

**A. I. Nº** - 298942.0703/09-8  
**AUTUADO** - IBIRÁLCOO – DESTILARIA DE ÁLCOOL IBIRAPUÃ LTDA.  
**AUTUANTE** - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 21.10.09

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0356-04/09

**EMENTA:** ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÉVEL LANÇADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. VENDA INTERESTADUAL DE SUCATA. DIFERIMENTO PARA O MOMENTO DA SAÍDA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. O art. 509, do RICMS/BA prevê a transferência do lançamento e recolhimento do ICMS nas operações com sucata para o momento em que ocorrer a saída para outra unidade da Federação e a comercialização de sucatas não integra o conceito de “operações próprias” prevista na Resolução 26/08 do DESENVOLVE. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. PROGRAMA DO DESENVOLVE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte adquiriu diversos materiais de uso e consumo ou materiais considerados por acessão física contabilizando-os como materiais para o ativo imobilizado. Regra de Diferimento prevista no art. 2º, I, Decreto 8.205/02 não se aplica às aquisições de material de construção. Infração não elidida. 3. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Lançado na DMA do contribuinte imposto devido mensalmente sem o devido recolhimento. Infração caracterizada. Rejeitadas preliminares de nulidades. Indeferido pedido de Diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/06/2009, exige ICMS no valor histórico de R\$ 589.772,63, em decorrência das irregularidades a seguir discriminadas:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas. Valor R\$ 2.256,00, multa de 60%;
2. Deixou de recolher ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento. Consta ainda que o contribuinte beneficiou-se de Resolução com diferimento nas operações interestaduais de aquisição de ativo imobilizado, no entanto, o benefício não contempla as operações com materiais de usos e consumo, alheio a sua atividade, imóveis por acessão física e nem serviços tributados pelo ICMS. Valor R\$ 566.902,67, multa de 60%;
3. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referentes às operações escrituradas nos livros fiscais próprio. Valor R\$ 20.613,96, multa de 50%;

O autuado impugna o lançamento tributário, fls. 992 a 1009, inicialmente, diz que é pessoa jurídica dedicada à produção de álcool e derivados a partir de cana de açúcar, descreve o teor das três infrações objeto do presente Auto de Infração e a tempestividade das razões.

Questiona latente cerceamento do amplo direito de defesa devendo o mesmo ter sua nulidade decretada, na medida em que não apresenta as razões de sua lavratura, não detalha as supostas infrações, não menciona e discrimina individualmente os bens não caracterizados como ativo imobilizado, bem como os débitos já pagos pelo autuado e não fundamenta a aplicação das multas para as infrações que foram imputadas.

Menciona o artigo 5º, LV da Constituição Federal, que assegura o contraditório, a ampla defesa e, nesse sentido, a doutrina de ADA PELLEGRINI GRINOVER constantes da obra “O Processo em Evolução” da Editora Forense Universitária, ao afirmar que “O processo administrativo torna-se então um requisito de validade do próprio ato administrativo”; diz que a garantia da motivação é pano de fundo ao artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, que determina o procedimento administrativo de Lançamento, significa dizer que o ato do lançamento pressupõe a sua respectiva motivação, sendo identificado, delimitado e quantificado o suposto fato gerador. Como tal, não se abre espaço à discricionariedade do agente fiscal, que deveria efetivamente demonstrar que a ocorrência fato gerador e a obrigação que dele decorre não foram satisfeitas.

Alega que a administração pública deve respeitar, no processo administrativo tributário, os princípios basilares da relação fisco-contribuinte, bem como garantir ao contribuinte seu direito à ampla defesa, conforme se extrai do artigo 2º, caput, do Decreto nº 7.629/99. Diz que o artigo 28, RPAF e seus § 3º, VI; § 4º II exigem que o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração contenham a reprodução e a descrição fiel dos fatos verificados, apresentação das provas necessárias à identificação e quantificação do fato gerador, permitindo que o contribuinte possa se defender de todas as imputações que lhe são feitas.

Aduz que a ilustre autoridade autuante, ao não fundamentar, demonstrar, vincular notas fiscais ou quaisquer outras informações e documentos às infrações descritas como “Infração 01” e “Infração 03”, obstou flagrantemente que a impugnante reconhecesse ou impugnasse o débito que lhe foi imputado, o que claramente cerceia o direito de defesa e, por consequência, infringe todos os princípios e a legislação antes mencionados.

Diz que também na infração 03, o autuante não demonstrou individualmente em suas planilhas quais seriam os débitos que foram pagos, mas apenas indicou o montante pago por cada mês de apuração, o que, mais uma vez, impede que o autuado entenda de forma clara qual é o montante do débito cobrado, em mais um contexto de cerceamento de defesa; que na aplicação das multas das infrações não justificou sua plausibilidade, limitando-se apenas a mencionar friamente os dispositivos que dão validade às citadas multas, sem considerar a relevação da multa prevista no artigo 159 do Decreto 7.629/99.

Argüi, em síntese, o laconismo de fundamentação, no caso em tela, o que transferiu ao contribuinte o ônus do Fisco, tolhendo-lhe todo e qualquer argumento de defesa. Entende para que os princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação sejam respeitados, seria necessário que a fiscalização descrevesse de forma pormenorizada os fatos em que ela se baseia e indique os dispositivos legais aplicáveis a tais fatos. Não basta a afirmação genérica de que a legislação não foi cumprida, o que impõe a nulidade do auto de infração.

No mérito, diz que a lacônica descrição da suposta conduta infratora impossibilita a apresentação de seus argumentos de defesa, pelo menos nas infrações 01 e 03. Ainda assim assegura que o ICMS diferencial de alíquotas tem previsão constitucional no artigo 155, § 2º inciso VIII e regulamentada na Bahia pelo Decreto 6.284/97, em seus artigos 36, § 2º inciso XIV, 69 e 72.

Ensina que o Estado da Bahia, na tentativa de atrair investimentos externos, incentivar seus próprios contribuintes a ampliarem sua atuação local, criou o Programa Bahia Desenvolve, oferecendo benefícios fiscais aos interessados, dentre os quais o DIFERIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS na aquisição interestadual de bens destinados à composição do ativo fixo para o momento em que ocorrer a DESINCORPORAÇÃO de tais bens (artigo 2º, I, c, do Decreto Estadual nº 8.205/02). Diz ainda que o diferencial de alíquotas passa a ser devido quando da baixa do bem adquirido do ativo fixo do beneficiário.

Destaca que caso o beneficiário do DESENVOLVE não desincorpore os bens adquiridos com o aludido benefício de seu ativo fixo no prazo de 2 (dois) anos, o diferencial de alíquotas de ICMS decorrente de operações interestaduais não será mais devido, conforme o artigo 5º - B, do Decreto Estadual nº 6.734/97. Diz que o ato concessório do benefício em questão foi publicado sob o título de Resolução nº 026/2008, que transcreve à fl. 1001.

Defende que o fisco só poderá exigir o diferencial de alíquota em momento posterior à desincorporação dos bens de seu ativo fixo, se promovida antes de decorridos dois anos da data de aquisição do referido ativo; a fruição do benefício condiciona apenas que o bem adquirido seja destinado ao ativo fixo, pouco importando o uso que dele se pretenda fazer. O autuado, assim, deixou de recolher o diferencial de alíquotas do ICMS em algumas competências dos anos de 2007 e 2008, em função de ter adquirido bens destinados ao seu ativo fixo, em conjunto com o respectivo transporte, empregados na construção e instalação de sua unidade produtiva.

Assevera que os bens e serviços em referência, por terem sido diretamente empregados na construção das futuras instalações do autuado foram devidamente contabilizados como ativo imobilizado dessa sociedade. Entende que tal expediente reflete a melhor prática contábil, na medida em que os dispêndios incorridos com a respectiva aquisição não podem ser considerados como despesa. Somente haverá reconhecimento contábil de despesas com a devida depreciação do referido ativo imobilizado. No entanto, diz, que a fiscalização considerou que os bens incorporados em seu ativo imobilizado não seriam passíveis de gozar do benefício do Desenvolve, por se tratarem de materiais de uso e consumo ou imóveis por acessão física.

Insiste que tal entendimento não pode prosperar. Antes, porque o conceito de ativo imobilizado ou fixo não está vinculado ao conceito bem imóvel. Sua definição é encontrada no artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76 - Lei das Sociedades Anônimas da seguinte forma “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.”

Diz que a partir do texto legal, se pode verificar que o conceito de ativo imobilizado está intrinsecamente relacionado à consecução e manutenção das atividades empresariais em função de bem corpóreo ou material. Reafirma que o conceito de ativo imobilizado é amplo e contempla qualquer bem, seja ele imóvel ou móvel, desde que tal bem seja conexo e indispensável à manutenção do objeto social da empresa. Nessa esteira, integram o ativo imobilizado todo e qualquer bem de duração prolongada, desde que destinado à manutenção das atividades da pessoa jurídica (e não somente as atividades operacionais), independentemente de sua aplicação direta nas operações que perfazem o objeto social da mesma.

Conclui que também são considerados como ativo imobilizado os veículos e maquinário (bens móveis), terrenos (bens imóveis), dentre outros bens, de propriedade da pessoa jurídica. Exemplificando que obras em andamento também compõem o conceito de ativo imobilizado.

Menciona o Manual de Contabilidade da renomada Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras da FEA USP – FIPECAFI, que ao interpretar o excerto legal em questão, é peremptório ao afirmar que está incluído no conceito de ativo imobilizado previsto no artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76 quaisquer recursos empregados na construção de bens corpóreos. É assim, por exemplo, as obras em andamento.

Cita ainda, nesse sentido, a Norma de Pronunciamento Contábil nº 7/01 do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON, órgão que regula a atividade contabilista no Brasil, foi mais clara e específica ao afirmar: “O custo de um bem do imobilizado compreende o seu valor de compra, incluindo custos de desembarço alfandegário, impostos não restituíveis sobre a compra, e quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo em condições operacionais para o uso pretendido; quaisquer descontos comerciais e abatimentos são deduzidos para chegar ao valor de compra”.

Diz que da leitura do artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76 já havia ficado claro que o conceito de ativo imobilizado abarcaria qualquer bem corpóreo, desde que conexo e indispensável à manutenção do objeto social da empresa; o Manual de Contabilidade da FIPECAFI e a Norma de Pronunciamento Contábil do IBRACON nº 07/01 não deixaram dúvidas de que quaisquer dispêndios incorridos com instalação de unidade fabril perfariam o conceito de ativo imobilizado, devendo ser assim contabilizado.

Conclui que fica, assim, evidente de que os bens e serviços empregados pelo autuado para a construção de sua unidade produtiva são plenamente enquadráveis no conceito de ativo imobilizado, fazendo jus ao benefício do DIFERIMENTO do ICMS decorrente do diferencial de alíquotas proporcionado pelo DESENVOLVE. A limitação imposta pelo fisco deturpa o conceito e materializa a ofensa aos objetivos almejados pelo Programa Bahia Desenvolve e ao princípio da boa-fé, norteador do processo administrativo fiscal, transcrevendo o artigo 3º da Lei nº 7.980/01.

Reitera que o intuito principal do DESENVOLVE é fomentar o ingresso de novos negócios, com a geração de empregos e renda no Estado da Bahia e não seria lógica a oneração dos investimentos que se busca atrair. Aduz que não se trata de renúncia ou de perdão fiscal. Em verdade, o DIFERIMENTO do diferencial de alíquota materializa "contraprestação" à alocação de investimentos no território baiano, em detrimento a qualquer outra região brasileira. Trata-se de política fiscal, que atrairá capital permanente ao Estado, gerando produtos e riquezas que ali serão oportunamente tributados. Diz ainda que qualquer limitação ao programa somente poderia ser promovida pelo próprio Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

Diz, por fim, como mera hipótese e em estrito apego à argumentação, caso não seja entendido o diferimento, o auto de infração ora combatido deve ser modificado para excluir a cobrança de multa punitiva e juros nele exigidos, nos termos do art. 100, do Código Tributário Nacional - CTN, além do art. 159, RPAF, que permite o afastamento de penalidades quando o contribuinte agir acorde orientação de autoridade fiscal ou diante justificada dúvida de interpretação.

Aduz que com relação às infrações 01 e 03, alega que não lhe foi fornecido maiores informações e esclarecimentos sobre o débito em questão, o que cerceou o seu direito à ampla defesa em virtude da ausência de motivação à cobrança do débito em questão, impossibilitando a apresentação de defesa, em virtude da não precisa identificação e descrição do suposto fato gerador verificado, em ofensa ao art. 142 do CTN.

Finaliza pedindo a nulidade do auto de infração; na hipótese remota de não ser decretada a nulidade da autuação, requer a impugnante que o auto de infração seja julgado integralmente improcedente, uma vez que decorre de equivocada interpretação e aplicação da legislação tributária. E ainda não sendo julgado nulo ou improcedente o auto de infração, requer-se então que a multa punitiva e os juros aplicados sejam afastados, tendo em vista que a atuação do contribuinte encontra-se lastreada em atos normativos expedidos por autoridade administrativa competente. Caso ainda sejam insuficientes as informações e documentos apresentados, pede que seja determinada a realização de diligência; juntada de cópia eletrônica da presente impugnação, bem como dos documentos a ela anexados, em atendimento ao Decreto 7.629/99 (art. 8º, § 3).

O autuante presta Informação Fiscal, fls. 1056 a 1058, apresentando suas justificativas para as alegações defensivas preliminares e de mérito.

Sobre a ausência de razões justificadoras da lavratura do auto de infração, diz que tais razões foram observadas com citação do enquadramento e entrega das planilhas especificando nº de notas fiscais, data de entrada e saída, base de cálculo, imposto devido, valor recolhido, diferença encontrada, fls. 08/20.

Acerca da falta de detalhamento das infrações 01 e 03, afirma que a infração 01 é relativa a venda de sucata sem o destaque do imposto devido, conforme fl. 24; a infração 03 exige o imposto lançado pelo próprio contribuinte e não recolhido, conforme resumo de fls. 21 e 1048 e diz que a infração está perfeitamente identificável na peça fiscal. Diz ainda em relação à alegação da

infração 03, falta de discriminação individual dos bens, além de débitos já pagos, que se trata de imposto lançado pelo próprio contribuinte e absurdo o questionamento.

Sobre a reclamação da falta de fundamentação na aplicação das multas, diz, em contrário, que o auto de infração contém todo o embasamento das multas aplicadas.

No mérito, afirma o autuante, que o sujeito passivo expõe conhecimentos sobre o diferencial de alíquotas, mas diz que a Resolução 026/08 poderia desonerá-lo de qualquer tipo de aquisição de bens destinados ao ativo fixo. Assevera que bens do ativo para efeito de aplicação da legislação de ICMS são bens móveis destinados à manutenção das atividades do estabelecimento. Aduz que são bens relacionados com a atividade comercial ou industrial e não com o estabelecimento em si. Completa que o próprio estabelecimento, por sua natureza física, materiais e equipamentos a ele incorporado por acessão se encontram fora do campo de incidência do ICMS, visto que o conceito de bem do ativo, ou mesmo mercadoria, pressupõe necessariamente um bem móvel.

Diz ainda que as mercadorias, materiais e bens diversos que serão aplicados na construção industrial, incorporando-se à sua estrutura física como parte inerente à própria construção (a exemplo de vigas, pilares, telhas, coberturas, entre outras) não são considerados bens do ativo, pois se constituem em bens imóveis por acessão física que não guardam vinculação direta com a atividade da empresa. Sua vinculação é com a própria edificação na qual se incorporam por vontade do homem que a promove de forma intencional.

Transcreve e cita à fl. 1057, ensinamento de PLÁCIDO E SILVA, em sua obra “vocabulário jurídico” definindo que acessão física compreende todas as construções ou edificações feitas no solo, e que a ele aderem, tornando-se imobilizadas. Conclui que o próprio RICMS/BA (art. 97, IV, “c” c/c § 2º, III) veda a utilização do crédito fiscal correspondente. Ressalta ainda que a Resolução 026/08 foi publicada em 14.02.2008 e somente a partir daí poder-se-ia conceder o benefício.

Diz ainda que com relação a infração a reclamação defensiva é que não foi fornecido maiores informações sobre o débito, mas a planilha foi entregue ao contribuinte, anexa à fl. 08 deste processo, onde constam os dados da operação e o imposto devido. A nota fiscal que originou a exigência, apensa à fl. 24.

No que se refere à infração 03, diz que o próprio contribuinte, à fl. 1048, apresentou o documento “RESUMO FISCAL COMPLETO” discriminando os valores escriturados nos livros próprios, na DMA e não recolheu o imposto respectivo.

Ao final, opina pela procedência do Auto de Infração.

## **VOTO**

Cuida o presente auto de questionar a exigibilidade de ICMS decorrente de 03 infrações mencionadas e relatadas acima que, após analisar as peças que compõem o presente PAF, faço as constatações a seguir.

Cumpré, antes, examinar as alegações de forma suscitadas pelo autuado.

01. Nulidade – Requer nulidade do auto de infração, sob o argumento de cerceamento do direito da ampla defesa (art. artigo 5º, LV, CF) por não apresentar as razões de sua lavratura, detalhamento das supostas infrações (art. 142, CTN) e não discriminar individualmente os bens não caracterizados como ativo imobilizado (artigo 28, § 3º, VI; § 4º II, RPAF BA) além de não fundamentar a aplicação das multas para as infrações que foram imputadas.

Inexiste no atual procedimento fiscal justa causa por desamparo a quaisquer direitos do contribuinte, desrespeito aos fundamentos de validade do auto de infração ou elementos que autorizem a sua nulidade, porque lavrado de acordo com o disposto no art. 39, RPAF, art. 142, CTN e em observância aos princípios e regras da relação jurídica tributária instaurada. Ademais, o autuado pode exercer com liberdade o direito a ampla defesa e o contraditório, fazendo serem conhecidas todas as suas alegações, provando, em contrário das razões defensivas, que o

processo fiscal reproduz e descreve com exatidão os fatos verificados, apresentando as provas necessárias a identificar e quantificar o fato gerador dando azo às garantias constitucionais previstas no artigo 5º, LV, CF, validada no caput do artigo 2º, Decreto nº 7.629/99. O processo está instruído com, aproximadamente, um mil (1.000) documentos permitindo que o contribuinte possa se defender de todas as imputações que lhe foram feitas.

Com relação, mais especificamente, às infrações 01 e 03, que o autuado alega ter havido cerceamento do direito de defesa por não ter recebido maiores esclarecimentos ou informações acerca das mesmas, tal vício não se configura. O demonstrativo da apuração de débito relativo à infração 01 está apenso nos autos à fl. 08 com assinatura e devido conhecimento do autuado que a ele se reportou em sua defesa. O débito teve origem na nota fiscal 42, também anexada à fl. 24. Incabível também a alegação de ausência de esclarecimentos acerca da infração 03 porquanto o débito correspondente nasceu da Declaração do Movimento Econômico – DME, emitido pelo próprio autuado, conforme faz prova o RESUMO FISCAL COMPLETO, anexado aos autos à fl. 21.

Constato, portanto, a existência dos elementos fundamentais na constituição do presente lançamento tributário, que demonstram a motivação da autuação e observação dos princípios basilares que norteiam a relação fisco-contribuinte, no curso do processo administrativo tributário. O auto de infração está devidamente instruído não incidindo em nenhum dispositivo do art. 18, RPAF, que disciplina acerca das nulidades. Entendemos, portanto, que tais argumentos não devem prosperar.

02. Multas – No que se refere à fundamentação na aplicação das multas das infrações e sua exclusão com base no art. 100, CTN e art. 159, RPAF, tais quesitos serão apreciados oportunamente, após as questões de mérito.

03. Diligência – Requer ainda o sujeito passivo a realização de diligência para que demonstre o cumprimento de suas obrigações tributárias. Nos termos do artigo 150, I, RPAF/BA, diligência é a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, consistente na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado; no caso, diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que ensejasse a realização de diligência. Os demonstrativos fiscais elaborados pelo Auditor Fiscal, que serviram de base para a lavratura do presente auto de infração, foram construídos a partir das notas fiscais emitidas ou que estão lançados na escrita do próprio autuado. Nesse caso, lhe caberia indicar quais pontos demandariam diligência. Do que não cuidou o autuado. Assim, indefiro o pedido formulado pelo contribuinte, em sua impugnação, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide, com base no art. 147 inciso I RPAF/BA.

Superadas as preliminares, adentremos às questões de mérito.

Infração 01 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, quando regularmente escrituradas e relativamente à venda de sucata, através da nota fiscal nº 00042 anexa aos autos fl. 24. O demonstrativo da apuração de débito respectivo está apenso nos autos à fl. 08, exigindo ICMS no Valor de R\$ 2.256,00.

Trata-se de venda interestadual de sucata, produto incluído no Regime do Diferimento. Tem-se que o diferimento foi instituído como técnica de tributação consistente na transferência do lançamento e recolhimento de imposto incidente em determinada operação para o momento de ocorrência de operação posterior, inclusive relativo a coletas de sucatas de diversos tipos, postergando o pagamento do imposto para o momento da entrada no estabelecimento industrial ou saída do produto resultante da industrialização. Em regra, salvo as exceções previstas na legislação tributária, produtos enquadrados no regime de diferimento, o imposto deve ser pago no ato da saída do Estado.

Outrossim, o artigo 509 do RICMS/BA estabelece que é diferido o lançamento do ICMS de sucata fragmento, retalho ou resíduos para o momento em que ocorrer a saída das mercadorias para

outra unidade da federação (inciso I); define que sucata é a mercadoria ou sua parcela que não se preste a mesma finalidade para a qual foi produzida (§ 1º, I), a mercadoria ou bem usados, quando destinados à utilização como matéria-prima ou material secundário por estabelecimento industrial (§ 1º, II) e esclarece que o documento fiscal deverá estar acompanhado de via do documento de arrecadação estadual ou certificado de crédito (§ 3º, I).

Por fim, o art. 3º do Decreto. 8.205/02, estabelece que o Conselho Deliberativo do Desenvolve poderá conceder dilação de prazo para o pagamento do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados com base em indicadores (geração de empregos / renda; regionalização do desenvolvimento; verticalização de cadeia produtiva; vocação para o desenvolvimento regional; desenvolvimento tecnológico; responsabilidade social, impacto ambiental). Portanto, a comercialização de sucatas não integra as operações “próprias”, assim entendidas as atividades de produção e comercialização dos produtos contemplados na Resolução 26/08, ficando tais operações (comercialização de sucata) fora do benefício fiscal do DESENVOLVE.

Posto isso, entendemos que infração à legislação do ICMS restou configurada, deixando o sujeito passivo de efetuar o recolhimento, nas saídas para outro Estado, de produto beneficiado pelo regime de diferimento, independente do autuado não expressar o tipo de sucata, objeto da saída na nota fiscal 0042 de sua emissão. Procedente a exigência de ICMS no valor de 2.256,00.

Na infração 2 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento.

Em sua defesa o autuado contestou a infração, assegurando que é beneficiário do DESENVOLVE e faz jus ao diferimento do diferencial de alíquotas na aquisição interestadual de bens destinados à composição do ativo fixo para o momento em que ocorrer sua desincorporação. Diz que os bens e serviços em referência, por terem sido diretamente empregados na construção das futuras instalações do autuado foram devidamente contabilizados como ativo imobilizado dessa sociedade, refletindo, assim, a melhor prática contábil e definição constante no artigo 179, inciso IV, da Lei nº 6.404/76 - Lei das Sociedades Anônimas.

O auditor fiscal, por sua vez, entende que bens do ativo para efeito de aplicação da legislação de ICMS são bens móveis destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, relacionados com a atividade comercial ou industrial e não com o estabelecimento em si. Assevera que os bens incorporados em seu ativo imobilizado não seriam passíveis de gozar do benefício do Desenvolve, por se tratarem de materiais de uso e consumo ou imóveis por acessão física.

Manuseando os autos do processo e a legislação que rege à espécie, verifico que foi elaborado demonstrativo fiscal, fls. 08/20, discriminando os documentos fiscais mês a mês que compuseram o rol das aquisições, objeto do presente questionamento.

Observe, antes, que a Resolução nº 26/2008 do Conselho Deliberativo do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, pactuada com o sujeito passivo habilita ao benefício do diferimento de lançamento e pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens em outras unidades da Federação destinados ao ativo fixo relativamente a diferencial de alíquotas (art. 1º, I, “c”).

O demonstrativo supra referido, fls. 08/20, relaciona aquisições, cujas cópias das respectivas notas fiscais, anexas aos autos, indicam que se trata de materiais de naturezas diversas, tais como material para uso e consumo ou materiais considerados “por acessão física”, assim entendidos aqueles que são aplicados na construção de um imóvel, não considerados para fins do ICMS como bens do ativo, estando vedado o direito ao crédito, conforme ensina o art. 97, IV, e § 2º inciso III RICMS-BA, portanto, fora do alcance do benefício fiscal.

À guisa de exemplo encontram-se relacionados furadeiras, cabos para enxada (fl. 26), gêneros alimentícios (fl. 30); malotes (fl. 52); peças diversas (fl. 76), papel higiênico (fl. 102), chapa de aço

(fl. 191); tábuas de pinus (fl. 512); material hospitalar (fl. 531); medicamentos (fl. 804); lâmpadas (fl. 855); ferramentas (fl. 869). Mediano concluir que as mercadorias citadas não caracterizam bens do ativo, as entradas das mesmas não devem ocorrer sob o amparo do diferimento sendo, então, devido o recolhimento da diferença de alíquota. Aliás, essa circunstância é identificada nas notas fiscais pelo próprio estabelecimento que, na entrada das mercadorias, classifica-as como material de consumo ou outras, conforme documentos fiscais anexos ao presente processo.

É cediço que o ICMS é um imposto cujo fato gerador são as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Para fins de ICMS, mercadoria é conceituada como "qualquer bem móvel, novo ou usado, suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes e energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento" (art. 1º, § 4º do RICMS-BA).

O Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/2002, a seu tempo, estatui no seu art. 79 que "são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente", sendo que a doutrina classifica como imóvel por acessão física o material de construção utilizado em obra de construção civil, uma vez que passa da condição de bem móvel para a condição de bem imóvel no momento da sua aplicação na obra.

Assim, apesar de que, segundo a linguagem técnico-contábil os materiais de construção, ao serem aplicados na obra, de bens móveis passam a imóveis, podendo ser classificados nos títulos do ativo como valores imobilizados ou bens patrimoniais, não o são a título de ICMS, por não serem considerados mercadorias, frente à destinação de bem imóvel.

Frente a tudo exposto, conclui-se que a regra do diferimento prevista no art. 2º, inciso I do Decreto nº 8.205/2002 não se aplica às aquisições de material de construção destinado à construção, vez que para fins de ICMS, não são considerados como mercadorias, e sim, destinados a bem imóvel. Portanto, procedente a exigência do ICMS diferencial de alíquotas da infração 02, no valor de R\$ 566.902,67.

Quanto à infração 3, a exigência é para ICMS que não foi recolhido nos prazos regulamentares, estando lançado na escrita do contribuinte. De igual modo, restou, efetivamente, caracterizado o seu cometimento nos autos, tendo em vista o documento extraído do sistema da SEFAZ apontar a falta de recolhimento (fl. 21). A Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) enviada pelo contribuinte, nos meses da exigência, constam como imposto normal devido, os valores apurados na ação fiscal sem os respectivos pagamentos.

Portanto, procedente a infração apontada na inicial no valor de R\$ 20.613,96.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298942.0703/09-8**, lavrado contra **IBIRÁLCOL – DESTILARIA DE ÁLCOL IBIRAPUÃ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 589.772,63**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 569.158,67, e de 50% sobre R\$ 20.613,96, previstas no art. 42, II, “a” e “f” e I, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR