

A . I. Nº - 299314.0016/01-3

**AUTUADO - WHITE MARTINS DE CAMAÇARI SOCIEDADE ANÔNIMA.**

**AUTUANTE - CRIZANTO JOSÉ BICALHO**

**ORIGEM - INFACAM CAMAÇARI**

**INTERNETE 15.08.02**

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0274-01/02**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ATIVO IMOBILIZADO INCORPORADO SEM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NA OPERAÇÃO ANTERIOR DE DESINCORPOERAÇÃO.** Não há incidência do ICMS na operação de cisão, em que os bens da empresa cindida integrem uma nova empresa, em que haja continuidade das operações. O tratamento dado, equivalente à operação de transferência de mercadorias não causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual. Infração descaracterizada. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto em lide, lavrado em 27/12/01, para exigir imposto no valor de R\$ 3.799.511,19 referente a utilização indevida de créditos fiscais de ICMS na incorporação de bens do ativo imobilizado anteriormente adquiridos por parte de contribuinte alienante sem que o mesmo tivesse aplicado a redução da base de cálculo de bens adquiridos com menos de um ano e tributado os mesmos bens com mais de um ano de uso.

O autuado na defesa apresentada às fls. 191 a 199, circunstancia a tipicidade da autuação acerca da vedação do crédito quando o imposto for destacado a mais que o devido no documento fiscal previsto nos artigos 93, 95 e 97 do RICMS-BA/97, aprovado pelo Dec. 6.284/97, e afirma que o Auto de Infração não prospera “por não refletir a realidade dos fatos, uma vez que a tipicidade consiste na correlação necessária entre a conduta do contribuinte (fato concreto) e a conduta genericamente prevista na lei (fato abstrato), que somente a descrição circunstanciada dos fatos consegue evidenciar.”

Menciona que o Auto de Infração descreve a conduta atribuída ao autuado de forma aleatória, que não guarda consonância com o dispositivo legal invocado, uma vez que o crédito fiscal apropriado tem respaldo nos §§ 11 e 12 do art. 93 do citado regulamento, transcrevendo-os contextualizando o crédito fiscal de bens do ativo imobilizado lançado no livro de entrada, a partir de 01/11/96 e o lançamento no livro de Registro de Apuração do ICMS, a serem compensados com os débitos do mês.

Reafirma que o crédito aproveitado é totalmente legítimo e que a exigibilidade do estorno do crédito, vincula-se ao art. 100, nas circunstâncias em que vierem a ser utilizados em fim alheio à

atividade do estabelecimento, bem como quando utilizado na produção cujas saídas sejam isentas ou não tributadas – que não é o caso da empresa - fazendo uso da proporcionalidade quando as saídas forem tributadas, isentas e não tributadas.

Esclarece que não infringiu nenhum dos artigos mencionados e cumpriu suas obrigações tributárias observando a legislação vigente, e então, passa a descrever os procedimento fiscais adotados para a implantação de uma unidade industrial de produção de gases do ar no Polo Petroquímico de Camaçari:

Explica que a ampliação da COPENE provocou um aumento na demanda de gases no Polo Petroquímico de Camaçari, tendo a WMGINE-White Martins Gases Industriais do Nordeste, decidido aumentar a capacidade de sua planta, contando com a participação de recursos de outros sócios, tendo protocolado em set/95, carta consulta na SUDENE objetivando obter recursos do FINOR. Em jul/97, tendo em vista da impossibilidade de obter sozinha os recursos próprios, sustou o projeto que já executava sozinha e tendo identificado os sócios que participariam do investimento, constituiu naquele mês, a White Martins de Camaçari S.A. conforme escritura pública registrada em 05/08/97 na JUCEB.

No momento da constituição da WM Camaçari em jul/97, considerando que o projeto se encontrava avançado, a WMGINE cedeu parte da planta industrial como “Integralização de Capital no valor de R\$ 13.907.860,00 conforme laudo de avaliação e nota fiscal nº 2477 registrada no livro de saída de mercadorias, lançada à fl. 14 do Livro RSM, e referente a transferência do ativo imobilizado foi feito parcelamento do imposto conforme Denúncia Espontânea nº 7785087.

A WM Camaçari em jul/97, protocolou na SUDENE a retomada da continuidade do projeto, tendo em fev/98 a WMGINE complementado a integralização com o terreno onde estava sendo construído, no valor de R\$ 382.340,82 conforme ata da Assembléia e registro na JUCEB, e em out/97, a WMGINE vendeu os equipamentos remanescentes no valor de R\$ 23.015.104,64 cf. NF 2481 e por fim na mesma data vendeu os demais bens que pertenciam a unidade industrial, não constante do projeto apresentado a SUDENE, totalizando R\$ 6.775.586,95 cf. NF 2478; 2479 e 2480 de 31/10/97.

Ressalta que a transferência dos bens da WMGINE para a WM Camaçari, ter se dado por venda foi para permitir um equilíbrio societário entre os participantes do projeto e remuneração do capital.

Quanto ao mérito:

Afirma que com base no princípio da não cumulatividade, tem direito ao crédito dos bens adquiridos destinados ao ativo permanente a partir de 01/11/96, conforme disposto nos artigos 19 e 20, não podendo o princípio constitucional ser diminuído ou anulado por nenhuma lei ordinária, devendo ser considerado o crédito fiscal das entradas pelo confronto de “imposto contra imposto” em vez de “mercadoria contra mercadoria” sem distinção da natureza das entradas no estabelecimento, sendo imposta restrição em função das saídas isentas ou não tributadas, e que no presente caso, os ativos adquiridos colabora na industrialização e/ou comercialização de mercadorias tributadas, condição indispensável para legitimar o crédito.

Alega que o crédito aproveitado ocorreu após 01/11/96, na forma prevista da Lei Complementar nº 87/96 consonante com os dispositivos constitucionais e o princípio da não cumulatividade, que não pode ser restringido por outro incidente jurídico que não o da isenção ou não incidência previstos na LC 87/96 e CF/88, sob pena de descaracterização das feições básicas do imposto.

Por fim, diz que o crédito fiscal foi utilizado de forma legítima conforme o princípio da não cumulatividade de acordo com as regras estabelecidas na LC/96, e que a suposta infração não retrata a verdade face à inobservância do fiscal autuante, requerendo portanto a improcedência do Auto.

O autuante na informação fiscal prestada às fls. 249 e 250, afirma que os fatos apresentados denotam a apropriação indevida de créditos fiscais do ICMS, quando adquiriu da WMGINE bens do ativo imobilizado sem a devida redução da base de cálculo de acordo com o artigo 83 do RICMS-BA.

Esclarece que parte do imobilizado foi adquirido antes de 01/11/96, quando ainda não era autorizado o crédito do ICMS relativo a bens do ativo, desconsiderando o previsto no inciso V do artigo 93 do citado regulamento.

Menciona ainda que para beneficiar o autuado a WMGINE adquiriu o ativo imobilizado por e vendeu por R\$ 23.015.104,64 com intuito de aumentar o crédito fiscal utilizado indevidamente pelo autuado.

Diz que o autuado não contestou os elementos que fundamenta o auto, quanto a ocorrência do fato gerador, da data de vencimento, da base de cálculo e do débito para com a Fazenda Pública do Estado da Bahia.

Alega que a empresa discorre sobre a história da constituição da WM Camaçari, mas que as provas constantes dos autos se reportam a venda do ativo imobilizado da WMGINE para o autuado, induzindo que a exigência contraria a Carta Magna, o que constitui uma afronta a legislação ordinária.

Aduz que o autuado faz crer ter agido de forma correta, no entanto, seus argumentos carecem de fundamentação, uma vez que, utilizou indevidamente créditos fiscais de ativos desincorporados anteriormente sem observar a pertinente redução da base de cálculo.

Por fim, afirma que improcede a defesa formulada pelo autuado e requer a procedência do Auto de Infração.

A Relatora do Processo, na Sala das Sessões da 1ª JJF de 03/04/02, encaminhou o processo em diligência à ASTEC, para que fosse verificado quais os bens e as respectivas datas de aquisições, relativos a nota fiscal nº 2481 e verificasse se o valor total dos bens vendidos encontravam-se com base de cálculo já reduzida, como determina o artigo 83 do citado regulamento, vez que o imposto destacado na nota fiscal nº 2481 consta ter sofrido tributação normal, e caso constate divergência, elaborasse novo demonstrativo.

O Diligente no seu Parecer às fls. 253 a 257, informa que intimou e esteve no estabelecimento do autuado, explicando que a nota fiscal nº 2481 constante da fl. 236 indica valor total de R\$ 23.015.104,64 sendo que o autuante entendeu como valor correto, a título do cálculo original o de R\$ 20.782.359,51 que corresponde a diferença entre o valor da nota fiscal e o somatório das base de cálculo das notas que deram origem. Informa ainda que o total de bens constante passam de 2500 notas fiscais, mas que não há controvérsia nos autos de que se trata de ativo imobilizado, e o valor grafado corresponde ao valor total, sem redução da base de cálculo.

O autuante, se manifestou quanto ao parecer ASTEC, afirmando que fica constatado que os bens alienados do ativo imobilizado constantes da nota fiscal nº 2481 de 31/10/97, consta na referida nota, que tinham menos de doze meses, no entanto foram adquiridos em 1995 e nos primeiros meses de 1996, o que evidencia inconsistência.

Informa ainda que considerou no levantamento total da nota fiscal nº 2481 as NF 7512 e 7513 emitidas em 09/10/96, conforme quadro resumo constante da fl. 119, bem como menciona que a declaração apresentada pelo autuado contida no parecer, comprova que o valor de R\$ 23.015.104,64 não corresponde ao somatório das diversas notas fiscais de aquisição.

O autuado foi cientificado em 19/06/02 e não se manifestou.

O Relator do Processo, em substituição a Relatora, na Sala das Sessões da 1ª JJF de 15/07/02, encaminhou o processo em diligência à IFEP, tendo em vista que no pedido de diligência anterior a Relatora havia concedido prazo de 30 dias para o autuado se manifestar, e o mesmo tendo sido notificado em 19/06/02, tinha prazo até 18/07/02, e uma vez expirado esse prazo deveria retornar ao CONSEF para julgamento, não tendo o autuado se manifestado o processo retornou em 23/07/02.

## VOTO

Após a análise da acusação, da defesa, informação fiscal inicial, diligência fiscal feita pela ASTEC, verifico que:

O Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal, decorrente da incorporação de bens do ativo imobilizado, sem que o alienante da operação anterior tivesse feito a redução da base de cálculo dos bens desincorporados.

Verifico que de acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante constante da fl. 06, relacionado mês a mês, evidencia que os bens do ativo imobilizados foram adquiridos pela WMGINE entre dezembro de 1995 a outubro de 1997, tendo o mesmo considerado que os adquiridos no período de dezembro/95 a outubro/96, foram desincorporados com mais de um ano, e portanto não havia incidência do ICMS na desincorporação, e por outro lado, não teria direito a nenhum crédito na incorporação do ativo imobilizado da WM Camaçari S.A.

Da mesma forma, entendeu o autuante, no que se refere aos bens adquiridos no período de novembro/96 a outubro/97 pela WMGINE, considerou que tinha menos de um ano de uso, tendo aplicado a redução de 95% e encontrado o crédito de R\$ 113.056,59 que considerou o valor correto que deveria ser pago pela alienante, e por sua vez o que viria a constituir o crédito de direito pelo adquirente. Então, abateu este valor dos R\$ 3.912.567,78 valor este que foi destacado na nota fiscal nº 2481, emitida para acobertar a operação de venda dos bens do ativo imobilizado da WMGINE para a WM Camaçari S.A.

Constatou que o autuado na defesa apresentada às fls. 191 a 199, contextualiza os fatos que motivaram a operação de vendas dos bens do ativo imobilizado: o aumento da demanda de gases industriais, que deu origem aos motivos da criação de uma nova empresa, a WM Camaçari S.A, que surgiu a partir do parque industrial já instalado da WIGINE, tendo os bens do ativo imobilizados sido integralizados em ações na empresa constituída, e os bens do ativo adquiridos na fase inicial de ampliação, sido reavaliados e vendidos da empresa extinta (WMGINE) para a empresa nova que surgiu (WM Camaçari S.A), tendo o autuado acostado ao processo, farta documentação comprovante destes fatos.

Dante deste fato, questiono se esta operação constitui de fato, uma desincorporação de bens do ativo imobilizado? O ativo imobilizado, é formado pelo conjunto de bens que possuem o menor grau de liquidez, ou seja, pela semântica da própria palavra fica imobilizado, constituindo diversas parte de um sistema que forma um corpo como um todo. O ato de desincorporar, conforme definido por Aurélio Buarque de Holanda, significa: *Separar o que estava incorporado. Tirar de uma corporação. Desunir, desligar. Separar-se; desligar-se; desmembrar-se.*

Na interpretação dos fatos ocorridos, nada foi separado, tirado, desunido, desligado, ou desmembrado do que estava incorporado. Todos os bens que faziam parte do corpo da fábrica, lá permaneceram, ao contrário, com a constituição da nova empresa, foram incorporados mais ativos aos que já existiam. Logo no sentido estrito não ocorreu uma desincorporação.

Por outro lado, quanto aos aspectos judiciais, existia uma empresa a WMGINE, que possuía um patrimônio, e por questões mercadológicas, esta empresa como pessoa jurídica foi extinta e no mesmo lugar foi constituída uma nova empresa, outra pessoa jurídica distinta da primeira, cujo patrimônio foi constituído de parte dos bens da empresa extinta, cujo valor foi convertido em ações integralizadas pelos antigos sócios. Novos bens adquiridos pela WMGINE que se somaram aos anteriores foram vendidos para a WM Camaçari S.A., conforme explicitou o autuado no quinto parágrafo da fl. 195 da defesa.

Esta operação, conforme descrito no artigo 229 da Lei nº 6.404 (Sociedades Anônimas), apresenta características de uma Cisão: “É a operação pela qual a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim, ou já existentes, extinguindo-se a companhia cindida, se houver versão de todo o seu patrimônio, e dividindo-se o seu capital, se parcial a versão”. Pode-se também, adequar-se ao conceito de *transformação*, conforme indicado na alínea “b” do inciso XI do art. 6º do RICMS-BA/97, que trata da não incidência sobre a venda de estabelecimento ou fundo de comércio em que haja continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular.

De modo que, tendo sido extinta a empresa WMGINE e surgido em seu lugar a WM Camaçari, no mesmo lugar, incorporando todas as máquinas e equipamentos da empresa anterior, esta operação é desonerada de tributação pela não incidência conforme disposto no inciso XI do artigo 6º do RICMS-BA/97, aprovado pelo Dec. 6.284/97 que abaixo transcrevo:

*Art. 6º: O ICMS não incide nas seguintes operações:*

*XI - operação interna de qualquer natureza decorrente da transmissão da propriedade de estabelecimento industrial, comercial ou de outra espécie, havendo continuidade das atividades do estabelecimento pelo novo titular, inclusive nas hipóteses de transaferência:*

*a – omissis...*

*b) em caso de sucessão “inter-vivos”, tais como venda de estabelecimento ou fundo de comércio, transformação, incorporação, fusão ou cisão.”*

Logo, entendo que ocorrida uma cisão ou transformação, não houve desincorporação na empresa dos bens de ativo, nem incorporação do ativo imobilizado na nova empresa.

Mesmo que a empresa tenha procedido o registro fiscal desta operação como desincorporação e incorporação, de acordo com a legislação citada, não há incidência do ICMS sobre a mesma.

O problema que se apresenta neste caso, é qual o tratamento tributário que deve ser dado perante a legislação do ICMS diante do procedimento do contribuinte referente a esta operação. É certo que os

bens de ativo, adquiridos antes de 1º/11/96, o ICMS era gravado pela alíquota cheia, quer seja pela alíquota de 17% nas operações internas, ou pelo percentual da alíquota interestadual, complementado para 17% a título do ICMS de diferença de alíquota. Como não havia crédito deste imposto, ele era um componente de custo para a empresa, e em contrapartida, receita para o Estado. Receita total se adquirido em operação interna ou importado, e uma diferença do ICMS entre o percentual da alíquota gravado no Estado de origem e este Estado, quanto adquirido em outro Estado.

A partir da LC 87/96, o imposto gravado sobre ativos, passou a ser utilizado como crédito fiscal, com restrições vinculadas às saídas isentas ou não tributadas no decorrer de cinco anos, sendo que se desincorporados com menos de um ano, deveria ser tributado com redução de base de cálculo de 95% e anulação do crédito e com mais de um ano, sem tributação e anulação do crédito, dessa forma o Estado tendo obtido uma receita total do imposto do ativo imobilizado, suportaria o crédito na empresa desde que o bem fosse depreciado em cinco anos e aplicado na produção de produtos tributados pelo ICMS. Se desincorporado em menos de um ano, a empresa anularia o crédito lançado, o que significaria transformar o crédito fiscal numa despesa tributária, além de pagar um imposto equivalente a 5% sobre o valor da venda. Por outro lado, se desincorporado com mais de um ano, a empresa não pagaria imposto sobre a venda, mas teria que anular o crédito fiscal proporcional até cinco anos, ou seja transformaria o crédito em despesa tributária.

No caso que se apresenta, os bens adquiridos antes de 01/11/96, o Estado recebeu o valor integral do ICMS gravado na compra dos ativos, se adquirido internamente ou importado, e a diferença de alíquota se adquirido em outro Estado. Os bens adquiridos após 01/11/96, o Estado da mesma forma, recebeu o imposto integral ou da diferença de alíquota, e suportou o crédito integral, no entanto os bens do ativo imobilizado, continuam no mesmo lugar, com as mesmas restrições de uso vinculados a operações de saídas com isenção ou não incidência, bem como sujeitos a anulação dos créditos proporcionais, se desincorporados antes de cinco anos de sua aquisição.

Portanto, entendo que pela análise do ocorrido, os bens de ativo da WMGINE foram transferidos para a WM Camaçari S.A., sendo que os antigos sócios da empresa cindida, continuaram sócios da nova empresa com participação equivalente ao valor dos bens, considerando que os mesmos foram reavaliados para o valor de mercado ou custo corrigido, fato normal previsto na lei das Sociedades Anônimas.

Considerando que os bens de ativo, nesta operação, continuaram sendo utilizados na produção de mercadorias tributadas da mesma forma que antes, deveria ser desonerada, no entanto, tendo destacado e lançado o imposto desta operação, só nos resta interpretar, a luz do praticado, pela lógica do imposto, sobretudo observando o princípio da não cumulatividade, se causou algum prejuízo a Fazenda Pública Estadual.

Constato que conforme requerimento de parcelamento de débito (fl. 230), referente a NF 2477 de 31/07/97 (fl. 224) referente a “remessa” de ativos imobilizados da WMGINE para a WM Camaçari S.A, a mesma efetuou Denúncia Espontânea em 13/09/01 (fl.231), por não ter destacado o imposto na referida nota fiscal, tendo a autoridade fazendária, concedido o parcelamento de R\$ 4.487.057,49 composto do valor histórico de R\$ 2.364.336,20 acrescido de correção monetária e juros de mora.

Logo há de se considerar o princípio da boa fé, uma vez que o autuado não tendo onerado a operação inicial da transferência dos bens – operação esta sob a égide da não incidência, - efetuou denúncia espontânea tributando a operação pela base de cálculo total, e naquele momento a Fazenda Pública representada pelo Sr Inspetor Fazendário, não exigiu o imposto com a redução da base de cálculo de 95% pela desincorporação dos bens com menos de um ano de uso, ou desoneração total se com mais de um ano.

A WIGINE, procedeu da mesma forma com relação a NF 2481 (fl. 236), objeto deste Auto de Infração, só que desta vez grafou “venda” e não “remessa”, embora a operação apresentasse a mesma similaridade, ou seja a transferência dos ativos para a WM Camaçari S.A, tendo desta vez destacado e lançado o imposto.

Pelo exposto, verifico que os documentos fiscais acostados ao processo, a operação fica caracterizada como transferência de ativos da fábrica anterior para a nova, não implicando em desincorporação e sim movimentação de uma empresa para outra, cujos titulares são os mesmos donos da empresa extinta, muito embora, a anterior tenha deixado de existir. Ao meu ver, não se aplica a regra de desincorporação com redução de base de cálculo, e sim movimentação de ativos sob a guarda da não incidência.

Em se tratando de transferências de bens para outro estabelecimento situado na mesma unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, considerando a tributação que foi feita indevidamente, entendo que a regra que mais se assemelha é a prevista no inciso I do artigo 56, para transferências de mercadorias pertencente ao mesmo titular, que é o valor da operação, combinado com o inciso I do art. 2º, tudo do RICMS-BA/97 aprovado pelo Dec. 6.284/97.

Neste caso o autuado, aplicou o critério da base de cálculo correspondente ao valor do custo histórico corrigido, sendo que o mesmo valor que foi pago pela WIGINE, gerou crédito idêntico a nova empresa WM Camaçari S.A., logo o débito se equiparou ao crédito suportado pelo Estado, não gerando prejuízo algum para a Fazenda Pública Estadual.

Ressalvo ainda que, caso acatasse a tese formulada pelo autuante de que o autuado só tivesse direito ao crédito equivalente a 5%, considerando que na desincorporação do bem deveria ser tributada com redução de 95% da base de cálculo, da mesma forma, a Fazenda Pública teria que devolver com juros e correção monetária, o valor que tivesse pago mais na operação anterior mais que o devido.

Diante do exposto, entendo que a operação praticada caracteriza-se como uma operação de cisão ou transformação, na qual os bens da empresa WMGINE, foram transferidos para a nova empresa WM Camaçari S.A, que tendo dado continuidade às atividades do estabelecimento, esta operação é contemplada com não incidência do ICMS, e não se aplica as regras de desincorporação previstas no artigo 83 do RICMS/97 suportado pelo diversos Convênios.

Considerando que a operação de transferência dos bens da WIGINE para a nova empresa WM Camaçari S.A, foi tributada integralmente, embora a operação devesse ser registrada sem incidência, conforme disposto no inciso XI do art. 6º do citado RICMS/97, de modo que, o valor debitado no conta corrente fiscal da empresa extinta, valor este favorável à receita do Estado, corresponde exatamente ao crédito fiscal suportado na nova empresa, valor desfavorável ao Estado, o qual fica sujeito às regras de desincorporação no prazo de cinco anos, como previsto na legislação tributária no período de ocorrência do fato gerador, portanto não causando prejuízo algum à Fazenda Pública Estadual.

Pelo exposto, voto pela IMROCEDÊNCIA do Auto de infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299314.0016/01-3, lavrado contra a **WHITE MARTINS DE CAMAÇARI SOCIEDADE ANÔNIMA**.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA-PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR