

| | |
|-------------------|--|
| PROCESSO | - A. I. N° 279464.0002/21-1 |
| RECORRENTE | - BRASKEM S.A. |
| RECORRIDA | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL |
| RECURSO | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0130-01/21-VD |
| ORIGEM | - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA |
| PUBLICAÇÃO | - INTRANET 13.02.2025 |

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0004-11/25-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. MATERIAIS DE USO/CONSUMO. Entende-se razão ao apelo, uma vez que as peças de manutenção e/ou reposição, ora autuadas, não podem ser classificadas como alheias à sua atividade ou material de uso e consumo, pois não se enquadram nos seus contornos legais, extraídos da legislação comercial, a partir de conceitos de direito privado utilizados pela legislação tributária, conforme abordou o recorrente em suas razões recursais. A Recorrente, para o exercício da sua atividade industrial, adquire e mantém em estoque peças, partes e materiais a serem acoplados aos bens do seu ativo imobilizado, escriturando-os temporariamente em conta do Ativo Imobilizado, a partir de quando passa a se beneficiar das Depreciações, e, quando passa a utilizar os créditos do ICMS, na proporção de 1/48, conforme estabelecido na legislação própria, conforme a norma do art. 20 da LC 87/96, recepcionado pelo art. 29 da Lei Estadual nº 7.014/96, reconhece o direito de crédito na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado. Consta opinativo da Procuradoria, estabeleceu o mesmo entendimento de insubsistência, onde informou que existindo prova cabal de que as partes e peças estão conectadas ou endereçadas especificamente a um bem do ativo imobilizado, tendo sido escriturado contabilmente como tal, não resta dúvida sobre a possibilidade de creditamento no CIAP, de forma parcelada, como prescreve a LC nº 87/96. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 16/03/2021, o qual formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$ 532.325,93, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria com característica de uso e consumo, escriturada como para integrar o ativo permanente (01.02.01), ocorrido de janeiro a dezembro de 2018, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Após a devida instrução processual, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

VOTO

Incialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

O presente auto de infração, consiste na exigência de ICMS recolhido a menos, em razão de uso indevido de crédito fiscal decorrente da aquisição de materiais de uso e consumo, classificados pelo autuado como ativo imobilizado.

O valor da presente exigência fiscal está de acordo com os demonstrativos analíticos e sintéticos em CD à fl. 35, não existindo a divergência apontada pelo autuado, em relação ao total do lançamento.

A arguição de nulidade pelo autuado diz respeito a aspectos do mérito, o que passamos a tratar.

Convém destacar, inicialmente, que somente podem ser classificados como bens do ativo aqueles que permanecerem no estabelecimento por prazo indeterminado, devido à necessidade de sua utilização para consecução da atividade fim. Sua característica principal é ter vida útil superior a 1 (um) ano, e valor superior a R\$ 1.200,00 (§ 1º do art. 313 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018).

Na relação dos itens, objeto desta autuação, conforme arquivo denominado “Crédito indevido lançado no CIAP – glossa pela natureza do item – lista de notas fiscais e itens”, em CD à fl. 35, constam 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.

Por certo que devem ser classificados como bens do ativo imobilizado, aqueles destinados à manutenção das atividades da empresa. Numa indústria, são os bens utilizados na produção de mercadorias. Porém, os bens destinados à manutenção das atividades da empresa, não podem ser confundidos com aqueles destinados à manutenção das máquinas e equipamentos utilizados para a produção de mercadorias.

O próprio autuado, afirmou que os bens listados nos anexos do presente auto de infração, constituem-se em peças e conjuntos de reposição empregados em substituição a outros em equipamentos de porte da empresa.

Os bens do ativo imobilizado possuem 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. As manutenções de máquinas e equipamentos não aumentam o tempo de vida útil do bem, nem eleva o seu valor patrimonial, mas se constituem como despesas.

Nenhuma das mercadorias relacionadas neste auto de infração possui vida útil superior a um ano ou valor superior a R\$ 1.200,00, não podendo, portanto, serem enquadrados como bem do ativo imobilizado. São manifestamente materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento e jamais poderiam ser escriturados como bens do ativo imobilizado, sendo indevidos os créditos fiscais apropriados, que implicaram em redução do saldo devedor do ICMS.

Desse modo, o tratamento contábil que deve ser dado aos itens relacionados no CD à fl. 35, deve ser o de material de uso ou consumo. A Lei Complementar nº 87/96, em complementação ao disposto em seu art. 20, estabeleceu no inciso I do art. 33, que somente darão direito de crédito, as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs o presente recurso (fls. 258/274) objetivando a reapreciação da decisão de piso.

Inicialmente informa a tempestividade e tece um breve relato dos fatos.

Em sede preliminar, aponta que Junta de Julgamento Fiscal não enfrentou os fundamentos de nulidade trazidos em sede de defesa, restringindo-se a aduzir que dizem respeito a aspectos do mérito, mantendo a autuação na integralidade.

Aduz que, no caso em tela, a partir do confronto dos valores autuados com as obrigações acessórias que foram transmitidas ao Fisco, presume-se que houve a glossa 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.

Ademais, nos Anexos I-1, I-2, I-3 e I-4 elaborados pelo Autuante 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, reforçando o argumento de presunção do lançamento, o que é inadmissível.

Inclusive, conforme quadro comparativo, houve um excesso de autuação por ter lançado como crédito indevido a parcela de R\$ 532.325,93, quando na verdade o valor apropriado foi de R\$ 520.434,45, devendo ser revisado na oportunidade do julgamento por essa C. Câmara.

| GLOSSA AUDITOR | | | | | | | |
|----------------|------|-------------|--------------------|-----------|-----------|-----|------|
| Mes | Ano | ParcIndAcum | PercTrib ExportAud | CredIndev | Valor | Mes | Ano |
| 1 | 2018 | 47.659,24 | 0,97866681 | 46.642,52 | 46.642,52 | 1 | 2018 |
| 2 | 2018 | 45.758,70 | 0,98169343 | 44.921,02 | 44.921,02 | 2 | 2018 |
| 3 | 2018 | 45.458,70 | 0,97522047 | 44.332,25 | 44.332,25 | 3 | 2018 |
| 4 | 2018 | 43.722,41 | 0,95765948 | 41.871,18 | 41.871,18 | 4 | 2018 |
| 5 | 2018 | 43.192,96 | 0,97832096 | 42.256,58 | 42.256,58 | 5 | 2018 |
| 6 | 2018 | 43.377,06 | 0,97908788 | 42.469,95 | 42.469,95 | 6 | 2018 |
| 7 | 2018 | 44.085,35 | 0,98027679 | 43.215,85 | 43.215,85 | 7 | 2018 |
| 8 | 2018 | 44.313,07 | 0,98075550 | 43.460,29 | 43.460,29 | 8 | 2018 |

Salienta que, uma vez que os bens foram registrados no ativo fixo da Recorrente, 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.

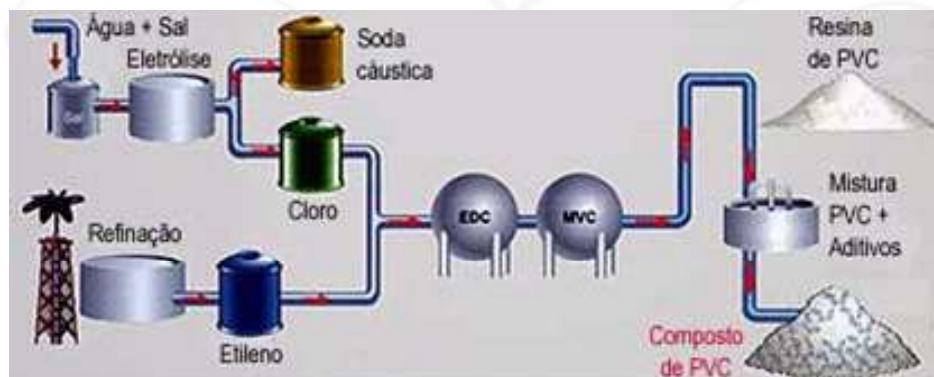
Também não se verificou nos Anexos elaborados pelo Autuante o valor e o tempo de vida útil dos itens glosados, argumento utilizado pela 1ª JJF para manutenção do Auto de Infração, confirmando a necessidade de revisão da decisão de piso, diante da nulidade do presente lançamento.

Afirma que 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.

No mérito, informa que 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.

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 breve síntese, toda a Cadeia de PVC pode ser melhor visualizada na ilustração abaixo:



Conforme mapa acima, os insumos básicos fornecidos para a produção do PVC pela unidade industrial autuada são o: (i) Cloro; e o (ii) Eteno.

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.

Todavia, até se chegar ao resultado final, o processo de produção do PVC passa 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.

Destaca que os demonstrativos elaborados pela fiscalização sequer apontam o valor e o tempo de vida útil dos itens glosados sendo, portanto, inservíveis para subsidiar o julgamento do presente auto de infração, como pretendeu a i. JJF.

Repisa que o crédito utilizado pela Recorrente é totalmente regular, sendo incorreta a classificação das mercadorias pela fiscalização e pela JJF como bens de mero uso e consumo, pois estão relacionados com a atividade de industrialização e voltados para atingir o objeto social de produção de resinas.

Salienta que os bens glosados ora registrados no ativo fixo da Recorrente 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.

Aduz a Recorrente que apresentou em sede de defesa as Autorizações para Execução do Empreendimento – APE que contém o detalhamento da descrição e objetivo dos investimentos efetivados na planta industrial no período autuado, cujos bens glosados estão vinculados, o que não foi observado e enfrentado no julgamento em 1^a instância.

Afirma que a legislação tributária não conceituou o que venha a ser ativo permanente, devemos extrair a interpretação nos arts. 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 (conceito contábil), conforme se depreende do art. 110 do CTN (“a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado”). 29. Nos 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).

Assevera que os bens registrados no ativo fixo pela Recorrente 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, fazendo jus à manutenção do crédito fiscal.

Discorre sobre o direito ao crédito destas operações, citando jurisprudência que já entende que nos termos do art. 20 da LC 87/1997, as mercadorias que entrarem no estabelecimento empresarial e forem destinadas ao ativo fixo da empresa dão a esta o direito de se creditar do ICMS recolhido quando da aquisição desses bens.

Por fim, requer que seja dado provimento ao presente recurso para reconhecer a nulidade do lançamento. Caso não seja reconhecida a nulidade, requer que seja reconhecida a higidez dos créditos glosados, bem como o excesso da glosa total efetivada de R\$ 532.325,93, com o consequente arquivamento do presente processo.

Na sessão de julgamento do dia 17/12/2021, este colegiado da CJF, converte os autos em diligência à INFRAZ DE ORIGEM no sentido de:

(...)

Considerando as Autorizações para Execução do Empreendimento – APE que contém o detalhamento da descrição e objetivo dos investimentos efetivados na planta industrial no período autuado, cujos bens glosados estão vinculados, e que os bens registrados no ativo fixo pela Recorrente 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, o que daria direito à manutenção do crédito fiscal.

Esta 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, após analisar as APEs constantes no processo, em sessão de julgamento

realizada em 17/12/2021, após as considerações realizadas em mesa, com a participação do fiscal autuante, decidiu converter o feito em diligência para a INFRAZ de origem, no intuito de que o autuante, observando os bens que estão registrados no ativo fixo, os bens que foram adquiridos para prolongamento da vida útil do maquinário e as demais observações retro citadas, analise a documentação apresentada.

Em caso de alteração nos demonstrativos originais, apresentar novo demonstrativo, dando vistas ao contribuinte para, querendo, manifestar-se no prazo de 10 (dez) dias.

Na conclusão da diligência feita pelo autuante, fls. 282-83, informou que foram revisados os demonstrativos dos Anexos: I-1, I-2, I-3 e I-4 às fls. 4 a 34 desse PAF, e agora intitulados Anexos: I-1 Rev.1, I-2 Rev.1, I-3 Rev.1 e I-4 Rev.1 contemplando a exclusão das aquisições relacionadas ao centro de custo 13321004 referente ao LABORATÓRIO e destinados as seguintes funções: o LCQ PVC BA - AQUISIÇÃO DE NOVOS BANHOS T e o LCQ PVC BA - Aquisição de HEADSPACE. Acostou relação dos lançamentos retirados dos demonstrativos originais do Auto de Infração – fl. 282. Apontou que o resumo do débito da Infração após a revisão conforme acima descrito passa a totalizar R\$ 527.658,04 e que anexou um CD contendo os arquivos magnéticos com a revisão de todos os demonstrativos dos Anexos I-1, I-2, I-3 e I-4 do A.I. às fls. 4 a 34 desse PAF, encontra-se à fl. 284 desse PAF agora acrescentados ao seu título original “Rev1 1ª Câmara”.

Em manifestação do contribuinte, fls. 289/296, que faz uma síntese da autuação e do pedido de diligência. Suscita **nulidade da resposta à diligência solicitada**. Assinala que as informações fiscais apresentadas junto à diligência, a única providência adotada pelo Fiscal responsável foi a elaboração de demonstrativos excluindo as aquisições relacionadas ao centro de custo 13321004 referente ao Laboratório. Salienta que a exclusão contemplada é feita desacompanhada de qualquer fundamentação. Não há indicação do porquê essas – e somente essas – aquisições deveriam ser excluídas. Isso, por si só, já implica na imprestabilidade da diligência realizada, que precisaria apresentar uma fundamentação adequada para suas providências e informações. Por outro lado, afirma ser evidente que a mera exclusão de uma pequena parte das aquisições, sem sequer indicar o porquê, não atende à cuidadosa requisição da diligência feita por esta Câmara. O comando dado foi expresso: “analise a documentação apresentada”.

Sustenta que não há nas informações fiscais da diligência uma linha sequer a respeito da documentação apresentada junto à Impugnação. Inicia-se da seguinte forma:

Referente a Infração 01: Foram revisados os demonstrativos dos Anexos : I-1, I-2, I-3 e I-4 às fls 4 a 34 desse PAF, e agora intitulados Anexos : I-1 Rev.1 , I-2 Rev.1, I-3 Rev.1 e I-4 Rev.1 contemplando a exclusão das aquisições relacionadas ao centro de custo 13321004 referente ao LABORATÓRIO e destinados as seguintes funções:

o LCQ PVC BA - AQUISIÇÃO DE NOVOS BANHOS T e

o LCQ PVC BA - Aquisição de HEADSPACE

Diz que nem é dito com base em que foram revisados os demonstrativos ou qual seria a razão para que somente a reclassificação dessas aquisições fosse aceita. Pondera que o Fiscal que realizou a diligência apenas considerou os prints que foram colacionados em Impugnação e Recurso em sua análise, pois os prints apresentados são exemplos justamente das aquisições consideradas na diligência:

**ADVOCACIA
TAVARES NO**

cujos bens glosados estão vinculados, o que não foi julgamento em 1^a instância:

Autorização para Execução do Empreendimento - APE

Identificação do Investimento

| ID SGEB | ID SAP | TÍTULO | PLANTA |
|---------|------------|-------------------------------------|-----------------|
| 30140 | PJ-1000068 | LCO PVC BA - Aquisição de HEADSPACE | Transversal LCO |

Salvador/BA
Rua Alceu Amoroso Lima, 172
Ed Salvador Office & Pool 1º

São Paulo/SP
Rua Frei Caneca, 558, conj. 206
Conselho Fazendário Frei

Rio de Janeiro/RJ
Avenida Almirante Barroso, 21 R120
Edif. T

Explica que esses prints são apenas exemplos extraídos da documentação apresentada, que é muito mais vasta – afinal, não à toa foi determinada a diligência para a análise dos documentos.

Disse que apresentou em sede de defesa as Autorizações para Execução do Empreendimento – APE que contém o detalhamento da descrição e objetivo dos investimentos efetivados na planta industrial no período autuado, cujos bens glosados estão vinculados. Sendo assim, tal documentação como um todo precisaria ter sido examinada na diligência. Isso porque, repise-se, os bens registrados no ativo fixo pela Recorrente 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, fazendo jus à manutenção do crédito fiscal.

Desse modo, pontua que além de não apresentar fundamentação mínima para sustentar as providências adotadas, a diligência realizada descumpre o comando formulado na sua requisição e apresenta material imprestável a subsidiar o julgamento do feito.

Pede que seja anulada a diligência realizada, determinando-se novamente a realização de diligência nos termos da requisição formulada quando da conversão do julgamento. Reitera-se os termos do Recurso Voluntário.

Na manifestação do autuante, fls. 300/329, informa que tudo foi explicado na informação fiscal de 226/242 sobre o critério adotado pela fiscalização para caracterização da infração. Reproduz toda a informação fiscal.

Destacou na fl. 327, quadro resumo contendo a relação das 25 APEs disponibilizadas pela ora recorrente às fls. 116/221 desse PAF, no qual transcreveu. Afirma que analisou individual de cada APE: Avaliando a descrição do OBJETIVO/JUSTIFICATIVA e ESCOPO IDENTIFICADO utilizados para realização de cada uma delas (sob a ótica da Impugnante) em confronto com os critérios adotados pela Fiscalização e Informados na Informação Fiscal concluímos que:

- As APEs de nos ID SGEB 28057, 28362 e 28764 relativas aos itens 1,2 e 3 da tabela acima referentes ao Centro de Custo 13321001: Produção de PVC, em que pese terem sua categoria relacionada a Paradas de Manutenção e terem descrição que justificassem a glosa do crédito dos itens a ela vinculados , não tiveram os itens a ela vinculadas incluídas nas glosas da Fiscalização por estarem associadas a um CC-Centro de Custo vinculado a atividade fim da Impugnante, a saber: Produção de PVC, isso pode ser facilmente verificado pela leitura do 3º critério adotado na Fiscalização onde consta a relação dos CC objeto de glosa do crédito dos itens que foram 327 escriturados no CIAP como referentes a itens destinados ao Ativo Permanente e considerados pela Fiscalização como de Uso & Consumo e o CC 13321001 não consta daquela relação.
- Das 25(vinte e cinco) APEs apresentadas 22(vinte e duas) têm sua categoria associada a Paradas de Manutenção e da análise do OBJETIVO/JUSTIFICATIVA e ESCOPO IDENTIFICADO de cada uma delas é imediato o entendimento de que se enquadram no critério adotado pela Fiscalização para glosa do crédito das aquisições a elas associadas por se tratarem de Itens de Uso & Consumo, a seguir, a título de exemplo, enumeramos algumas delas:
(..)
- Com exceção das 3 APEs de nos ID SGEB 31325, 30140 e 34937 , relacionadas nos itens 8,9 e 10 do quadro acima, que têm categoria informada : Infra estrutura,mobiliário e equip. escritório, todas as outras 22 APEs têm categoria informada : Paradas de Manutenção. e têm OBJETIVO/JUSTIFICATIVA e ESCOPO IDENTIFICADO alinhados/congruentes com os critérios adotados pela Fiscalização para enquadramento como item de Uso & consumo;

- Com relação as 3 APEs citadas:
(...)

Disse que foram revisados os demonstrativos dos Anexos: I-1, I-2, I-3 e I-4 às fls. 4 a 34 desse PAF, e agora intitulados Anexos : I-1 Rev.2 , I-2 Rev.2, I-3 Rev.2 e I-4 Rev.2 contemplando a exclusão das aquisições relacionadas ao centro de custo 13321004 referente ao LABORATÓRIO e destinados as seguintes funções:

- LCQ PVC BA - AQUISIÇÃO DE NOVOS BANHOS T -referente a APE de no ID SGEB 31325,
- LCQ PVC BA - Aquisição de HEADSPACE -referente a APE de no ID SGEB 30140 e 328
- LCQ PVC BA- Aquisição de Equipamentos para Laboratório (AIR JET) -referente a APE de no ID SGEB 34937.

Reitera que a remoção dos lançamentos dos itens relacionados às 3 APEs de nos ID SGEB 31325, 30140 e 34937, cotejadas nos itens 8, 9 e 10 do Quadro Resumo acima classificados nos títulos descritos acima dos demonstrativos da Infração 01 deve-se ao fato de:

- Terem sua categoria descritas como: Infraestrutura, mobiliário e equipamento de escritório;
- Terem no seu OBJETIVO/JUSTIFICATIVA e/ou no seu ESCOPO IDENTIFICADO as descrições em discordância com o critério adotado pela Fiscalização conforme já descrito...

Volta a acostar a relação dos lançamentos retirados dos demonstrativos originais do Auto de Infração – fl. 329. Resume que a redução do Auto de Infração fica no valor de R\$ 523.528,47 e que consta um CD com todos os dados e informações ditas.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 333/350. Nas questões de demanda, verifica-se que esta C. Câmara, considerou (i) a argumentação apresentada pela Recorrente – descaracterização das mercadorias como de consumo pela aplicação no processo produtivo – e (ii) o vasto material probatório apresentado em defesa (APEs) que indica qual a finalidade/aplicação de todas as mercadorias autuadas, descaracterizando-as como de uso e consumo, determinando que a INFRAZ DE ORIGEM realizasse análise da documentação apresentada, observando a finalidade das mercadorias autuadas. Porém, a diligência realizada pelo fiscal autuante flagrantemente não atendeu ao que foi solicitado.

Afirma que não houve análise da documentação apresentada, tampouco indicação dos critérios adotados, a 1^a diligência realizada propôs a redução da autuação pela exclusão das mercadorias vinculadas ao centro de custo 13321004 referentes ao Laboratório, reduzindo para R\$ 527.658,04.

Disse que demonstrará:

- Há evidente prejuízo à defesa da Recorrente na concessão de prazo de 10 dias para manifestação acerca do refazimento dos demonstrativos, que totalizam quase 600 (seiscentas) páginas de arquivos em PDF, sendo necessária a nova concessão do prazo de Impugnação e a disponibilização dos arquivos em formato editável (Excel), sob pena de nulidade de decisão futuramente proferida;
- No mérito, o levantamento feito e os critérios aplicados pelo fiscal autuante partem de definição equivocada de bens do ativo.

DO EVIDENTE PREJUÍZO À DEFESA DA RECORRENTE. NULIDADE DE DECISÃO FUTURA.

Afirma que, ao contrário da 1^a, a 2^a diligência desenvolve de forma fundamentada e detalhada a análise das provas e o entendimento adotado pelo fiscal – ainda que ele seja equivocado. Firmado o entendimento que lhe parece correto, o fiscal reelabora todos os demonstrativos da autuação. Porém, os arquivos magnéticos apresentados pelo fiscal via CD, cuja cópia foi recebida junto à intimação pela Recorrente, estão no formato PDF, que não permite a edição e validação da aplicação dos critérios apontados.

Disse que os arquivos em questão totalizam quase 600 (seiscentas) páginas de demonstrativos, o que é inviável realizar a análise dedicada desses demonstrativos em formato não editável no

prazo de 10 (dez) dias, o que fulmina o direito de defesa da Recorrente, pois, tratando-se do refazimento de *todos* os demonstrativos que baseiam a autuação, deveria ter sido concedido à Recorrente o prazo de 60 dias, em equiparação ao prazo de Impugnação previsto no art. 123 do RPAF BA (Decreto nº 7.629/99).

Requer a nulidade como prevê o art. 18, II do RPAF BA e, destaca que o § 3º, do art. 8º do RPAF BA, alterado pelo 11.608/09, impõe que os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante sejam apresentados em formato de “tabela”, leia-se em Excel. Portanto, caberia ao fiscal autuante apresentar no processo cópia da informação fiscal em formato de texto e os demonstrativos em formato de tabela (Excel). De mesmo modo, a oportunidade da Recorrente se manifestar acerca desses demonstrativos deve ser concedida a partir da disponibilização dos arquivos em formato de tabela.

Pede-se, assim, que seja concedido novo prazo de 60 dias à Recorrente para que apresente Manifestação à 2ª diligência, correspondente, por equiparação, ao prazo de impugnação. Caso não se entenda pela equiparação ao prazo de impugnação, que seja, ainda assim, concedido novo prazo que seja razoável. Ademais, deve ser determinado ao fiscal autuante que apresente os novos demonstrativos em formato de tabela (Excel) para viabilizar, dentro de prazo razoável, a análise dos trabalhos e a manifestação pela Recorrente.

DO DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS.

Afirma que os produtos autuados foram considerados pela fiscalização como bens de uso e consumo, entretanto, são indispensáveis ao processo produtivo do estabelecimento da Recorrente. E, de acordo com o fiscal autuante, o critério para a exclusão de bens da autuação foi o de que ele atendesse simultaneamente a 3 (três) critérios, conforme detalhado no *print* abaixo:

1º Critério:

- a. O **Tipo de ativo** fosse caracterizado como um componente e não um bem. Ressaltamos que só existem duas opções de escrituração : **Bem** ou **Componente** e a Autuada optou por classificá-lo(a) como um **Componente**.
 - i. Um item, definido e caracterizado como um componente não funciona isoladamente nem tem qualquer função no qual possa contribuir para gerar qualquer efeito ou criar qualquer valor no processo.
 - ii. Na grande maioria dos casos um componente fica disponível em almoxarifado e não cumpre a sua função de substituir outro até que este seja consumido ou gasto total ou parcialmente como é o exemplo inequívoco dos itens de sobressalente e/ou de consumo que são armazenados até o momento de serem consumidos como o foi(ram)o item(ns) que ele(s) irá(ão) substituir.

2º Critério:

- b. A **Função** estivesse relacionado a um **Componente** (e não a um Bem) com uma finalidade transitória, temporal, restrito, associada a uma atividade de natureza frequente e/ou periódica e/ou habitual como serviços de Manutenção.

3º Critério:

- c. Por fim foram selecionados o **Códigos dos Centros de Custo** associadas a um **Componente** (e não um Bem) e cuja Função estivesse dentro dos critérios descritos acima(atividades de Manutenção que são realizadas com a Planta Industrial em funcionamento ou mesmo em Paradas Gerais da Planta) e/ou cujas áreas não tivessem vinculação com o seu processo produtivo, como exemplo: Laboratório.

Destaca que o ponto de partida da análise realizada pelo fiscal – se a mercadoria é bem ou componente – já está equivocada. Isso porque, como já destacado em sede de Recurso, a conceituação de bens do ativo consiste em matéria técnica contábil, que não faz essa diferenciação para efeitos de reclassificação do ativo como material uso e consumo. Ou seja, o 1º critério adotado pelo autuante fiscal é irrelevante em face dos critérios técnico-contábeis, uma vez que não diferencia tecnicamente um bem do ativo dos materiais de uso e consumo.

Esclarece que a legislação tributária não conceituou o que venha a ser ativo permanente, de modo que devemos extrair a interpretação dos arts. 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 (conceito contábil). Nesse sentido, 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*”). Nos 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). Subentende-se 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.

Em mesmo sentido, chama atenção para os conceitos fixados na Resolução CFC nº 1.177/09, cuja regras são 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.*

Verifica-se, portanto, que não assiste razão ao 1º critério estabelecido pelo fiscal, haja vista que: **a)** mesmo mercadorias que eventualmente sejam classificadas, em princípio, como componentes, podem ser identificadas como parte do ativo de acordo com base na sua aplicação; e **b)** são reconhecidas como ativo fixo as mercadorias com a finalidade de melhorar a vida útil e as condições do ativo.

Retoma a justificativa para o registro das mercadorias autuadas como bens do ativo e a documentação apresentada pela Recorrente em sede de Impugnação para comprová-la. Em síntese, os bens registrados no ativo fixo pela Recorrente 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.

Para comprová-lo, apresentou as Autorizações para Execução do Empreendimento – APEs que contêm o detalhamento da descrição e objetivo dos investimentos efetivados na planta industrial no período autuado, cujos bens glosados estão vinculados. Para fins de exemplo, vejamos *print* extraído da primeira página da APE abaixo, identificada pelo ID SGEB 28072, onde na descrição do objetivo/justificativa da APE, constam atendimento à legislação, cumprimento dos planos de manutenção, remoção de vulnerabilidades, garantir a confiabilidade operacional e garantir a integridade física dos equipamentos.

Observa-se que a APE de ID SGEB 28072 claramente indica aplicações que, adotando-se o conceito técnico contábil correto, são reconhecidas como de ativo fixo, uma vez que servem para implementar segurança e aumentar a vida útil dos bens do ativo.

A partir das APEs apresentadas em defesa, o fiscal elaborou um quadro resumo com suas informações, sendo que o fiscal entendeu que, com a aplicação dos critérios 2 e 3, apenas são

reconhecidos como bens do ativo os itens referentes às APEs cuja categoria é “Infraestrutura, mobiliário e equip. escritório”, conforme expressamente informado.

Como se verifica do trecho destacado na informação fiscal e do quadro resumo apresentado pelo fiscal, a APE de ID SGEB 28072 não é tratada como ativo fixo por ser da categoria de paradas de manutenção. Esse mesmo equívoco se repete nas demais APEs da categoria de paradas de manutenção. Resta evidente, portanto, que os critérios 2 e 3 adotados pelo fiscal estão em desacordo com a competente norma contábil e, por consequência, não servem para definir quais bens são do ativo fixo para fins de exigência do crédito tributário.

Afirma que deve-se reconhecer a imprestabilidade do trabalho fiscal, que utiliza critério equivocado para delimitar a caracterização de bens do ativo fixo.

Requer que seja anulada a diligência realizada, determinando-se a disponibilização dos novos demonstrativos em tabela (formato Excel) e a concessão e prazo de 60 dias para a apresentação e manifestação pela Recorrente. No mérito, na remota hipótese de se desconsiderar o flagrante prejuízo à defesa da Recorrente e a consequente nulidade de eventual decisão futura, deve-se reconhecer o equívoco dos critérios adotados pelo fiscal autuante para fins de definição de bens do ativo fixo, julgando-se pela total improcedência do crédito tributário ora exigido.

Em nova manifestação do autuante, fls. 355//357, informa que:

1. Entende que os referidos demonstrativos na forma como foram (são) apresentados obedecem a Legislação do Estado da Bahia uma vez que são gerados pelo programa de fiscalização utilizado por toda a SEFAZ.
2. Afirma que os arquivos revisados pela diligência realizada e nomeados como Anexos I-1 Rev.2 ,I-2 Rev.2,I-3 Rev.2 e I-4 Rev.2 que foram apresentados a Impugnante também foram gerados pelo programa de fiscalização SIAF, utilizado pela SEFAZ-BA.
3. Ressalta que em 18/03/21 foi lavrado o Termo de Ocorrência conforme demonstrado às fl. 36 desse PAF dando por encerrada a OS 500140/21 e indicando a lavratura de 4(quatro) A.I.s de números: 279464.0001/21-5, 279464.0002/21-1, 279464.0003/21-8 e 279464.0004/21-4.
4. Destaca que, não obstante as informações disponibilizadas via DT-E em 19/03/2021 referente ao A.I. 279464.0002/21-1 conforme descrito acima, em 31/03/2021 por solicitação da Impugnante foi enviado por e-mail os arquivos magnéticos em modelo editável referentes a cada um dos Anexos mencionados nos 4 A.I.s gerados após a finalização da OS 500140/21, entre eles o A.I. 279464.0002/21-1 ora discutido.

Disse que foram enviados 12 arquivos contendo os demonstrativos mencionados em cada um dos Anexos dos A.I.s: 279464.0001/21-5, **279464.0002/21-1**, 279464.0003/21-8 e 279464.0004/21-4 conforme apresentação de dados solicitada pela Impugnante. A transcrição/impressão dos referidos e-mails encontra-se a seguir às fls. 358 a 361 da presente Informação Fiscal:

5. Na diligência realizada por solicitação do CONSEF: Os Demonstrativos revisados com base nas alegações da própria Impugnante, foram os mesmos demonstrativos disponibilizados pela SEFAZ há 3 anos por ocasião da lavratura do referido A.I. e, acrescentamos: as pequenas modificações realizadas estão claramente fundamentadas na diligência conforme a própria Impugnante reconheceu na sua manifestação. A seguir um quadro resumo das modificações realizadas onde pode-se ter uma visão geral da magnitude da modificação resultante da diligência realizada;

| Nome do Arquivo | Número de páginas do Demonstrativo | | | | Valor total da Infração |
|--|------------------------------------|-----------|-----------|-----------|-------------------------|
| | Anexo I-1 | Anexo I-2 | Anexo I-3 | Anexo I-4 | |
| <i>Arquivo Original (Anexos I-1,I-2,I-3 e I-4)</i> | 1 | 8 | 250 | 327 | R\$ 532.325,93 |
| <i>Arquivo Revisado atendendo Diligência (Anexos I-1 Rev.2 ,I-</i> | 1 | 8 | 250 | 326 | R\$ 523.528,47 |

| | | | | | |
|---|--|--|--|--|--|
| 2 Rev.2,I-3 Rev.2 e I-4 Rev.2) | | | | | |
|---|--|--|--|--|--|

6. Frisa que conforme comprovado às fls. 330 desse PAF, após realização da diligência solicitada pelo CONSEF, a SEFAZ Intimou a Impugnante apresentando a cópia da Informação Fiscal prestada pelo Autuante referente a demanda do CONSEF juntamente com um CD contendo a revisão dos demonstrativos apresentados por ocasião da Intimação de ciência do A.I. em 19/03/2021, e, mais uma vez esclarecemos: o arquivo revisado e disponibilizado ao Impugnante após diligência utilizou-se da base de dados de um arquivo disponibilizado ao mesmo há mais de 3 anos.
7. Salienta que todos os demonstrativos (originais e revisados) foram gerados pelo programa de fiscalização SIAF, utilizado pela SEFAZ-BA, entendemos que os referidos demonstrativos na forma como são apresentados obedecem a Legislação do Estado da Bahia uma vez que são gerados pelo programa de fiscalização utilizado por toda a SEFAZ.
8. Em que pese o fato de que os arquivos disponibilizados por ocasião da lavratura do A.I. via DT-E em 19/03/2021 e os revisados e apresentados a Impugnante em 20/04/2023-todos gerados pelo SIAF, serem suficientes para análise e comprovação das irregularidades lá demonstradas, lembramos que em 31/03/2021, portanto há 3 anos, por solicitação da Impugnante foi enviado por e-mail os arquivos magnéticos em modelo editável referentes a cada um dos Anexos mencionados no A.I. 279464.0002/21-1.
9. Repisa que a Informação prestada na diligência utilizou um arquivo disponibilizado ao Impugnante há mais de 3 anos, promovendo uma alteração mínima, atendendo, ainda que parcialmente, argumentação da própria Impugnante no seu pedido de Recurso de Revista.
10. Diante do exposto acima é de causar estranheza a Impugnante alegar prejuízo à Defesa em função de:
 - a. “Os arquivos disponibilizados estarem em formato PDF”,
 - b. “Os arquivos totalizarem 600 páginas de demonstrativos”,
 - c. “A necessidade de refazimento de todos os demonstrativos que baseiam a atuação”
 - d. “Os arquivos não serem apresentados na forma de tabelas”
11. Com relação aos demais pontos da argumentação da Impugnante entendemos que nada de novo foi acrescentado e reiteramos o entendimento demonstrado na Informação Fiscal e manifestações ulteriores.

Na certeza da contribuição para elucidar os assuntos abordados, subscrevo-me.

Este colegiado segundo plano, converte novamente o PAF em diligência à INFAT DE ORIGEM/AUTUANTE, pois o patrono do recorrente se insurgiu sob a alegação de não haver possibilidade de defesa em função de não ter recebido os arquivos produzidos pela 2ª diligência em formato editável, assim, considerando o princípio da busca da verdade material e da ampla defesa, pediu que: *“sejam disponibilizados à recorrente, os arquivos produzidos na 2ª diligencia, denominados de Anexo I- 1-Rev.2- 1a Câmara, Anexo I- 2-Rev.2- 1a Câmara, Anexo I- 3-Rev.2- 1a Câmara e Anexo I- 4-Rev.2- 1a Câmara, em formato excel”*, dando-lhe prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar sobre o resultado produzido.

Após a devida intimação de fls. 371-72, o patrono do recorrente apresenta nova manifestação, fls. 374/382, onde discorre sobre a tempestividade da peça recursal, faz a mesma síntese da demanda dos fatos até a decisão de piso, descrimina e reproduz a 1ª diligência proferida (relatando as APES, chamando atenção para a informação de os bens estão registrados no ativo fixo, os bens que foram adquiridos para prolongamento da vida útil do maquinário e as demais observações retrocitadas). Reportou sobre as duas argumentações posta por esta CJF (*i*) a argumentação apresentada pela Recorrente – descaracterização das mercadorias como de consumo pela aplicação no processo produtivo – e (*ii*) o vasto material probatório apresentado em defesa (APES) que indica qual a finalidade/aplicação de todas as mercadorias autuadas,

descaracterizando-as como de uso e consumo). Assinalou as mesmas argumentações sobre a nulidade da resposta à diligência, referente as providências adotadas pelo fiscal autuante relacionada ao centro de custo 13321004, mostrando através de telas (afirmando os bens glosados estão vinculados, o que não fora observado e enfrentado no julgamento de piso) já expostas nas manifestações anteriores. Afirma novamente que faz jus a manutenção do crédito. Solicitou pela anulação da última diligência, determinando novamente a sua realização, nos termos da requisição formulada no pedido da penúltima solicitação, fl. 278.

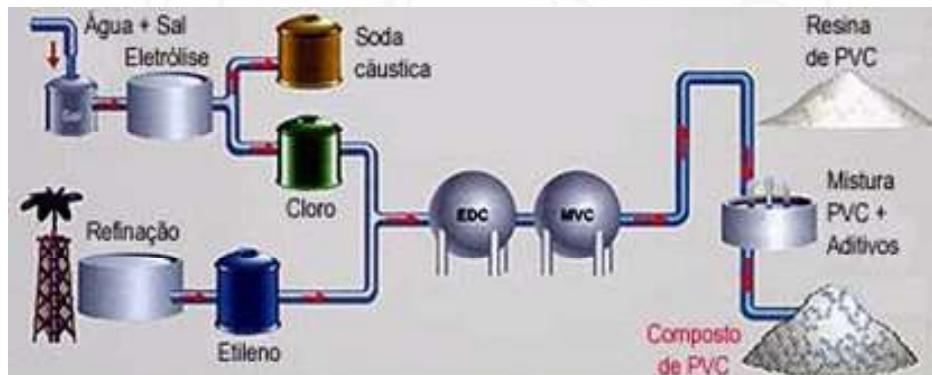
Na fl. 386, consta manifestação do autuante, informando que não tem nada acrescentar o recorrente não trouxe nada de novo sobre os pontos já examinados.

Na sessão do dia 10/07/2024, o colegiado novamente converteu os autos em diligência à PGE/PROFIS, tendo o seguinte teor:

"No mérito, informa que a melhor compreensão do caso e identificação do tratamento jurídico adequado a ser dispensado por esse CONSEF, apresenta uma breve exposição do processo produtivo realizado no estabelecimento autuado, a Unidade Industrial de PVC da Braskem.

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 breve síntese, toda a Cadeia de PVC pode ser melhor visualizada na ilustração abaixo:



Conforme mapa acima, os insumos básicos fornecidos para a produção do PVC pela unidade industrial autuada são o: (i) Cloro; e o (ii) Eteno.

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.

Todavia, até se chegar ao resultado final, o processo de produção do PVC passa 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.

Destaca que os demonstrativos elaborados pela fiscalização sequer apontam o valor e o tempo de vida útil dos itens glosados sendo, portanto, inservíveis para subsidiar o julgamento do presente auto de infração, como pretendeu a i. JJF.

Afirma que a legislação tributária não conceituou o que venha a ser ativo permanente, devemos extrair a interpretação nos arts. 178 e 179 da Lei nº 6.404/76 (conceito contábil), conforme se depreende do art. 110 do CTN ("a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado"). 29. Nos 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).

Assevera que os bens registrados no ativo fixo pela Recorrente 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, fazendo jus à manutenção do crédito fiscal.

Considerando as **Autorizações para Execução do Empreendimento – APE**, fls. 117/221, que contém o detalhamento da descrição e objetivo dos investimentos efetivados na planta industrial no período autuado, cujos bens glosados estão vinculados, e que os bens registrados no ativo fixo pela Recorrente 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, o que daria direito à manutenção do crédito fiscal.

Considerando que a Interpretação Técnica nº 01 do IBRACON (Instituto de Auditoria Independente do Brasil) –

Tratamento Contábil dos Custos com Manutenções Relevantes de Bens do Ativo Imobilizado, determinou que os gastos decorrentes de grandes manutenções do Ativo Imobilizado, desde que sejam recuperáveis por meio da operação normal do bem, sejam ativados e amortizados ao longo de sua vida útil.

Assim, acordam os membros desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, na assentada da sessão de julgamento ocorrida em 10/07/2024, por decisão unânime, converter o PAF em diligência para que a PGE PROFIS, emita parecer opinativo quanto à possibilidade de manutenção ao crédito de partes e peças que estão dentro de um projeto e escriturado no Ativo Imobilizado da Recorrente.”

Nas fls. 395/99, consta opinativo da Procuradoria onde reportou que ao fazer a leitura da pergunta, informou que existindo prova cabal de que as partes e peças estão conectadas ou endereçadas especificamente a um bem do ativo imobilizado, tendo sido escriturado contabilmente como tal, não resta dúvida sobre a possibilidade de creditamento no CIAP, de forma parcelada, como prescreve a LC nº 87/96.

Reportou que tal questão deve uma análise mais precisa dos bens ferramentais ou peças de reposição, como bens passíveis de creditamento, impõe uma pesquisa mais detida. Citou o art. 20 da LC nº 87/96, que assegurado ao contribuinte do ICMS o direito de se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria (bem móvel corpóreo), real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao **Ativo Permanente** ou ao **seu uso ou consumo**, nesta última hipótese, a partir de 1º de janeiro de 2033 e, por fim, NÃO sejam alheios à atividade do estabelecimento.

Inferiu que a partir de 2033 adotaremos integralmente o regime do crédito financeiro, mas, até lá, ainda estaremos regidos pelo crédito físico temperado (exceção do ativo permanente), sendo que pensando nas peças de reposição como possíveis produtos intermediários, obrigamo-nos à verificação do crédito fiscal, elemento da equação matemática de apuração do ICMS, com a lógica do regime do crédito físico, em que faz prefacial à existência de mais de um ciclo econômico de circulação mercantil (tributada) do bem. Não se deve falar em não-cumulatividade e, por consequência lógica, de crédito fiscal de ICMS, se não houver mais de um ciclo de circulação econômica do bem, em face da regra geral do crédito físico adotado pelo legislador. Portanto, sustenta ser a razão das peças de reposição não gerarem créditos fiscais sob as vestes de produtos intermediários, uma vez que *a priori* sequer é certo sua efetiva utilização num ciclo de circulação, uma vez objeto do estoque da empresa para uso **incerto** no futuro, na hipótese de necessários reparos.

Afirma que a questão posta na presente diligência tem como objeto as peças de reposição/ferramentais e sua possível assimilação ao grupo do ativo permanente (LC 87/96). Esclarece que de acordo com o Pronunciamento Técnico do CPC 27, partir da adoção das normas International Financial Reporting Standards (IFRS) no Brasil, entende-se como bens do ativo imobilizado aqueles que possuem algumas características que os diferenciam dos demais bens, especificamente: **a)** são utilizados pela pessoa jurídica para fins de produção ou comercialização de mercadorias ou serviços; **b)** são utilizados por período superior a um ano; **c)** que empreste benefícios econômicos em decorrência da sua utilização; **d)** que tenham como característica preponderante gerar continuamente outros ativos que serão transacionados e futuramente convertidos em ativos cada vez mais líquidos. Cita a teoria Avançada da Contabilidade, 2ª ed., São Paulo, Atlas, 2012 (2010, p.10).

Tece considerações sobre particularidades do ativo: primeiro, diz que a legislação tributária não conceituou o que venha a ser “Ativo Permanente”. No entanto, do ponto de vista do direito positivo, nos artigos 178 e 179 da Lei 6.404/76 (conceito contábil), aplicando-se a disposição expressa no artigo 110 do Código Tributário Nacional (“a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado”), sendo encontrado em decisões emanadas do Poder Judiciário, expressões ativo permanente, ativo fixo e ativo imobilizado, empregadas como se fossem sinônimas, embora possuam signo ficados distintos em termos contábeis. Interessa, entretanto, apenas a dicção Ativo Imobilizado (artigo 179, inciso IV da Lei nº 6.404/76”), que faz parte do Ativo Permanente (artigo 178, § 1º, alínea “c” da

Lei nº 6.404/76).

Reproduz o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações - FIPECAFI - Editora Atlas, 1985, pág. 198 e diz que delineando o caminho do princípio constitucional da não-cumulatividade e o regime de compensação do imposto tratado na Lei Complementar nº 87/96, que somente darão direito a crédito do valor do ICMS incidente nas operações de aquisições ou entradas de mercadorias destinadas **ao Ativo Imobilizado**, quando participem, no estabelecimento de contribuinte, da industrialização e/ou comercialização de mercadorias objeto de posteriores saídas tributadas pelo ICMS, não sendo mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Tem-se que os bens do ativo imobilizado darão direito ao crédito, desde que conectados a atividade principal do estabelecimento.

Transcreveu o RE nº 195.894 RS e pontuou que foi feita o balizamento dos ativos passíveis de gerar crédito em favor do contribuinte, passemos a análise das peças de reposição/ferramentais como possível espécie do gênero ativo imobilizado, permitindo-se, desta maneira, o creditamento. Acrescenta que este painel conceitual dividir os bens de reposição/ferramentais em três classes. A primeira classe seriam aqueles adquiridos para serem utilizados na montagem de uma máquina ou equipamento. A segunda classe, doutro giro, seriam aqueles utilizados como peças ou partes específicas de reposição de máquinas, veículos ou equipamentos já integrados ao seu imobilizado, aumentando sua vida útil, sendo caracterizados, num processo originário ou superveniente de ativação, colocando-o no esquadro do ativo imobilizado.

Afirma que devem integrar a conta de imobilizado, especificamente as partes e peças contabilizadas **como adição ao Ativo Imobilizado em operação**, ou, também, aquelas “de uso específico e vida útil comum” que devem ser utilizadas para aumentar a vida útil do bem de produção ou serviço principal **numa operação de manutenção preditiva**. Ou seja, as partes e peças “de uso específico e vida útil comum”, quando adquiridas na concomitância da compra de certos equipamentos de porte, série de peças ou conjuntos importantes e vitais ao seu funcionamento, normalmente produzidas e montadas pelo próprio fornecedor do equipamento devem ser emolduradas como ativo imobilizado. Assim como, as peças de reposições com destinação especial e específica, utilizadas em **evento futuro e certo**, em manutenção preditiva (paradas industriais).

Indaga ser induvidoso o processo de ativação superveniente destes bens, sendo legítimo o crédito fiscal sobre ativo imobilizado. Contudo, numa terceira classe, temos as peças de reposição que não estão vinculadas à atividade fim da empresa, por não estarem destinadas **especificamente ao ativo imobilizado**, e, por outro lado, serem destinados à **eventos futuros e incertos**. Nesta terceira classe, enquadrmos as peças ou partes destinadas ao uso ou consumo final do estabelecimento.

No caso dos bens não específicos, temos os bens denominados de “prateleiras”, denominação utilizada em certames licitatórios, ou seja, aqueles que podem ser encontrados prontos, acabados e disponíveis no mercado, possíveis de serem entregue num prazo exíguo, **não estando conectados especificamente a um ativo imobilizado** e, doutra forma, utilizáveis em várias situações alheias à atividade fim do estabelecimento. Reitera que, produtos de *prateleira*, são aqueles que não carecem de grande detalhamento técnico, possuindo as seguintes características: **a)** disponibilidade no mercado próprio, isto é, que o objeto esteja disponível para compra ou contratação a qualquer momento; **b)** padronização, que ocorrerá quando forem pré-determinados os atributos essenciais do objeto, de forma objetiva e uniforme, cujas características sejam invariáveis ou então, sujeitas a diferenças mínimas; **c)** desnecessidade de peculiaridade para satisfação do estabelecimento, ou seja, apto a satisfazer necessidades comuns, não precisando conter características peculiares para atingir seus fins.

Assim, em face da inexistência de especificidade ou conexão a um determinado ativo imobilizado adstrito à atividade fim do contribuinte, seja na sua origem ou em evento futuro e certo (manutenção), emoldurara-se na categorização dos bens de uso e consumo, tendo que nesta

moldura estão classificados os bens utilizados em pequenos reparos, ou seja, aqueles empregados em reparos de bens do Ativo Imobilizado, conserto ou substituição de partes 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, não envolvendo acréscimo da vida útil da máquina ou equipamento.

Neste caso, disse que estes bens utilizados em eventos futuros e incertos (reparos) devem ser admitidos como custo ou despesas operacionais, dedutíveis na determinação do lucro real, destinados tão-somente a mantê-los em condições eficientes de operações, não resultando em aumento da vida útil do bem prevista no ato de aquisição. Acrescenta que, em sentido inverso, a manutenção e conservação de bens do Ativo Imobilizado, conserto ou substituição de partes ou peças **em razão de seu desgaste e depreciação natural** envolvem acréscimo da vida útil da máquina ou equipamento, podendo ser classificada como bens ativados ou vinculados ao ativo permanente. É a hipótese dos bens destinados a evento futuro e certo, como, v.g., paradas industriais. Tais peças devem ser classificadas no Imobilizado quando de suas aquisições, e como tal geram direito ao crédito do valor do ICMS correspondente.

Asseverou que: **a)** o bem do ativo imobilizado só dará direito ao crédito quando efetivamente vinculado à atividade-fim do contribuinte; **b)** as partes e peças contabilizadas **como adição ao Ativo Imobilizado em operação**, ou seja, aquelas “de uso específico e vida útil comum” darão direito ao crédito como se fora ativo imobilizado; **c)** as peças de reposição ou ferramentais que não estão vinculadas à atividade mm da empresa, por não estarem destinadas especificamente ao **ativo imobilizado**, ou, outrossim, serem empregadas em eventos futuros e incertos (reparos) devem ser consideradas peças ou partes destinadas ao uso ou consumo final do estabelecimento; **d)** as peças de reposição adstritas à manutenção e conservação de bens do Ativo Imobilizado, substituição de partes ou peças em razão de seu desgaste e **depreciação natural (manutenção preditiva)**, acrescendo vida útil da máquina ou equipamento, devem ser classificada como bens ativados ou vinculados ao ativo permanente; **e)** as peças atreladas à reparos de bens do Ativo Imobilizado, conserto ou substituição de partes ou peças, **em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer** (evento futuro e incerto), necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, não envolvendo acréscimo da vida útil da máquina ou equipamento, não darão direito a crédito.

Na folha seguinte consta o Conhecimento e Acolhimento do parecer por parte da procuradora assistente.

VOTO

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria com característica de uso e consumo, escriturada como para integrar o ativo permanente (01.02.01), ocorrido de janeiro a dezembro de 2018, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Preliminarmente, o recorrente requer nulidade do lançamento, alegando que a Junta não enfrentou os fundamentos de nulidade apresentados. Todavia, a Junta entendeu que os argumentos apresentados se confundiam com os de mérito, deixando para analisar naquela oportunidade.

Ademais, observo que a infração teve descrição clara, contendo os devidos demonstrativos, não apresentando vícios formais ou materiais.

Saliento que o argumento de que o lançamento foi efetuado por presunção não deve prosperar, tendo em vista que os autuantes, a partir da lista de itens lançados no CIAP, entenderam que uma série de peças de reposição e manutenção estavam sendo consideradas como item do ativo, sendo o caso em análise de procedência ou improcedência do Auto de Infração, mas não de nulidade.

Sobre o fato de os autuantes não terem visitado a planta industrial, não se constitui razão de nulidade, pelo fato de que a documentação contábil restou suficiente para os trabalhos da

fiscalização, não sendo motivo para a nulidade aventada.

Portanto, rejeito as nulidades suscitadas.

No mérito, vislumbro que as razões trazidas pela recorrente procedem.

Primeiro, não se pode desconsiderar que os bens foram registrados no ativo fixo da Recorrente, onde observo relação destes com a atividade de industrialização da recorrente (produção de PVC), voltados para atingir o objeto da produção de resinas.

Por óbvio, as peças de manutenção do maquinário não se confundem com o equipamento ao qual pertencem. Entretanto, é inegável que estes auxiliam a manutenção das atividades da recorrente, possibilitando inclusive o aumento de vida útil dos próprios equipamentos inerentes às suas atividades, razão pela qual entendo que não há como classificá-los como alheios à sua atividade ou material de uso e consumo, tampouco encontro fundamento legal para rejeitar a sua classificação como ativo imobilizado.

Fortalecendo a razão de defesa, a recorrente apresenta fluxograma da produção de polímeros de PVC, bem como portfólio comercial da BRASKEM e as Autorizações para Execução do Empreendimento – APE que contém o detalhamento da planta industrial no período autuado, no intuito de demonstrar que estes itens registrados no ativo fixo, 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, fazendo jus à manutenção do crédito fiscal.

Importante ressaltar que, conforme estipulado nos conceitos contábeis, as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificados no imobilizado, em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil.

Registre-se que a Lei nº 6.404/76, em seu artigo 177, assim estabelece:

“Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência”.

Estabelece ainda a mesma lei em seu artigo 179:

“Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

IV – no 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”; (grifos acrescidos)

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).*

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.

Assim, entendo que a recorrente tem razão no seu apelo, uma vez que as peças de manutenção e/ou reposição, ora autuadas, não podem ser classificadas como alheias à sua atividade ou material de uso e consumo, pois não se enquadram nos seus contornos legais, extraídos da legislação comercial, a partir de conceitos de direito privado utilizados pela legislação tributária, conforme abordou o recorrente em suas razões recursais.

A Recorrente, para o exercício da sua atividade industrial, adquire e mantém em estoque peças, partes e materiais a serem acoplados aos bens do seu ativo imobilizado, encerrando-os temporariamente em conta do Ativo Imobilizado, a partir de quando passa a se beneficiar das Depreciações, e, quando passa a utilizar os créditos do ICMS, na proporção de 1/48, conforme estabelecido na legislação própria.

Saliente-se que a norma do art. 20 da LC 87/96, recepcionado pelo art. 29 da Lei Estadual nº 7.014/96, reconhece o direito de crédito na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado. Veja-se:

Lei Complementar 87/96

“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.

Lei Estadual 7.014/96

Art. 29. 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, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.”

Nas fls. 395/99, no opinativo da Procuradoria, da lavra do Ilustre Procurador Dr. José Augusto

Martins Junior, ratificado pela Procuradora Chefe Dra. Paula Morris Matos, foi cirúrgico ao assegurar que:

- a) o bem do ativo imobilizado só dará direito ao crédito quando efetivamente vinculado à atividade-fim do contribuinte;
- b) as partes e peças contabilizadas **como adição ao Ativo Imobilizado em operação**, ou seja, aquelas “de uso específico e vida útil comum” darão direito ao crédito como se fosse ativo imobilizado;
- c) as peças de reposição ou ferramentais que não estão vinculadas à atividade fim da empresa, por não estarem destinadas especificamente ao **ativo imobilizado**, ou, outrossim, serem empregadas em eventos futuros e incertos (reparos) devem ser consideradas peças ou partes destinadas ao uso ou consumo final do estabelecimento;
- d) as peças de reposição adstritas à manutenção e conservação de bens do Ativo Imobilizado, substituição de partes ou peças em razão de seu desgaste e depreciação natural (manutenção preditiva), acrescendo vida útil da máquina ou equipamento, devem ser classificadas como bens ativados ou vinculados ao ativo permanente;
- e) as peças atreladas à reparos de bens do Ativo Imobilizado, conserto ou substituição de partes ou peças, em razão de **quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer** (evento futuro e incerto), necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, não envolvendo acréscimo da vida útil da máquina ou equipamento, não darão direito a crédito.

E mais, informou que existindo prova cabal de que as partes e peças estão conectadas ou endereçadas especificamente a um bem do ativo imobilizado, tendo sido escriturado contabilmente como tal, não resta dúvida sobre a possibilidade de creditamento no CIAP, de forma parcelada, como prescreve a LC nº 87/96.

Ora, a maior prova de que os itens estão efetivamente registrados no ativo se extrai da leitura da descrição própria infração imputada a recorrente, vejamos:

“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquiridas para integrar o Ativo Imobilizado do estabelecimento.”

Assim, diante do quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, entendendo pelo direito do contribuinte à utilização dos créditos ora glosados, tornando assim o Auto de Infração Improcedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279464.0002/21-1, lavrado contra **BRASKEM S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA - RELATORA

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS