

A. I. Nº - 269194.0017/24-8
AUTUADO - TRONOX PIGMENTOS DO BRASIL S.A.
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS BELITARDO BARBOZA DE CARVALHO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2025

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0091-06/25-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO/CONSUMO. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO/CONSUMO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. Operações não passíveis de creditamento. Indevido o lançamento dos créditos fiscais no livro CIAP, destinado ao controle dos ativos fixos e a posterior compensação na conta corrente do imposto. É vedado o crédito fiscal nas entradas de materiais como: peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas do estabelecimento. Acolhido o teor da informação fiscal que reduziu o montante lançado, bem como excluído o montante relativo à aquisição de um guindaste para equipar um caminhão da empresa, dado o elevado valor do bem substituído bem como a agregação de valor do bem em que vai ser aplicado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2024 (ciência em 25/09/2024, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 728.264,36, além de multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.001: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Consta, ainda, que *“Infração compõe-se de alguns itens adquiridos e lançados no sistema SIAF/CIAP como se bens do ativo fixo fossem, entretanto, pela descrição da função no processo produtivo e questionamentos feitos pela fiscalização/respostas do contribuinte (documento anexo), trata-se em verdade de substituição de peças pelo desgaste sofrido na planta industrial pelo decurso do tempo. Seguem em anexo, além do documento – CIAP_2020_A_2022v2 assinado Tronox – acima citado, os arquivos que evidenciam essa infração: “CIAP – glosa pela natureza do item – Resumo do débito – Tronox 2020-2022.pdf”, “CIAP – glosa pela natureza do item – compôs saldos mensais glosados – Tronox 2020-2022.pdf”, “CIAP – glosa pela natureza do item – lista de notas fiscais e itens – Tronox 2020-2022” e “CIAP – glosa pela natureza do item – movimentação dos itens – Tronox 2020-2022.pdf”, todos os 04 gerados pelo programa de fiscalização SIAF. Vide em anexo ÍNDICE DO PAF”.*

INFRAÇÃO 02 – 006.003.001: Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquotas na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Consta, ainda, que *“Falta de recolhimento da DIFAL devida ocorreu pelo fato do estabelecimento ter utilizado crédito de fretes em operações de aquisições de materiais de uso e consumo entendidos pela fiscalização quanto aos casos de lançamentos feitos no sistema CIAP com se bens do ativo fixo fossem. Entretanto, pela descrição da função no processo produtivo e questionamentos feitos pela fiscalização/respostas do contribuinte*

(CIAP_2020_A_2022v2_assinado Tronox – documento anexo), trata-se em verdade de substituição de peças pelo desgaste sofrido na planta industrial pelo decurso do tempo”.

A autuada apresenta impugnação às folhas 94/120, mediante a qual aduz os seguintes argumentos.

Afirma discordar veementemente da acusação fiscal, posto que os bens adquiridos pela Impugnante, listados no demonstrativo fornecido, foram devidamente registrados em suas contas contábeis de Ativo Imobilizado, em estrita observância às normas contábeis, e, por possuírem característica de bens dessa natureza, foram também escriturados em seu CIAP, de modo a aproveitar os créditos fiscais de ICMS a que faz jus, nos moldes autorizados pela legislação de regência do imposto. Ademais, conforme será demonstrado ao longo da presente defesa, diversos itens objeto de autuação estão ligados a Projetos de Modernização ou Ampliação da Planta Industrial da Impugnante, em curso à época da aquisição dos referidos itens, os quais, inequivocamente, integram o seu Ativo Imobilizado.

É o que a Impugnante passa a demonstrar de forma esmiuçada.

Considerando que as Infrações 01 e 02 estão intimamente relacionadas, correspondendo a Infração 02 à exigência do diferencial de alíquotas em razão de o “estabelecimento ter utilizado crédito de fretes em operações de aquisições de materiais de uso e consumo entendidos pela fiscalização quanto aos casos de lançamentos feitos no sistema CIAP com se bens do ativo fixo fossem”, explica que as defenderá em conjunto, já que a demonstração da natureza de ativo dos itens autuados é suficiente para ilidir ambas as infrações.

Ensina que a Constituição Federal de 1988 trouxe como traço característico do ICMS o princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º, I), tendo a Lei Complementar nº 87/96, que traça as normas gerais desse imposto, expressamente garantido, em seu artigo 20, o direito ao crédito fiscal decorrente das aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, excetuando tão somente as operações que resultem na entrada de mercadorias isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias alheias à atividade do estabelecimento. Transcreve o texto do art. 20, §§ 1º e 5º da LC 87/96, em apoio aos seus argumentos.

Explica que, na esfera estadual, a Lei nº 7.014/1996 internaliza as disposições retromencionadas em seu art. 29, caput, § 1º, inciso I e § 6º e seus incisos, enquanto que o RICMS-BA/2012 regulamenta tais disposições especialmente em seu art. 309, inciso VII e § 2º e seus respectivos incisos. Reproduz parte dos dispositivos citados para concluir que os bens do ativo destinados à consecução das atividades do estabelecimento ensejam o aproveitamento de crédito fiscal de ICMS, enquanto que aqueles utilizados em atividades alheias ao objeto social do estabelecimento não ensejam a tomada de créditos, enquadrando-se como itens de uso/consumo cujo crédito fiscal ainda não é permitido.

Como a legislação fiscal não traz um conceito do que se entende por ativo imobilizado e nem pode alterar as definições, conteúdo e alcance de conceitos de direito privado (art. 110, CTN), a Impugnante traz abaixo a legislação societária, a qual também lhe vincula, por ser uma sociedade anônima, ao dispor sobre a classificação das Contas Contábeis do Balanço Patrimonial, define os bens do ativo imobilizado da seguinte forma:

“Lei nº 6.404/1976

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; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007).”

Ressalta que tal definição legal se alinha bastante com a própria doutrina contábil, conforme se extrai do trecho abaixo reproduzido do Manual de Contabilidade Tributária:

“Por sua vez, o Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON), em seu pronunciamento nº 7, definiu que

devem ser classificados no imobilizado os direitos representados por bens tangíveis ou intangíveis utilizados ou a serem utilizados na manutenção e na operação de atividades das entidades, cuja vida útil econômica, em praticamente todos os casos, seja igual ou superior a um ano e que não estejam destinados à venda ou à transformação em recursos financeiros (grifo acrescido)."

Alega que o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, inclusive, possui manifestação específica voltada aos critérios para fins do tratamento contábil para ativo imobilizado, o **Pronunciamento Técnico CPC 27**, o qual define o ativo imobilizado como o item tangível que é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços; e se espera utilizar por mais de um período. Correspondem, assim, aos direitos que tenham por objeto **bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade** ou exercidos com essa finalidade.

Destaca que, inclusive, até mesmo no que tange às “peças de reposição”, à qual aparentemente se prendeu de forma genérica o Auditor Fiscal na descrição das infrações do presente lançamento, o próprio Pronunciamento Técnico CPC 27 é categórico ao dispor que *“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”*.

Deste modo, conclui que um bem deve ser considerado como parte integrante do ativo imobilizado de uma empresa quando: “1) possua vida útil igual ou superior a um ano; 2) sejam aplicados na manutenção e na operação das atividades da empresa; e 3) não estejam destinados à venda”, asseverando que todos os itens autuados se enquadram perfeitamente no conceito de ativo imobilizado acima delineado.

Explica que, por esse motivo, foram registrados contabilmente pela Impugnante no seu ativo, já que possuem inequivocamente características de bens desta natureza, haja vista que representam verdadeiros equipamentos utilizados no processo produtivo, ou de bens adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, ou ainda em virtude da implementação de projetos de modernização e ampliação, pelo que tais aquisições, nos termos da legislação em vigor, geram direito ao crédito do ICMS. Informa que os referidos itens foram lançados especialmente nas contas “121012 – Obras em Andamento”, “121003 – Maquinismos, Aparelhos e Equipamentos”; e “121009 – Almoxarifado de Imobilizado”, todas contas patrimoniais relacionadas a bens do Ativo, estando a Impugnante, em razão do seu porte e da legislação fiscal e societária, obrigada a possuir e seguir rígidos controles de escrituração contábil.

Argumenta que esses bens, além de estarem intimamente relacionados à atividade-fim da Impugnante, ocasionaram o aumento da vida útil da própria planta industrial e da sua capacidade produtiva, pelo que os bens adquiridos para a sua implementação se integram de forma definitiva ao seu parque industrial, estando ainda diversos itens relacionados a projetos, somando-se a isto o fato de possuírem vida útil superior a um ano, e não estarem disponíveis à venda. Inclusive, até mesmo as peças de reposição, como indica o tratamento contábil advindo do Pronunciamento Técnico CPC 27, de forma categórica os define como itens do ativo imobilizado e que devem ser reconhecidos como bens dessa natureza.

Logo, sustenta que se apresenta equivocado o tratamento a eles dado pela Fiscal autuante, tendo realizado uma glosa de créditos no CIAP da Impugnante completamente desarrazoada, muito provavelmente pelo nome do item, não realizando uma análise adequada, na qual certamente seria constatado que os itens estão registrados em contas contábeis de Ativo, e, por possuírem características de bens dessa natureza, foram registrados no CIAP, além de também existirem casos relacionados a projetos de modernização ou ampliação do parque fabril da Impugnante.

Objetivando demonstrar o quanto alegado, e considerando o extenso rol de itens (o levantamento fiscal possui mais de mil linhas), a Impugnante selecionou por amostragem uma grande quantidade de operações, priorizando o valor/montante de crédito glosado. Abaixo são apresentados quadros contendo um descritivo sucinto dos projetos de modernização ou

ampliação, os quais também apresenta em anexo (Doc. 02), correlacionando-os às respectivas Notas Fiscais que descrevem as operações de aquisição de bens que ensejaram a tomada de crédito pelo estabelecimento autuado, listados na planilha em anexo (Doc. 03):

Projeto	BA0783 – Substituição de tubulação da DIPIG - Fase II
NF's correlacionadas	NF 2315
Descrição	O projeto consistiu na substituição de oito circuitos completos de tubulação com 230 metros de comprimento na etapa de produção denominada "Hidrólise", que atingiram o final de sua vida útil (construídos há cerca de 40 anos).
Projeto	BA0800 – Substituição MCC 04 – Fase 1
NF's correlacionadas	NF 167189
Descrição	Trata-se de projeto de tem por objetivo a continuidade do fornecimento de energia, priorizando a automação, modernização e segurança, considerando a defasagem do sistema após operar por mais de 40 anos, que fornece energia para 170 motores situados em distintas etapas da produção (Hidrólise; Filtração Moore; Semeadura).
Projeto	BA0839 - Projeto Global de Modernização – MRC 2015
NF's correlacionadas	NF 62804
Descrição	Trata-se de um projeto global de modernização da Cristal reduzindo a burocracia para a aquisição e substituição de ativos.
Projeto	BA0867 - Projeto Global de Modernização – MRC 2017
NF's correlacionadas	NF 74533
Descrição	Trata-se de um projeto global de modernização da Cristal reduzindo a burocracia para a aquisição e substituição de ativos.
Projeto	BA0883 - Manutenção e Modernização do Hidrolisador D-0753
NF's correlacionadas	NF 2865
Descrição	O projeto tem por objetivo o reparo e modernização do Hidrolisador D-0753, utilizado no processo produtivo, visando prolongar sua vida útil.
Projeto	BA0884 – Reforma do FILTRO DE PRENSA H1104 e BA0906 – H1106
NF's correlacionadas	NF 1096, 1099 e 1104 e 1433
Descrição	Tem por objetivo reformar os filtros de prensa que tem vários componentes danificados com reparos temporários para permanecer operando. O baixo desempenho dos filtros eleva os custos de fabricação ao elevar o consumo de gás natural.
Projeto	BA0885 - Projeto Global de Modernização – MRC 2017
NF's correlacionadas	NF 31743, 114670, 118368 e 340018
Descrição	Trata-se de um projeto global de modernização da Cristal reduzindo a burocracia para a aquisição e substituição de ativos.
Projeto	BA9588 - Substituição do tambor RFV de lama H-0403
NF's correlacionadas	NF 1324, 1633, 60218
Descrição	Objetivo de melhorar a confiabilidade através da substituição do tambor RFV para recuperação de TiO2 (pigmento)
Projeto	BA9596 - REFORMA CALCINADOR F1101 e BA11193 – F-1104
NF's correlacionadas	NF 53292
Descrição	Projeto visando adequar às normas de manutenção e exigências técnicas relacionadas aos calcinadores, visando a continuidade da operação.
Projeto	BA9651 - Substituição da caixa de engrenagens secundária da Máquina de Sulfatação
NF's correlacionadas	NF 142901
Descrição	Substituição de equipamentos visando a continuidade da operação da planta.
Projeto	BA 11113 - Substituição de controladores e interruptores Delta V
NF's correlacionadas	NF 172636
Descrição	Objetivo de substituir os controladores e switches obsoletos, em uso há 15 anos.
Projeto	BA 11151 - Substituição do PLC NewTron fase 1
NF's correlacionadas	NF 848762
Descrição	Substituição de equipamentos em fase de obsolescência. Integração por rede de comunicação industrial para troca de dados de produção e processo.
Projeto	BA 11817 – Substituição de guindaste
NF's correlacionadas	NF 38922
Descrição	Substituição de equipamento visando a continuidade da operação e maior confiabilidade ao processo.
Projeto	BA 12709 – Revisão de pontes rolantes da Filtração Moore (após Hidrólise)
NF's correlacionadas	NF 1290 e 1635
Descrição	Reforma de equipamento visando a continuidade da operação e maior confiabilidade ao processo, visando amenizar a ocorrência de problemas e perda de produção.

A Impugnante apresenta, ainda, as telas de seus sistemas internos de cada Nota Fiscal acima

mencionada e selecionada por amostragem, demonstrando que tais itens foram contabilizados em contas de ativo (Doc. 04), especialmente as contas contábeis “121012 – Obras em Andamento”, “121003 – Maquinismos, Aparelhos e Equipamentos”; e “121009 – Almoxarifado de Imobilizado”, sendo que a todas as demais operações do levantamento fiscal se aplicam o mesmo racional ora defendido, ressaltando que, no curso da própria fiscalização, apresentou ao Auditor a área de utilização do processo produtivo (por exemplo, Hidrólise; Micronização; Calcinação; Sulfatação; Filtração Moore; etc) e função de cada item objeto de questionamento e posterior lançamento, o que consta anexo ao próprio Auto de Infração (arquivo denominado “CIAP_2020_A_2022v2_assinado Tronox”):

TELA EXTRAÍDA DO ANEXO AO AI ICMS “CIAP_2020_A_2022v2_ASSINADO TRONOX”

INFORMAÇÕES TRONOX		
Função processo produtivo	Área de utilização	
Transporte do produto em tubulações	HIDROLISE	839
agitação do produto	SULFATAÇÃO	839
agitação do produto	SULFATAÇÃO	839
secagem do produto	Calcinação	853
calcinação do produto	DIRETORIA INDUSTRIAL	853
bombeamento de produto	MICRONIZAÇÃO	853
análise de produto	DIVISÃO DE LABORATORIO	867
análise de produto	DIVISÃO DE LABORATORIO	867
análise de produto	DIVISÃO DE LABORATORIO	867
bombeamento de produto	REDUÇÃO E RETENÇÃO	867
bombeamento de produto	SULFATAÇÃO	867
agitação do produto	SULFATAÇÃO	867
gerar energia ao processo	ENERGIA ELÉTRICA	885
gerar energia ao processo	ENERGIA ELÉTRICA	885
agitação do produto	FILTRAÇÃO MOORE I	885
agitação do produto	FILTRAÇÃO MOORE II	885
agitação do produto	HIDROLISE	885

Logo, considerando que os referidos bens são inequivocamente aplicados ao processo produtivo do seu estabelecimento, e se amoldam conceito legal e contábil de ativo imobilizado, conclui ser de todo insubsistente o presente lançamento tributário, diante da plena demonstração de que os itens autuados correspondem a verdadeiros bens do ativo da Impugnante.

Por fim, a Impugnante registra que esses mesmos elementos de prova já foram acatados por esse D. CONSEF, a exemplo do Acórdão da 4ª JF nº 0132-04/21-VD, cuja ementa transcreve. Em razão da total semelhança ao precedente acima com o presente caso, transcreve trechos do Acórdão, julgado à unanimidade.

Logo, conclui restar amplamente comprovada a natureza de ativo de tais itens, motivo pelo qual não devem ser considerados como “de uso e consumo”, estando demonstrado o equívoco do lançamento contra si perpetrado, vez que correta a apropriação pela Impugnante dos créditos fiscais desses bens nos moldes em que lhe é autorizado pela própria legislação estadual, como Ativo Imobilizado (o que efetivamente são), devendo ser cancelado o crédito tributário exigido em relação aos mesmos, inclusive com base no precedente do CONSEF (Acórdão da 4ª JF nº 0132-04/21-VD).

Outrossim, a Impugnante requer, desde já, a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, a fim de atestar o quanto ora afirmado, bem como protesta pela ulterior juntada de documentos.

Do exposto, requer que se acatem os argumentos de mérito ora apresentados, de modo a julgar IMPROCEDENTE a presente autuação, cancelando a íntegra dos valores exigidos através das Infrações 01 e 02 do Auto de Infração nº 269194.0017/24-8.

Outrossim, na hipótese de os elementos trazidos pela Impugnante serem eventualmente considerados insuficientes por essa Douta Turma Julgadora, solicita a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, a fim de atestar o quanto afirmado na presente defesa.

Por fim, requer a juntada posterior de documentos, em nome do Princípio da Verdade Material que rege o processo tributário, visando ilidir a infração contra si imputada.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 219-A/226, o autuante presta informação fiscal, aduzindo o que segue.

Explica que, trazidas as razões pelas quais a autuada se irressigna contra a lavratura desse competente auto de infração, passa, essa fiscalização, a opor-se aos argumentos defensivos, conforme poderá ser visto, a seguir.

Concorda que, de fato, não há definição clara do que devam ser bens do ativo imobilizado na legislação fiscal atinente ao tema. Entretanto, defende que não se deveria dar demasiada atenção a manuais de contabilidade (por mais que sejam importantes para a área afim) em busca de tal conceito, mas, partir dos próprios textos legais e construir os devidos contornos em face de decisões dos tribunais administrativos ou mesmo judiciais;

Relata que a Autuada evidencia que houve lançamentos na contabilidade dos itens em discussão, entretanto, alega que esse fato, por si só, não justifica o direito ao crédito em face dos lançamentos no sistema CIAP. Para que haja direito ao creditamento, sustenta ser necessário que o item seja efetivamente um bem com características de um ativo imobilizado. Entende que não cabe o argumento defensivo, visto que as reposições de peças ocorridas não implicam aumento da vida útil dos equipamentos. Alega que um equipamento, ao ser adquirido, já possui um tempo de vida útil estipulado no projeto e as trocas (reposição) de peças fazem com que esses tempos sejam mantidos e não aumentados. Caso não houvesse as reposições, afirma que, provavelmente, as máquinas/equipamentos não durariam o tempo estimado e teriam que ser, como um todo, substituídas. Assevera que as reposições de peças, salvo nos casos de avanço tecnológico, não implicam aumento de capacidade produtiva. Ao contrário, a não troca, em regra, pode ter como consequência uma redução dessa capacidade pelo mal funcionamento que a peça desgastada pode possibilitar, sem contar maiores riscos ao meio ambiente e à segurança operacional.

Quanto à alegação empresarial de que parte (apenas parte) dos itens estaria vinculada a projetos de ampliação ou modernização da planta industrial, explica que a autuada apresenta 14 quadros com a denominação e descrição sucinta do projeto. Em seus anexos, apresenta descrições mais detalhadas em seu – doc. 02 – e demonstrativo – doc. 03 - vinculando esses projetos às notas fiscais de entradas correspondentes.

Analisa cada um individualmente:

Projeto BA-0783: explica que a autuada o descreve como *“substituição de oito circuitos completos de tubulação com 230 m de comprimento ... que atingiram o final de sua vida útil”*. Assevera que não há qualquer aparência de modernização e muito menos ampliação da capacidade produtiva da planta fabril. Seria apenas a troca de um sistema. Por outro lado, quando se vê que a impugnante associa a esse projeto apenas uma Nota Fiscal (nº 2315), percebe-se facilmente tratar-se apenas de troca de peças, que foram descritas como “conexões para aplicação direta” no demonstrativo “doc. 03”, cujo valor de parcela de ICMS fora de R\$ 335,05. Ressalta saltar aos olhos que substituição de conexões com valor de parcela de imposto tão pífia não poderia justificar projeto da magnitude acima descrito. **Argumento não aceito.**

Projeto BA-0800: Para esse projeto, explica que há menção à modernização de sistema de energia e, mais importante, no doc. 03, há menção a algumas notas fiscais e diferentes itens onde poderia se pensar em um bloco de itens conectados. Afirma que os itens referidos no doc. 03 serão então excluídos da lista autuada. **Argumento aceito.**

Projeto BA-0839: Afirma que esse apresenta similaridade com o que foi comentado no projeto logo acima. Assim, os itens referidos no doc. 03 serão excluídos da lista. **Argumento aceito.**

Projeto BA-0867: Explica que foi descrito como projeto global de modernização da Cristal, reduzindo a burocracia para a aquisição e substituição de ativos. Afirma ser, a descrição, muito

genérica e, mais importante, está vinculado a apenas uma nota fiscal com apenas um item, redutor. Ou seja, a ideia parece clara de que houve apenas troca da peça redutor. **Argumento não aceito.**

Projeto BA 0883: Explica estar vinculado a apenas 01 nota fiscal com apenas 01 item, um agitador. Ou seja, a ideia parece clara de que houve apenas troca da peça agitador e não do hidrolisador (equipamento) como um todo. **Argumento não aceito.**

Projeto BA 0844: Explica estar vinculado a algumas notas, mas que se referem, apenas, a alguns itens, principalmente aos braços, o que denota que houve apenas troca de algumas peças da prensa e não a prensa como um todo, além da descrição fazer menção a reforma de componentes danificados. **Argumento não aceito.**

Projeto 0885: Descrito como projeto global de modernização da Cristal reduzindo a burocracia para a aquisição e substituição de ativos. Ao seu ver, a descrição é muito genérica e sem vinculação a algum equipamento. Atrelado a 04 notas fiscais com apenas os itens redutor, inversor e serpentina. Ou seja, a ideia parece clara de que houve apenas troca de peças de componentes da planta industrial. **Argumento não aceito.**

Projeto BA 9588: Para esse caso, afirma que aparentemente houve a troca do tambor e alguns acessórios. Declara que tais itens, referidos no doc. 03, serão excluídos da lista. **Argumento aceito**

Projeto BA 9596: Descrito como uma adequação às normas de manutenção e exigências técnicas relacionadas aos calcinadores, visando a continuidade da operação. Destaca que o próprio texto já aponta para atividade relacionada às normas de manutenção, que é sabido ser uma área de apoio ao processo produtivo e serve à conservação das máquinas e equipamentos. De forma ainda mais contundente, vê-se que o projeto está atrelado a apenas uma nota fiscal e um item, junta de expansão. Assim, conclui que não há qualquer relação com supostas modernizações ou, muito menos, ampliações da capacidade produtiva da planta industrial, pois é mera reposição de peça. **Argumento não aceito.**

Projeto BA 9651: Descrito como uma substituição de caixa de engrenagens secundária da máquina de sulfatação. Afirma que, da própria descrição depreende-se que teria havido uma substituição de uma de caixa de engrenagem, e ainda secundária, da máquina de sulfatação e não da máquina em si. Indo além, vê que a nota associada foi relativa apenas a um redutor que, certamente, é apenas uma parte da caixa de engrenagem que, reforçando, é, por sua vez, uma peça secundária da máquina de sulfatação. Ou seja, é claramente uma situação de reposição de peça. **Argumento não aceito.**

Projeto BA 11113: Ressalta que o texto da descrição se apresenta genérico e não associado a uma máquina/equipamento. Vincula-se a apenas uma nota fiscal de compra de um controlador. **Argumento não aceito.**

Projeto BA 11151: Afirma que a descrição leva a crer que houve uma troca de um analisador obsoleto por outro mais moderno. Declara que os Itens referidos no doc. 03 serão excluídos da lista. **Argumento aceito.**

Projeto BA 11817: destaca ser a descrição atinente a substituição de guindaste de um caminhão. Destaca a necessidade de que a empresa informe pra que serve esse guindaste e em que área é utilizado. **Argumento não aceito.**

Projeto BA 12709: Pela descrição do projeto e análise das duas notas fiscais associadas afirma tratar-se de troca de peças, no caso, de redutores que comporiam uma ponte rolante de algum equipamento. **Argumento não aceito.**

Ressalta, por último, que durante o período de fiscalização, foram apresentados alguns questionamentos (em anexo ao PAF desde a origem às folhas 17 e 18, e em CD, à folha 21) à autuada no que tange a função dos itens autuados no processo produtivo, área de atuação e se

havia vinculação a algum projeto de modernização ou ampliação da capacidade de produção de seu parque fabril. Após resposta da empresa, informa que houve novos questionamentos da fiscalização e novas respostas da empresa. Ocorre que as últimas perguntas efetuadas pela fiscalização tiveram como norte, primordialmente, questionar a descrição do projeto apresentada, visto, aparentemente, tratar-se de peças de reposição. Afirma que a autuada, por seu lado, trouxe respostas padronizadas com o seguinte texto, em regra: *“Não são peças de reposição, mas bens do ativo imobilizado”* e continuou afirmando que seriam *“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”*.

Assim, relata que decidiu pela autuação, visto que, conforme entendimento já consolidado em nosso Tribunal Administrativo, peças de reposição, ferramentas, etc, não dão direito ao crédito fiscal.

Afirma deixar a critério desse Colendo Conselho, verificar se o conteúdo do julgado trazido à baila pela autuada com nº 0132-04/21-VD, decidido pela 4ª JF, é pertinente, visto que a grande maior parte dos itens autuados e aqui discutidos é, ao seu ver, não associada a projetos de modernização ou ampliação, mas simples peças de reposição.

Explica que anexou demonstrativos atualizados.

Dessa forma, pugna pela PROCEDÊNCIA PARCIAL desse auto de infração, conforme acima exposto.

Não havendo mais infrações e/ou razões de defesa a tratar, ratifica a ação fiscal em toda a sua integralidade, pugnando a este Egrégio Conselho pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do respectivo Auto de Infração, com o fim de condenar o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário com todos os seus consectários legais,

Às folhas 235/243, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, aduzindo o que segue.

Da análise das Informações Fiscais prestadas, entende que o Auditor Autuante não deixou claro sequer os critérios legais que utilizou como parâmetro para a definição jurídica do que entende por “Ativo Imobilizado”. Inclusive, mesmo se tratando de conceitos advindos do direito privado, especialmente da legislação societária e contábil, os quais não podem sequer ser alterados pela legislação tributária (vedação do art. 110 do CTN), destaca que o Auditor Autuante sugeriu que “não se deveria dar demasiada atenção aos mesmos”, ou seja, tais conceitos foram por ele desprezados.

Logo, conclui que resta demonstrada a total fragilidade do presente lançamento, permeado em elementos estritamente subjetivos que se distanciam da objetividade que impera e determina o lançamento de um crédito tributário. Afirma não compreender, por exemplo, o porquê de as mesmas justificativas e natureza de bens terem sido acatadas pelo Auditor para determinados itens, e, para outros, não, por entender que “são meras peças de reposição”, ou ainda que o valor do item seria “pífio” e por isso não estaria atrelado a um projeto da planta industrial. Afirma que, em todas as conclusões do Autuante de “Argumento não aceito”, o mesmo insiste em afirmar tratem-se de peças de reposição, mantendo a glosa em razão de aquele item não representar isoladamente uma modernização/ampliação da planta industrial. Destaca que, até mesmo a aquisição em 2021 de um guindaste novo para movimentação de materiais dentro da planta, em substituição ao anterior datado de 2003 (Projeto nº 11817), foi considerado como item de uso ou consumo pelo Auditor Autuante. Argumenta, todavia, que essas conclusões devem ser repelidas por esse C. Conselho.

Alerta a esse D. Órgão julgador, que a complexidade envolvendo um projeto de uma planta industrial de uma empresa do porte da Impugnante, por vezes está atrelado a fases de implementação e, por óbvio, quase sempre não se traduzem em uma única Nota Fiscal de

aquisição, como considerou o Autuante de forma equivocada. Explica que, junto com os projetos apresentados, na amostragem de operações apresentadas pela Impugnante, a mesma colacionou os valores totais, datas de início e encerramento dos mesmos, demonstrando que diversas NFs autuadas (para glosa de crédito tomado) eram contemporâneas aos projetos e a eles vinculados.

Reproduz trecho do Doc. 02 da Impugnação abaixo.

COD_PROJ	TITULO	VLR_ORCADO	VLR_REALIZADO	VLR_SALDO	SITUACAO	DATA_INICIO	DATA_FIM
783	WHITEEND PIPING REPLACEMENT PHASE II	R\$ 2.030.731,18	R\$ 2.026.346,75	R\$ 6.159,04	Encerrado	01/07/2016	29/11/2018
800	MCC 04 REPLACEMENT PHASE I	R\$ 1.455.517,24	R\$ 1.451.897,65	R\$ 3.619,59	Encerrado	02/07/2018	09/07/2021
839	2015 CIC MANUTENCAO DE SUBSTITUICAO MANUTENCAO	R\$ 2.285.170,19	R\$ 1.494.511,37	R\$ 790.658,82	Encerrado	01/01/2015	28/12/2016
867	2017 CIC CAPITAL SUBSTITUIUO DE MANUTENO	R\$ 3.428.571,42	R\$ 3.427.739,11	R\$ 14.197,21	Encerrado	01/01/2017	25/10/2018
883	D0753 HYDROLYZER REPAIR	R\$ 1.737.000,00	R\$ 1.773.837,28	-R\$ 36.837,28	Encerrado	01/12/2017	14/06/2018
884	H1104 PRESS FILTER OVERHAUL	R\$ 2.968.714,28	R\$ 2.915.236,04	R\$ 53.478,24	Encerrado	01/12/2017	30/07/2018
885	2018 CIC CAPITAL SUBSTITUIUO DE MANUTENO	R\$ 4.344.827,57	R\$ 1.593.451,86	R\$ 2.751.375,71	Encerrado	03/01/2018	29/12/2020
902	2019 CIC CAPITAL SUBSTITUIUO DE MANUTENO	R\$ 3.942.857,13	R\$ 3.900.308,96	R\$ 42.548,17	Encerrado	01/01/2019	06/01/2022
906	H1106 PRESS FILTER OVERHAUL	R\$ 2.991.071,42	R\$ 2.997.736,31	-R\$ 6.664,89	Encerrado	01/01/2019	26/12/2019
9588	H0402 MUD RFV DRUM REPLACEMENT	R\$ 894.954,54	R\$ 613.877,93	R\$ 281.076,61	Encerrado	10/09/2020	07/07/2022
9596	F1101 CALCINER DISCHARGE REFURBISHMENT	R\$ 810.000,00	R\$ 805.629,44	R\$ 4.370,56	Encerrado	15/10/2019	19/08/2022
9651	T0203 SULFATION MACHINE SECONDARY GEARBOX REPLACEMENT	R\$ 340.000,00	R\$ 315.909,91	R\$ 24.090,09	Encerrado	25/11/2019	22/12/2020
9657	D1101 PRESS FILTER FEED TANK REFURBISHMENT	R\$ 596.428,57	R\$ 536.634,14	R\$ 59.794,43	Encerrado	11/03/2020	02/03/2021
11113	DELTA V CONTROLLERS AND SWITCHES REPLACEMENT	R\$ 629.397,99	R\$ 617.430,16	R\$ 11.967,83	Encerrado	06/11/2020	02/09/2022
11151	NEWTRON PLC REPLACEMENT PHASE 1	R\$ 925.651,13	R\$ 922.156,94	R\$ 3.494,19	Encerrado	01/08/2020	26/12/2022
11193	F1104 CALCINER SYSTEM REFURBISHMENT	R\$ 2.050.000,00	R\$ 2.001.107,65	R\$ 48.892,35	Encerrado	05/11/2020	19/08/2022
11817	TRUCK MOUNTED CRANE REPLACEMENT	R\$ 830.000,00	R\$ 695.808,15	R\$ 134.191,85	Encerrado	21/01/2021	28/06/2022
12709	BAH AFTER HYDROLYSIS OVERHEAD CRANE OVERHAUL	R\$ 1.844.700,00	R\$ 1.821.039,45	R\$ 23.660,55	Aberto	24/09/2020	-

Explica que o objetivo foi evidenciar que, além de os itens passarem pelo crivo dos requisitos para caracterizá-los como ativo imobilizado (vida útil superior a 1 ano; utilizado na consecução das atividades industriais; não destinados à venda), e estarem contabilmente registrados como ativo, também estão atrelados a projetos de modernização da planta contemporâneos às aquisições.

Logo, conclui que improcede a acusação fiscal de que os itens autuados são itens de “uso ou consumo” do estabelecimento, tendo sido, estes, os mesmos elementos de prova que já foram aceitos por esse D. CONSEF, ao julgar infração quase que idêntica, a exemplo do Acórdão da 4ª JFJ nº 0132-04/21-VD, cuja ementa volta a reproduzir.

No mais, reitera os argumentos já deduzidos em sua petição impugnatória.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 247-A/251, o autuante produz nova informação fiscal, oportunidade em que apenas reitera os argumentos já deduzidos em sua petição informativa inicial.

Presente à sessão de julgamento o representante do Sujeito Passivo, Dr. Danilo Bastos Paixão, OAB/BA nº 20.749.

Esse é o relatório.

VOTO

Como não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Denego o pedido de diligências, por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

No mérito, trata-se de duas infrações decorrentes, contudo, de um fato único, qual seja, aquisições internas e interestaduais de mercadorias destinadas ao uso/consumo do estabelecimento, conforme consta da peça inaugural do lançamento.

A Infração 01 foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento”. Já na Infração 02,

a conduta autuada foi descrita como “Deixou de recolher ICMS referente a diferença de alíquota na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto”. Considerando que ambas decorrem de aquisições interestaduais de peças de reposição, serão julgadas de forma conjunta, acompanhando o tratamento dado pela peça impugnatória.

O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando tratar-se de bens do ativo imobilizado, devidamente registrados nas suas contas contábeis próprias, conforme prevê a Lei nº 6.404/76 (art. 179, inciso IV), o IBRACON, no seu Pronunciamento nº 07 e o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, no seu Pronunciamento Técnico CPC nº 27. Afirma que todas as aquisições foram contabilizadas em seu ativo imobilizado porque fazem parte de projetos de modernização ou ampliação do seu parque fabril.

O exame do demonstrativo de débito, acostado ao CD (folha 21) e cópias exemplificativa acostadas às folhas 15/16 (verso), revela que os créditos glosados se relacionam a “válvulas”, “rolamento”, “filtro”, “cabo”, “junta”, “anel”, “porca”, “bateria”, “bico”, “chapa”, “diafragma”, “disjuntor”, “luva”, “placa”, “cartão saída a relé”, “abraçadeira”, “medidor de nível”, “lanterna” e muitos outros itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.

A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme se lê à folha 33, em trecho abaixo reproduzido.

*“Inclusive, até mesmo no que tange às **“peças de reposição”**, à qual aparentemente se prendeu de forma genérica o Auditor Fiscal na descrição das infrações do presente lançamento, o próprio Pronunciamento Técnico CPC 27 é categórico ao dispor que **“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 (grifos acrescidos).”*

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

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

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

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

Quanto à alegação de que tais aquisições se encaixam em projeto de ampliação ou modernização da Companhia, é importante destacar que a gestão por projetos se traduz em uma estratégia administrativa que não subverte a real natureza dos bens envolvidos. Ou seja, apropriar determinados gastos a projetos que produzam resultados em mais de um exercício não autoriza o contribuinte a tratá-los como “bens do ativo imobilizado”, pois se trata de “investimentos”.

De fato, não se pode tratar “junta”, “anel”, “porca”, “bateria”, “bico”, “chapa”, “diafragma”, “disjuntor”, “luva” e outros como ativo imobilizado, pois são gastos. Se troxerem benefícios a outros exercícios, deve-se tratá-los como “investimento”, mas não como ativo imobilizado.

Essa é a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, conforme Acórdão CJF nº 0323-11/13, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, com decisão não unânime (5x1), relativamente à Infração 03, relacionada com esse tema, cuja relatoria coube ao Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes.

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

Considerando que o autuante acolheu parte das alegações empresariais e reduziu o valor lançado para a Infração 01, acolho o demonstrativo de débito acostado à folha 227.

Acolho, igualmente, a alegação feita em mesa, pelo representante do Sujeito Passivo, relativamente ao guindaste, adquirido em 15/12/2021, através da Nota Fiscal nº 38922, emitida pela empresa TKA GUINDASTES INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, de Flores da Cunha/RS, para substituição de peça do caminhão da empresa autuada, vez que se trata de peça de elevado valor, adquirida por R\$ 279.000,00, o que justifica que tal gasto seja imobilizado pela Cia.

Assim, excludo, adicionalmente, tal item do demonstrativo acostado pelo autuante e julgo a Infração 01 procedente em parte, no montante de R\$ 707.643,86, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/20	R\$ 18.219,94
fev/20	R\$ 17.748,32
mar/20	R\$ 17.028,80
abr/20	R\$ 17.204,31
mai/20	R\$ 13.383,06
jun/20	R\$ 17.985,72
jul/20	R\$ 20.196,15
ago/20	R\$ 20.072,12
set/20	R\$ 19.544,56
out/20	R\$ 20.028,35
nov/20	R\$ 19.343,06
dez/20	R\$ 19.307,53
jan/21	R\$ 17.574,15
fev/21	R\$ 19.395,96
mar/21	R\$ 19.857,92
abr/21	R\$ 20.175,20
mai/21	R\$ 19.541,82
jun/21	R\$ 21.612,42
jul/21	R\$ 21.544,42
ago/21	R\$ 19.893,15
set/21	R\$ 20.185,40

out/21	R\$	20.790,82
nov/21	R\$	21.308,89
dez/21	R\$	20.668,81
jan/22	R\$	19.359,04
fev/22	R\$	19.604,35
mar/22	R\$	19.340,05
abr/22	R\$	19.867,14
mai/22	R\$	19.876,84
jun/22	R\$	20.329,08
jul/22	R\$	20.291,70
ago/22	R\$	20.274,89
set/22	R\$	20.208,44
out/22	R\$	20.324,51
nov/22	R\$	19.977,06
dez/22	R\$	25.579,88
TOTAL	R\$	707.643,86

Quanto à Infração 02, tais reduções não apresentaram reflexos, em face do que fica mantida no montante originalmente lançado.

Assim, julgo o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, conforme demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS
1	R\$ 707.643,86
2	R\$ 6.365,65
TOTAL	R\$ 714.009,51

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269194.0017/24-8, lavrado contra **TRONOX PIGMENTOS DO BRASIL S.A.**, devendo ser intimado, o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 714.009,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2025.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR