

A. I. N° - 279196.0009/23-9
AUTUADO - BRASKEM S.A.
AUTUANTES - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS e RICARDO TABCHOURY DE BARROS SANTOS
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13.03.2024

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0024-05/24-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 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, da Lei Complementar n° 87/96. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2023 (ciência em 02/10/2023, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 884.498,27, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência 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.

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 constates dos Anexos I, II e III. Os valores calculados pelos prepostos fiscais referentes ao crédito fiscal indevido (CredIndevido) foram extraídos dos dados apresentados pelo contribuinte em seu CIAP - Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente. Dessa forma, os prepostos 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.

A autuada apresenta impugnação às folhas 44/63, mediante a qual contesta o presente lançamento, alegando que os produtos glosados foram empregados na planta para a realização da atividade industrial prevista no objeto social da Impugnante, sendo indevida a classificação dos bens como de mero uso e consumo, portanto, deverá a exigência ser integralmente revista.

Preliminarmente, alega nulidade do lançamento com base no art. 142 do CTN, cujo texto reproduz. Argumenta que, como ato administrativo por natureza, o lançamento deve respeitar a forma exigida para a sua prática e o seu objeto/conteúdo, que corresponde ao efeito jurídico imediato do ato, ou seja, o resultado prático causado em uma esfera de direitos. Vale dizer, é um elemento vinculado e obrigatório do ato. No caso em tela, alega ser inequívoco que o lançamento foi efetivado com base em mera presunção, o que é inadmissível. Conforme se observa nos documentos anexos ao auto, ressalta que não há nenhum descritivo da forma de utilização dos bens glosados na planta industrial, de forma a justificar a acusação fiscal e enquadramento como bens de mero uso e consumo, o que é uma flagrante nulidade do lançamento.

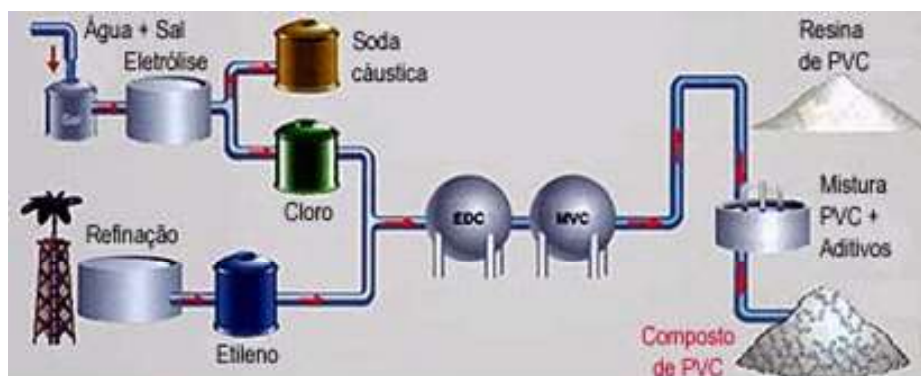
Afirma que, a partir do confronto dos valores autuados com as obrigações acessórias que foram transmitidas ao Fisco, presume-se que houve a glosa da quase integralidade dos créditos de ICMS apropriados pelo contribuinte a título de ativo, o que, por si só, já seria suficiente para decretar a

nulidade do lançamento, por evidenciar que a autuação foi efetivada por mera presunção. Ora, uma vez que os bens foram registrados no ativo fixo da Impugnante, no mínimo, o lançamento deveria indicar a razão pela qual foram desclassificados e caracterizados como de mero uso e consumo, cotejando com a forma pela qual foram empregados na planta industrial. Ademais, alega que não houve visita *in loco* na planta industrial, nem mesmo a solicitação de informações ao contribuinte sobre a forma de utilização dos bens, o que afronta o princípio da verdade material. O fato de o lançamento ter sido efetivado por mera presunção não poderá passar despercebido por ocasião do presente julgamento, o que deverá ensejar, nos termos do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, o reconhecimento da nulidade.

Argumenta que se classificam como nulos, os lançamentos fiscais desacompanhados dos elementos suficientes para determinação – com segurança – da ocorrência do fato gerador, não só pela inexistência de substância ou justa causa, mas, também, porque tal vício implica em prejuízo do exercício pleno do direito de defesa do acusado. Diz-se prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa, porque se espera do trabalho fiscal, no presente caso, a apresentação das razões jurídicas que culminaram na desclassificação dos produtos autuados como insumos industriais. Explica que, com isso, a acusada poderia contrapor essas razões, estabelecendo o contraditório tão festejado no sistema processual brasileiro.

Nesse esteio, conclui que a dinâmica adotada pela d. fiscalização – no presente caso – deve ser rechaçada por esse Órgão Julgador, uma vez que solidificaria a dinâmica antijurídica da acusação sem lastro substancial, obrigando o acusado a se defender no “escuro” de uma acusação vazia. Isto posto, entende ser de rigor que o lançamento fiscal ora impugnado seja anulado, nos termos do art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA e do art. 142, do CTN.

Para a melhor compreensão do caso e identificação do tratamento jurídico adequado a ser dispensado por esse Eg. CONSEF, apresenta uma breve exposição do processo produtivo realizado no estabelecimento autuado, a Unidade Industrial de PVC da Braskem. Explica que o referido estabelecimento está inserido na 2ª Geração da cadeia plástica, responsável pela produção de polímeros de PVC, um importante produto acabado do portfólio comercial da Braskem. Em uma breve síntese, toda a Cadeia de PVC pode ser melhor visualizada na ilustração abaixo:



Explica que, conforme mapa acima, os insumos básicos fornecidos para a produção do PVC pela unidade industrial autuada são o: (i) Cloro; e o (ii) Eteno. Informa que, a partir desses insumos básicos, a planta de PVC desenvolve diversos processos produtivos internos para alcançar o monômero denominado MVC, que finalmente será polimerizado até industrializar os polímeros de PVC, produto acabado comercializado pela Braskem.

“O Monômero é uma molécula simples, pelo menos bifuncional, ou seja, capaz de reagir por pelo menos duas de suas terminações, que em condições adequadas dá origem à unidade de repetição (mero) das muitas cadeias poliméricas que formam o polímero. O monômero utilizado na polimerização do PVC é o monômero cloreto de vinila (MVC).”

Todavia, até se chegar ao resultado final, informa que o processo de produção do PVC passar por diversas fases internas, diferentes metodologias, diferentes plantas dentro do mesmo CNPJ

fiscalizado, por exemplo, de EDC, MVC e PVC, com emprego de uma infinidade de insumos, reagentes, aditivos, produtos intermediários, embalagens. Conforme será demonstrado no tópico adiante, alega que não houve a devida contextualização dos bens glosados pela fiscalização com a atividade de industrialização exercida pelo estabelecimento autuado, o que impõe a revisão do presente lançamento.

Defende o seu direito ao crédito de ICMS.

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

Explica que a acusação fiscal é de que a Impugnante aproveitou crédito indevido de ICMS relativo aos bens integrados ao ativo imobilizado, que seriam utilizados em outras funções, por serem supostamente alheios à atividade do estabelecimento. Todavia, assevera que o crédito apropriado é totalmente regular, sendo incorreta a classificação adotada pela fiscalização, pois estão relacionados com a atividade de industrialização e voltados para atingir o objeto social de produção de polímeros de Polietileno.

Ensina que o direito ao crédito de ICMS está garantido constitucionalmente, como decorrência da regra da não cumulatividade, nos termos do que dispõe o artigo 155, § 2º, inciso I, cujo texto transcreve para, a seguir, concluir que se extrai do comando constitucional o direito inquestionável ao crédito resultante de operação anteriormente tributada, por respeito à regra da não cumulatividade. Colaciona a doutrina de Geraldo Ataliba, em apoio aos seus argumentos.

Transcreve o texto dos artigos 19 e 20 da LC 87/96, bem como o art. 29 da Lei 7.014/96 para ilustrar a ideia de que a legislação infraconstitucional reconhece o direito de crédito na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado. Assim, considerando que a legislação tributária não conceituou o que venha a ser ativo permanente, defende que se extraia a interpretação nos arts. 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 (conceito contábil), mesmo porque há disposição expressa no art. 110 do CTN (“a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado”).

Ensina que interessa a dicção Ativo Imobilizado (art. 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76), que faz parte do ativo permanente (art. 178, § 1º, alínea “c”, da Lei nº 6.404/76). Nesse sentido, subentende que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da planta industrial, conforme se extrai no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações - FIPECAFI - Editora Atlas, 1985, pág. 198. Com efeito, dependendo das circunstâncias, sustenta que 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).

Defende que devem integrar a conta de imobilizado as partes e peças de uso específico, pois, muitas vezes, na compra de certos equipamentos de porte, as empresas adquirem uma série de peças ou conjuntos importantes e vitais ao seu funcionamento. Essas peças são de uso específico para tal equipamento e necessárias para que o equipamento não fique paralisado por longo tempo (cf. pág. 203 do FIPECAFI). Afirma que os bens registrados no ativo fixo pela Impugnante no período autuado têm vida útil agregada ao próprio equipamento, destinados a melhorar as condições do ativo além de ampliar a vida útil econômica originalmente estimada.

Outrossim, destaca os conceitos fixados na Resolução CFC nº 1.177/09, cuja regras defende que devam ser aplicáveis na espécie:

“**Reconhecimento:** podem ser registrados no Ativo Permanente os bens e direitos não destinados à transformação direta e cuja perspectiva de permanência na empresa ultrapasse um exercício. Certos ativos podem ser adquiridos por motivos de segurança ou meio ambiente. A aquisição de tais ativos, embora não aumente diretamente os futuros benefícios econômicos de nenhum bem específico existente do imobilizado, poderá ser

necessária para que a empresa obtenha os futuros benefícios econômicos de seus outros ativos;

□ **Custos iniciais:** *o custo de um bem do imobilizado compreende o seu valor de compra e quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo em condições operacionais para o uso pretendido;*

□ **Custos Subsequentes:** *dispêndios subsequentes relativos a um bem do imobilizado que já foi reconhecido devem ser adicionados ao valor contábil do ativo quando é provável que os futuros benefícios econômicos deles decorrentes sejam percebidos pela empresa. Os dispêndios subsequentes com ativos imobilizados serão reconhecidos como ativo quando o dispêndio melhora as condições do ativo além de ampliar a vida útil econômica originalmente estimada. Exemplos de melhoramentos que resultam em aumento dos futuros benefícios econômicos incluem: (a) modificação de um bem da fábrica para prolongar sua vida útil, ou para aumentar sua capacidade; (b) aperfeiçoamento de peças de máquina para conseguir um aumento substancial na qualidade da produção; e (c) adoção de novos processos de produção permitindo redução substancial nos custos operacionais anteriormente avaliados.”*

Assevera que os bens registrados no ativo fixo pela Impugnante 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”.

Informa que, para a devida comprovação, apresenta:

- i) um relatório feito a partir do demonstrativo apresentado pelo fiscal, enquadrando cada item nas categorias de aplicação dentro da operação da Impugnante (Doc. 03); **obs.:** foram adicionadas as colunas “Elemento PEP” ao demonstrativo fiscal autuante nas quais é possível identificar a APE correlata, que descreve detalhadamente a aplicação do bem na atividade-fim da Autuada.
- ii) os respectivos detalhamentos da descrição e objetivo dos investimentos efetivados na planta industrial no período autuado, à qual os bens glosados estão vinculados, com as respectivas APE's (Doc. 04). **obs.:** a correlação entre as informações do relatório “Doc. 04” e as APE pode ser feita com a identificação no “ID SAP” no bojo da própria APE.

A título de exemplo, faz as descrições referentes às Paradas, identificadas pelos códigos PA-BA03-00046; e PA-BA03-00080, extraído do Doc. 04.

Assim, explica que, como se observa, as mercadorias servidas como exemplo são aplicadas na manutenção da Planta Industrial, isto 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, pelas razões já apontadas.

Assim, a partir dos exemplos destacados, que se repetem nos demais itens que são objeto da autuação, conclui que a autuação não analisou a aplicação das mercadorias e por essa razão imputa equivocadamente a infração de crédito indevido à Impugnante. Ademais, destaca que, pelo próprio tipo de mercadoria de que trata a autuação, é verificável que não se trata de itens para uso e consumo, como o seriam itens de papelaria e coisas do tipo. Transcreve julgado do STJ (Agravo Interno no Resp 1.380.193/PR, de 25/03/2019), em apoio aos seus argumentos.

Em vista de todo o exposto, conclui restar evidente o seu direito à manutenção dos créditos de ICMS relativos aos bens registrados no ativo fixo no período autuado, cuja atuação foi efetivada

mediante a análise sumária das informações, adotando a mera presunção para fins de enquadramento, o que se afigura inadmissível.

Por todo o exposto, requer que seja dado provimento à presente impugnação para julgar:

- a) Preliminarmente, nulo o lançamento, nos termos do art. 142, do CTN e do art. 18, inciso IV, aliena “a”, Decreto nº. 7.629/99 (RPAF-BA), conforme as razões de fato e de direito aduzidas no item III, desta peça impugnatória;
- b) No mérito, improcedente o lançamento, porque as mercadorias autuadas, em verdade, constituem-se em bens do ativo imobilizado, essenciais ao processo produtivo, passíveis de creditamento, conforme as razões de fato e de direito aduzidas no item IV.

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

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 110/117, os autuantes prestam informação fiscal, oportunidade em que tecem as seguintes considerações.

Preliminarmente, afirmam que a nulidade pugnada pela autuada não deve prosperar, pois, ao contrário do que alegou a defendente, o presente auto de infração é revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, cuja multa exigida está fundamentada em diplomas legais vigentes. Ou seja, as infrações cometidas estão definidas em seus textos base, conforme consta nas folhas 1 a 3 deste PAF, estando presentes não somente a descrição das infrações como também o enquadramento legal e multa aplicada.

Pelo exposto, os autuantes não veem qualquer traço de ilegalidade que enseje o descabido pedido de nulidade deste auto de infração por parte da autuada, visto que, conforme acima esclarecido, o processo administrativo fiscal reúne elementos necessários e suficientes ao regular prosseguimento da instrução processual.

Por fim, ressaltam que a própria autuada põe por terra suas alegações de que não há “*elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator*” quando produz sua defesa detalhada, expondo as razões por que diverge da fiscalização.

Ou seja, não houve qualquer prejuízo à manifestação defensiva, tanto que a autuada produziu regularmente sua defesa de mérito, não tendo sofrido qualquer prejuízo ou cerceamento de seus direitos defensivos.

No mérito, pontuam que as argumentações apresentadas pela autuada em sua defesa são de extrema fragilidade, pois se baseiam basicamente em procedimentos contábeis sem levar em consideração, em nenhum momento, o arcabouço jurídico que fundamenta e disciplina a utilização do crédito fiscal ora em lide, já que não é o ramo da ciência contábil um ramo do direito privado sequer e na essencialidade dos materiais que se incorporam ao ativo fixo, como se, com essa incorporação, pudessem, os mesmos, se confundir com o próprio ativo.

Asseveram que esses materiais são, quase todos, meras peças/acessórios de reposição – reconhecido textualmente pela autuada - que integram a estrutura física de máquinas ou equipamentos demandando a necessária troca por desgaste, visto serem submetidas às naturais intempéries de um processo industrial, a exemplo de armários, parafusos, porcas, juntas, fitas, anéis, tubos, curvas, placa, rolamentos, luvas, disjuntor, concreto refratário etc, citados nos demonstrativos.

Quanto às válvulas, informam que são equipamentos que também requerem substituição com o transcorrer do tempo, pelas mesmas razões das partes e peças. Afirmam que todos os materiais descritos pela empresa, inclusive material, serviço, caldeira, etc., que são utilizados pela 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. 309 do RICMS-BA. Classificar os materiais elencados no demonstrativo fiscal às fls. 11 a 32 do presente processo como ativo imobilizado utilizando o simples parâmetro de tempo de vida útil superior por mais de um período (um ano) e o custo do bem é uma atitude desconexa com a real situação em análise, ainda que essas características por si só fossem suficientes para classificar o bem como ativo imobilizado para efeito de apropriação do crédito fiscal. Argumentam que não se pode definir um material para efeitos de utilização de crédito fiscal usando somente conceitos contábeis, ainda mais quando estes parâmetros não se aplicam a boa parte dos materiais em questão, haja vista, durarem menos de um ano e possuírem valores de custo relativamente baixos quando comparado ao de um verdadeiro ativo imobilizado, geralmente de custos relevantes. Asseveram que também não tem nenhuma consistência a afirmação, que faz a autuada em sua defesa, de que incorporar essas partes e peças em substituição às que já existiam no equipamento antes da realização das manutenções periódicas irão aumentar a vida útil do respectivo ativo.

Argumentam que, considerar os materiais a exemplo de armários, parafusos, porcas, juntas, fitas, anéis, tubos, curvas, placa, rolamentos, luvas, disjuntor, concreto refratário etc. como ativo imobilizado é totalmente descabido tendo em vista as características evidentes destes materiais que são de partes e peças de um todo. Não se pode confundir uma parte com o todo, pois cada um tem propriedades e funções diferentes tanto do ponto de vista fiscal como fabril.

Quanto aos mencionados itens classificados pela fiscalização como crédito indevido, explicam que, apesar de fazerem parte do processo produtivo, são materiais que, por sua própria natureza, caracterizam-se como materiais de manutenção e consumo, uma vez que se referem à manutenção dos equipamentos, e os demais utilizados pelos operários na realização de suas atividades laborais. Porém, não se pode atribuir, aos mesmos, características de essencialidade ao processo produtivo como a dos equipamentos (ativo imobilizado) utilizados na linha de produção ainda que esta característica por si só fosse suficiente para determinar a utilização do crédito fiscal em questão.

Transcrevem o texto do art. 309 do RICMS/BA, para apoiar a ideia de que a apuração do que seja material de consumo não pode ser feita exclusivamente a partir de conceitos abstratos, é preciso saber de que forma o material é empregado pelo estabelecimento. Materiais de consumo são empregados pelo estabelecimento fora do processo produtivo. É o caso dos materiais de limpeza e gastos gerais do escritório. Consideram-se também de uso ou consumo aqueles materiais que, embora empregados ou consumidos no setor de produção, não têm vinculação direta com o produto em elaboração, não integram o produto final, como é o caso de peças de reposição e manutenção, como porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, parafusos, etc., de acordo com o demonstrativo dos autuantes às fls. 11 a 32 dos autos no levantamento fiscal. Neste caso, embora esses bens participem do processo industrial, defendem que não integram o produto final, sendo considerados materiais de uso/consumo.

Dando continuidade à análise específica dos produtos albergados pela infração, afirmam ser evidente que os mesmos não participam da cadeia de produção do produto acabado, não sendo assim possível a utilização do crédito fiscal em vista da adoção do regime do crédito físico pelo legislador pátrio. Consta-se facilmente que os mesmos não são consumidos integralmente no processo produtivo e são utilizados em várias operações de produção do produto final, vinculados tão somente a manutenção e funcionamento das instalações de produção tendo como consequência o desgaste natural do seu uso. Desta forma, conclui que se enquadra perfeitamente como uso consumo, os materiais de reposição, aqueles bens que não são consumidos integralmente e nem integram o produto final, na condição de elemento indispensável ou necessário a sua produção ou composição.

Ensinam que o regime do crédito físico operacionalizou o princípio da não-cumulatividade, que se centra na ideia de operações subsequentes de circulação de bem material. Sendo assim, os

bens que não passam a uma etapa seguinte do ciclo econômico, ou seja, não integram o produto final de alguma forma não podem gerar direito ao crédito fiscal sob pena de violar mortalmente o regime do crédito físico adotado pelo legislador brasileiro.

Destacam que, o que provavelmente a autuada quer se valer é do crédito financeiro, o qual não existe previsão legal, pois foi instituído pela Lei Complementar nº 87/96 como sendo um benefício fiscal. Logo, entende que o crédito físico se caracteriza como um direito fundamental e o crédito financeiro como um benefício legal. Portanto, tem o legislador complementar a faculdade, conforme a conveniência e oportunidade, de conceder, ou não, o creditamento por se tratar de benefício fiscal. Dessa forma, a simples argumentação de que os produtos utilizados como uso consumo são essenciais ao processo produtivo da empresa, sem satisfazer às demais condições do crédito físico, não se sustenta para efeito de apropriação do crédito fiscal.

Argumenta que a essencialidade é condição necessária, porém não suficiente para a apropriação do crédito fiscal. Explica que a autuada não se apropriou do crédito fiscal das aquisições do material de limpeza utilizados no chão de fábrica, nem dos utilizados na limpeza dos equipamentos, pois sabe, que são materiais de uso consumo da empresa. Entretanto, se a limpeza não for feita diariamente o ambiente fabril ficará em algum momento inóspito ao ponto de não se poder trabalhar no local e com isso impossibilitando assim a obtenção do objeto fim da empresa que é a obtenção do produto acabado. Dessa forma, existe essencialidade dos produtos de limpeza no ambiente fabril, porém, nem por isso garantiu à impugnante o direito ao crédito fiscal nas aquisições desses materiais.

Ressaltam que a matéria aqui em discussão já foi apreciada e julgada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual onde proferiu decisão a favor da exigência do crédito tributário ora em lide conforme acórdão 0301-12/18, cuja ementa transcrevem.

Informam, ainda, que a matéria em lide já foi objeto de autuação em outro estabelecimento da autuada através dos autos de infração nº 269132.0002/22-8 e 279196.0002/22-6, referentes aos exercícios de 2018 e 2019, respectivamente, onde a autuada efetuou o pagamento integralmente sem apresentar contestação.

Pelo exposto, vêm os Autuantes requerer a este egrégio Conselho que o auto de infração em discussão seja julgado PROCEDENTE, ressaltando que ficou provada a insubsistência do pedido com mero objetivo de protelar o curso do processo fiscal pelos motivos apresentados na discussão do Mérito, não podendo a Administração aceitar práticas meramente procrastinatórias.

Esse é o relatório.

VOTO

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 (CredIdevido) 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.iof.com.br/noticiadb.asp?area=contabil¬icia=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.iof.com.br/noticiadb.asp?area=contabil¬icia=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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279196.0009/23-9, lavrado contra **BRASKEM S.A.**, devendo ser intimado o Sujeito Passivo para efetuar o pagamento do montante de **R\$ 884.498,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, além dos acréscimos legais.

Sala de Sessões Virtual do CONSEF, 05 de fevereiro de 2024.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR