:

- i. do Auto de Infração, com a alegação de falta de prova do cometimento da infração e de que a mesma fora lavrada por mera presunção, baseada apenas em “*experiências pretéritas dos Autuantes*”, sem que tenha sido efetuada nem uma inspeção da sua planta industrial ou qualquer análise quantitativa em relação à aplicação dos bens autuados no seu processo produtivo que fundamentasse ou comprovasse a pretendida requalificação de bens do ativo imobilizado para materiais de uso e consumo;
- ii. da Decisão recorrida, por falta de fundamentação, tendo em vista a desconexão entre o argumento decisório e o defensório, já que não foram analisados os argumentos atinentes a aplicabilidade dos bens do ativo em seu processo produtivo nem rechaçada a prova técnica elaborada por instituto renomado.

No tocante ao questionamento de nulidade do Auto de Infração, a prova é o demonstrativo anexo, não se tratando de mera presunção, sendo que a classificação de determinado produto como material de uso e/ou consumo ou bem do ativo é uma questão de mérito, a ser decidida de acordo com a legislação em vigor e os princípios contábeis e jurídicos.

Quanto à arguição de nulidade da Decisão recorrida, também não assiste razão ao Autuado, pois além de trazer a jurisprudência deste CONSEF, o Acórdão tratou da matéria em detalhes, conforme pode ser observado no seguinte trecho do Voto condutor do julgamento:

“...

*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 almojarifado, 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*

*Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade (de manutenção preventiva) 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*

*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 “arruelas”, “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.*

...”

Portanto, entendo que não há motivos para se entender pela nulidade da autuação ou da Decisão recorrida, uma vez que o Auto de Infração possui a descrição da infração cometida, com o devido

apontamento da conduta praticada pelo Autuado 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 Art. 39 do RPAF/99, assim como a Decisão avaliou todos os argumentos apresentados pelo Autuado, razão pela qual rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

No mérito, é necessário esclarecer que não restou dúvida sobre a aplicação dos materiais objeto da autuação, são mercadorias que foram utilizadas na manutenção dos equipamentos, estes sim, bens de ativo imobilizado, da planta industrial do Autuado.

É indubitável que, mesmo que os equipamentos sejam classificados como bens do ativo imobilizado, as ferramentas e peças não são atraídas pela mesma classificação, posto que não agregam valor nem ampliam a vida útil dos equipamentos, apenas evitam a sua quebra durante o período de produção, daí serem utilizados em paradas técnicas para manutenção preventiva.

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.”*

A Decisão recorrida também trouxe como paradigma os Acórdãos CJF nº 0138-11/21-VD, 0287-11/20-VD, 0370-11/20-VD, 0337-12/22-VD e 0346-12/22-VD.

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 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.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## VOTO DIVERGENTE

Peço vênia para discordar do voto do *i*. Relator, por ter entendimento contrário quanto ao mérito da lide.

O tema convida à consulta de fontes normativas, onde o conceito de “peças de reposição” é veiculado pela nossa legislação tributária e contábil. É que, conforme prevê o § 1º, do art. 354 do RIR/2018, se dos reparos, conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de um ano, as despesas correspondentes devem ser capitalizadas, a fim de servir de base a depreciações futuras. Ou seja, a Receita Federal impõe o registro das referidas partes e peças nas contas do Grupo ATIVO para fins de capitalização, sendo afastada a hipótese de registro no Resultado Operacional da empresa, a título de material de uso e consumo.

Trago o entendimento da Ilustre Conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, ao recordar em seus votos que o Pronunciamento Técnico NBC TG 27- ATIVO IMOBILIZADO, disciplina a classificação das partes e peças, concluindo que estes podem ser atribuídos ao valor contábil de um item do Ativo Imobilizado, desde que o custo tenha sido incorrido e os critérios de reconhecimento tenham sido atendidos. Para fins contábeis, o item tangível será classificado como ativo imobilizado desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica a sobressalentes, peças de reposição e ferramentas.

Por fim, entendo que os produtos elencados no referido auto de infração são considerados partes do ativo imobilizado da empresa, baseado no Pronunciamento Técnico NBC TG 27. Por isso, considero correto o entendimento do recorrente no que tange o direito aos créditos decorrentes

da aquisição de ativos imobilizados.

## 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 279196.0009/23-9, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 884.498,27**, 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, João Vicente Costa Neto e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Gabriel Henrique Lino Mota, Camila Magnavita da Fonseca Camargo e Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDE E SILVA – RELATOR

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS