

A. I. Nº - 279196.0005/24-1  
AUTUADO - BRASKEM S.A.  
AUTUANTE - JOSÉ FRANCISCO DOS SANTOS  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/09/2024

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0196-04/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. MATERIAIS DE USO/CONSUMO. Utilização como crédito fiscal de valores do imposto destacado em documentos fiscais, referentes às aquisições de partes e peças destinadas à 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 a partir de 01/01/2033, conforme inciso I, do art. 33 da Lei Complementar nº 87/96. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 19/03/2024, sob a acusação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição para uso e consumo do estabelecimento, no valor nominal de R\$ 2.103.225,23, no período de janeiro a dezembro de 2022, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, consoante demonstrativos às fls. 4 a 31 e mídia eletrônica de fl. 32 dos autos, nos seguintes termos:

***Infração 01 – 001.002.002***

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

*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 cabos, parafusos, 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 (CredIndevido) foram extraídos dos dados apresentados pelo contribuinte em seu CIAP – Controle de Crédito do CMS do Ativo Permanente. Dessa forma, o preposto fiscal lançou 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, o preposto fiscal não poderia reclamar um crédito tributário maior que o valor creditado em sua escrita fiscal.*

O autuado, através do seu patrono devidamente habilitado, apresentou defesa às fls. 45 a 73 dos autos, na qual alega tratar-se de diversos bens destinados à manutenção de equipamentos do seu parque fabril, bens esses que integram o seu ativo imobilizado, apropriando-se dos créditos fiscais correspondentes, como autorizado pela legislação em vigor, tendo a fiscalização se equivocado ao adotar a premissa de que não poderiam ser classificados como ativo imobilizado por serem apenas peças de reposição, mesmo que vinculadas à manutenção de equipamentos integrantes do processo produtivo.

Neste proceder, segundo o defendant, a fiscalização efetuou a glosa dos créditos apropriados relacionados à aquisição de “**Big Bags e de bens vinculados aos projetos de aquisição de sobressalentes, de manutenção e de modernização do parque fabril da Impugnante**”, conforme projetos que relaciona (fl. 48) em função de “Modernização”, “Parada para manutenção” e “Sobressalentes”, do que destaca que grande parte dos bens listados constitui-se: (i) em partes e peças empregadas em substituição a outras, durante operações de inspeção e manutenção rotineira, realizadas periodicamente na planta fabril; (ii) em big bags utilizados para embalagem e transporte dos produtos fabricados e (iii) as demais para compor o maquinário de seu parque fabril em virtude de implementação de projetos de modernização e ampliação executado no período compreendido entre 2019 e 2023.

Aduz que o Comitê de pronunciamentos Contábeis, através do Pronunciamento Técnico CPC 27, define “ativo imobilizado” como 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, do que enfatiza que são estes itens que permitem que seu parque fabril prossiga em pleno e regular funcionamento, pelo menos por mais um ciclo produtivo, durante todo um novo exercício (quando não mais), fabricando os produtos comercializados.

Afirma que gastos com “realização regular de inspeções importantes” e com peças sobressalentes usadas em substituição a outras durante reparos periódicos devem ser contabilizadas como ativo imobilizado, conforme itens 8 e 14 do CPC 27, do que destaca, inclusive, itens de valores vultosos que ultrapassam R\$ 84.000,00 (SPOOL AC ASTM A333 GR 1 E 6 TUBOS E) e relaciona/anexa, às fls. 173 a 393 dos autos, documentos denominados “Decisão Final de Investimento – Final Investment Decision – FID” relativos aos gastos incorridos com aquisição de bens e serviços nas manutenções periódicas e nos Projetos de Parada relativos às normas segurança e meio ambiente.

Noutra vertente, o autuado aduz que a parcela remanescente dos itens listados na peça vestibular foi adquirida para compor o maquinário do seu parque fabril em virtude da implementação de projetos de modernização e ampliação executados no período de 2019 a 2023, do que, como prova de sua alegação, apresentou demonstrativo, às fls. 394 a 404 dos autos, vinculando cada nota fiscal ao respectivo projeto de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, como também tabela com descrição do empreendimento (fls. 55 a 66), concluindo que “... *como se vê da mera descrição dos projetos, é evidente a vinculação dos bens adquiridos com a atividade produtiva da Impugnante*”.

O sujeito passivo ressalta que os documentos denominados “Decisão Final de Investimento – Final Investment Decision – FID” dos citados projetos, às fls. 405 a 538 dos autos, evidenciam de forma contundente que as aquisições dos bens, cujos créditos foram glosados, destinaram-se ao ativo imobilizado para modernização do estabelecimento industrial.

Ainda o autuado sustenta que “big bag” são embalagens que servem para empacotar/acondicionar os produtos finais que são agrupados em sacos de maior ou menor quantidade, sendo necessárias para preservar e manter suas propriedades químicas e integridade física durante o armazenamento e transporte até a clientela, evitando contaminação por contato com umidade, matérias orgânicas, resíduos e detritos, o que tornaria impróprio ao consumo do cliente industrial, do que diz que, após entrega aos destinatários, os referidos big bags são esvaziados e remetidos de volta ao seu estabelecimento para serem higienizados e reutilizados e novas remessas de PVC, sendo, portanto, retornáveis, com vida útil superior a um ano e com valor unitário superior a R\$ 1.200,00, motivos pelos quais são registrados como bens do ativo imobilizado.

Por fim, requer a realização de diligência a fim de avaliar as aquisições de bens em tela, atestando sua funcionalidade, quando será confirmada a improcedência da exação fiscal.

O autuante apresentou informação fiscal, às fls. 541 a 549 dos autos, na qual salientou que:

1. Com base no livro CIAP exigiu os valores com base apenas nos itens utilizado nas paradas para manutenção da planta fabril, conforme informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, logo, exceto os big bags, constituídos exclusivamente das partes e peças utilizadas nas paradas de manutenção da planta. Salienta que nas paradas para manutenção da planta fabril ocorre apenas a simples troca do item desgastado pelo uso com o tempo, enquanto na ampliação e modernização da planta não ocorre troca e sim a incorporação por se tratar de implantação de novos equipamentos e máquinas a planta fabril com suas respectivas partes e peças que serão utilizadas nas montagens do novo ativo.

Quanto os princípios contábeis, aduz que sequer se trata de um ramo de direito privado e que os materiais (partes e peças) que são trocadas por se encontrarem em situação de desgaste devido ao seu uso com o tempo, não podem ser confundidos com o próprio ativo, principalmente nos casos de paradas para manutenção da planta fabril, a exemplo de: parafusos, porcas, juntas, fitas, anéis, tubos, curvas, placa, rolamentos, luvas, disjuntor, etc. Cita como paradigma o

Acórdão CJF nº 00301-12.18.

2. O big bag, utilizado no acondicionamento de produtos vendidos e posteriormente retornável, não se trata de material de embalagem, matéria-prima e nem ativo da empresa. E, mesmo que pudesse classificá-lo como ativo, o crédito não seria permitido por não ter qualquer relação com o processo produtivo da empresa. Assim, com base em sua função, se trata de material de uso consumo.

Por fim, requer a procedência do Auto de Infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Daniel Peixoto Figueiredo, OAB/BA nº 49.203, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

É o relatório.

## VOTO

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor histórico de R\$ 2.103.225,23, acrescido da multa de 60%, lançados na EFD pelo contribuinte no Livro Registro de Apuração de ICMS em “OUTROS CRÉDITOS”, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, escriturada no Livro CIAP como para integrar o ativo permanente (001.002.002), ocorrido de janeiro a dezembro de 2022.

Em sua impugnação ao lançamento de ofício, em breve síntese, o sujeito passivo alega tratar-se de: partes e peças empregadas em substituição a outras, durante operações de inspeção e manutenção rotineira, realizadas periodicamente na planta fabril; big bags utilizados para embalagem e transporte dos produtos fabricados e as demais para compor o maquinário de seu parque fabril em virtude de implementação de projetos de modernização e ampliação executado no período compreendido entre 2019 e 2023.

Da análise das peças processuais, especialmente do demonstrativo analítico ínsito no arquivo denominado “Crédito indevido lançado no CIAP – Glosa pela natureza do item – Movimentação dos itens”, constante da mídia eletrônica (CD) à fl. 32 dos autos, onde discrimina o item adquirido, data, valores do ICMS da operação e creditado, este objeto da glosa, observa-se que, com exceção dos big bags, se tratam de material de uso/consumo, a exemplo de: “material serviço manutenção”, placas, anéis, tubos, correias, luvas, parafusos, arruelas, porcas, flange, juntas, válvulas, rolamentos, retentores, cilindros, discos, buchas, disjuntores e uma série de mercadorias que são utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos.

A descrição dos itens, por si só, dispensa a necessidade de verificação do uso efetivo em seu processo produtivo, por serem produtos de amplo conhecimento quanto a sua funcionalidade, tendo o próprio autuado afirmado que os bens listados se constituem em peças e conjuntos de reposição empregados em substituição a outros em equipamentos de porte da empresa.

Em consequência de tais considerações, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, pois considero suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

O exame de tais itens revela que se constituem bens de uso e consumo pois se tratam de peças de reposição utilizadas em conexão com equipamentos principais do maquinário fabril do estabelecimento.

Registre-se que o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que significa 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, sem qualquer autonomia. Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado.

Portanto, indubitavelmente, tais itens não se enquadram 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 de jogos de juntas, parafusos e válvula. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades do recorrente.

Válido 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>).

Assim, por inexistir projetos comprovando que tais itens, os quais pela sua natureza de fungíveis impossibilita qualquer vinculação de que foram utilizados em novos maquinários ou em ampliação da planta industrial, o que sequer foi comprovado, eis que os documentos anexados à defesa, no geral, tratam de “Parada de Manutenção” e, excepcionalmente, de: “Nova interligação elétrica da Planta PVC”; “Substituição do V-1109”; “Repotencialização Sistema de Pintura PVC1 2022”, etc., os quais não se tratam de maquinários produtivos, o tratamento fiscal deve ser de material de uso/consumo, aplicados nas manutenções periódicas dos maquinários, estes sim bem do ativo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal correspondentes, conforme art. 33, I, c/c o art. 20 da LC 87/96 e jurisprudência deste Conselho de Fazenda, Acórdãos CJF nº: 0323-11/13, 0301-12/18; 0287-11/20-VD, 0370-11/20-VD, 0079-12-21-VD e 0349-12/21-VD, sobre a mesma matéria.

Ademais, quanto à alegação de existência de itens de valores vultosos que ultrapassam R\$ 84.000,00, a exemplo de “SPOOL AC ASTM A333 GR 1 E 6 TUBOS E”, válido registrar que tal item não consta do levantamento fiscal que subsidia o Auto de Infração, inerente ao exercício de 2022.

Por fim, no tocante aos “Big Bags”, utilizados no acondicionamento de produtos vendidos e posteriormente retornáveis, vislumbra-se tratar-se de ativo imobilizado, porém sem direito ao crédito fiscal por não se referir ao processo produtivo da empresa e, sim, pós-produção, a exemplo dos famosos “pallets” utilizados nos transportes de produtos.

Diante de tais considerações, concluo que as razões de defesa são incapazes à reforma do lançamento de ofício.

Do exposto, voto o Auto de Infração **PROCEDENTE**.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279196.0005/24-1, lavrado contra BRASKEM S.A., devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 2.103.225,23, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA