

**A. I. N°** - 206917.0001/11-1  
**AUTUADO** - CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIZ ORLANDO SANTOS SILVA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 30.10.2012

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0253-02/12**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a-1) BENS INCORPORADOS POR ACESSÃO FÍSICA.** A exclusão dos valores relativos aos equipamentos inerentes à atividade industrial (processo de industrialização de cimento) da empresa, reduz o montante do débito. Infração parcialmente comprovada. **a-2) MATERIAIS DE USO E CONSUMO.** A constatação de que os materiais em questão na verdade são destinados ao uso e consumo do estabelecimento, resulta na manutenção da infração. **a-3) BENS DO ATIVO. APROPRIAÇÃO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. a-3-1 - ERRO NA DETERMINAÇÃO DO TOTAL DO ICMS CRÉDITO MENSAL. a-3-2 – FALTA DE OBSERVAÇÃO DA PROPORCIONALIDADE/DIA.** Infrações caracterizadas. **2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO.** O adquirente neste caso é o responsável por substituição relativamente ao imposto, cujo lançamento se encontrava diferido. A concessão da redução da base de cálculo prevista no inciso XX do art. 87 do RICMS/BA implica na redução do montante do débito. Infração parcialmente comprovada. **3. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. a) FALTA DE DEDUÇÃO DO ICMS RELATIVO ÀS SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO CONTEMPLADAS NO PROGRAMA. b) UTILIZAÇÃO DE IMPORTÂNCIA A MAIOR QUE O ICMS A PAGAR NO MÊS.** A constatação de equívocos procedimentais conduz à manutenção integral da exigência. Infrações comprovadas. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BEM DESTINADO AO ATIVO PERMANENTE. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Infrações acatadas. Não acolhidas as arguições de nulidade. Negados os pedidos de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$1.080.862,93, em razão de 10 (dez) infrações.

INFRAÇÃO 01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$27.778,56. Consta que o contribuinte creditou-se

indevidamente do ICMS referente às entradas de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, por acessão física, na razão de 1/48 avos, referente a materiais de construção e ao galpão metálico para cobertura da área de combustível do forno;

INFRAÇÃO 02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$61.368,40. Consta que o contribuinte creditou-se sobre as entradas de mercadorias para uso e consumo, enquadrando-as como ativo imobilizado, à razão de 1/48;

INFRAÇÃO 03 – utilizou crédito fiscal de ICMS, relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$7.724,28. Consta que o contribuinte creditou-se a maior do ICMS incidente sobre as entradas de bens destinadas ao ativo imobilizado, na razão de 1/48, devido a erro na determinação do Total do ICMS Mensal, constante do CIAP e posteriormente transcrito ao livro RICMS;

INFRAÇÃO 04 – utilizou crédito fiscal de ICMS, relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a abril e junho a dezembro de 2010, sendo exigido o imposto no valor de R\$3.104,23. Consta que o contribuinte creditou-se a maior do ICMS incidente sobre as entradas de bens destinadas ao ativo imobilizado, na razão de 1/48, devido a erro no modelo do documento CIAP utilizado para escrituração (faltou a coluna relativa ao critério de proporcionalidade/dia de utilização do bem no estabelecimento) e/ou por engano na transcrição dos valores do CIAP para o livro Registro de Apuração do ICMS;

INFRAÇÃO 05 – deixou de recolher o ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo imposto diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo pelos seus funcionários, nos meses de janeiro, março, maio, junho e agosto a dezembro de 2010, exigindo o imposto no valor de R\$26.585,51. Consta que trata-se do ICMS devido por diferimento, relativo aos fornecimentos de alimentação para consumo por parte dos empregados;

INFRAÇÃO 06 – recolheu a menos o ICMS em razão de erro na apuração dos valores do imposto, no mês junho de 2010, exigindo o imposto no valor de R\$1.581,43;

INFRAÇÃO 07 - recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de janeiro a abril, junho a agosto e novembro de 2010, exigindo imposto no valor de R\$896.482,79. Consta que se refere a erro na quantificação da parcela sujeita ao incentivo, pois o contribuinte não deduziu do saldo devedor apurado, o ICMS relativo às saídas de mercadorias não contempladas no programa, mormente nas saídas de produção própria (clinker) não vinculado ao projeto aprovado, conforme Instrução Normativa nº 27/2009 e alterações posteriores.

INFRAÇÃO 08 – recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de janeiro e fevereiro de 2010, exigindo imposto no valor de R\$48.132,63. Consta que a empresa utilizou em seu Demonstrativo, referente ao aludido Programa, uma importância a maior que o ICMS a Pagar no Mês.

INFRAÇÃO 09 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento, nos meses de março e abril de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$1.609,47;

INFRAÇÃO 10 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril maio, junho e agosto de 2010, sendo exigido imposto no valor de R\$6.495,63

O autuado impugnou o lançamento tributário, fls. 710 a 725, quando se pronunciou a respeito de cada um dos itens que compõem o lançamento.

INFRAÇÃO 01 – Aduz que se trata da vedação equivocada do crédito de ICMS pela aquisição das mercadorias abaixo discriminadas, qualificadas como bens do ativo permanente: módulo suporte elevador; vigas/suporte; calha e interligação para alimentação do moinho; suporte de sustentação para o transformador; duto de descarga do elevador do silo; módulo para transportador da correia; conjunto de disjuntor; galpão de cobertura da área de combustível do forno; Estrutura para transportador de correia e concreto refratário.

Frisa que, ao contrário do que entendeu o autuante, quando apontou como dispositivo legal infringido o art. 97, inciso IV, alínea “c”, do Decreto nº 6.284/1997, tais mercadorias não são alheias à atividade do estabelecimento, porque estão diretamente relacionadas com o processo de industrialização de cimento, qualificadas de bens do ativo permanente e que não são adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, pelo que é legítimo o crédito do ICMS, na forma do inciso I, do § 17, do art. 93, do RICMS/BA, decorrente da aquisição dos mesmos, NÃO POR ACESSÃO FÍSICA, pois não se incorporam fisicamente à estrutura imobiliária da fábrica.

Reitera que essas mercadorias são empregadas diretamente na atividade fim do estabelecimento autuado, conforme seu local de uso, objetivo e finalidade, abaixo transcritos:

NOTA FISCAL 1078 – ENTRADA EM 17/08/2008

- Equipamento: Módulo Suporte Elevador;
- Local de uso: Pré-Moagem de Clinquer;
- Objetivo: Fixar a estrutura do elevador;
- Finalidade: Fixar a estrutura dos módulos do elevador das matérias-primas.

NOTA FISCAL 963 – ENTRADA EM 19/03/2008

- Material: Vigas / Suporte;
- Local de uso: Ensacamento;
- Objetivo: Estrutura de suporte do circuito elétrico do ensacamento;
- Finalidade: Dar estruturar e suporte de sustentação ao novo circuito do ensacamento.

NOTA FISCAL 1122 – ENTRADA EM 11/04/2008

- Equipamento: Calha para alimentação do moinho;
- Local de uso: Pré-Moagem de Clinquer;
- Objetivo: Alimentar o moinho com matéria-prima;
- Finalidade: Transportar matéria-prima ao moinho I e posterior transporte de matéria-prima pré-moída aos moinhos de cimento.

NOTA FISCAL 1123 – ENTRADA EM 11/04/2008

- Equipamento: Suporte de sustentação para transformador;
- Local de uso: Pré-Moagem de Clinquer;
- Objetivo: Transformador de alimentação do CCM da Pré-Moagem;
- Finalidade: Fornecer eletricidade na tensão adequada aos CCM's.

NOTA FISCAL 1125 – ENTRADA EM 11/04/2008

- Equipamento: Duto de descarga do elevador;
- Local de uso: Pré-Moagem de Clinquer;
- Objetivo: Alimentação do moinho com matéria-prima;
- Finalidade: Transportar matéria-prima ao moinho I e posterior transporte de matéria-prima pré-moída aos moinhos de cimento.

NOTA FISCAL 1127 – ENTRADA EM 11/04/2008

- Equipamento: Duto de descarga do elevador;

- *Local de uso: Pré-Moagem de Clinquer;*
- *Objetivo: Alimentação do moinho com matéria-prima;*
- *Finalidade: Transportar matéria-prima ao moinho I e posterior transporte de matéria-prima pré-moída aos moinhos de cimento.*

NOTA FISCAL 53998 – ENTRADA EM 21/10/2008

- *Equipamento: Conjunto Disjuntor;*
- *Local de uso: Casa de Força;*
- *Objetivo: Fornecer média tensão aos equipamentos;*
- *Finalidade: Controle de fornecimento de tensão aos equipamentos de grande porte nas áreas da fábrica.*

NOTA FISCAL 1235 – ENTRADA EM 16/12/2008

- *Equipamento: Galpão Cobertura Área de Combustível do Forno;*
- *Local de uso: Clinquerização;*
- *Objetivo: Armazenar combustível alternativo do forno;*
- *Finalidade: Proteger os resíduos sólidos das intempéries do tempo, pois, antes com as chuvas o material passava a ficar muito úmido perdendo assim o poder de combustão, causando perda da capacidade de clinquerização do forno.*

NOTA FISCAL 1257 – ENTRADA EM 24/03/2009

- *Equipamento: Estrutura para transportador de Correia;*
- *Local de uso: Entre o silo de matéria prima e o moinho de clinquer;*
- *Objetivo: Permitir que a correia transportadora de matéria prima possa fazer seu trabalho;*
- *Finalidade: Dar suporte à correia transportadora para concluir o processo de industrialização de cimento.*

NOTA FISCAL 1119 – ENTRADA EM 25/11/2009

- *Material: Cimento Refratário;*
- *Local de uso: Forno de Calcinação;*
- *Objetivo: Revestir o forno de calcinação para fixação dos tijolos refratários.*
- *Finalidade: Possibilitar a calcinação da matéria prima dentro do processo de industrialização de cimento.*

Concluiu que se trata de mercadorias destinadas a servir diretamente à atividade fim do estabelecimento, e que são instaladas em edificação também destinada especificamente a esse mesmo objetivo, visando modernizar o seu parque fabril, no que diz respeito à produção industrial de cimento. Consequentemente, são aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, atreladas à respectiva atividade empresarial, juntamente com o imóvel no qual foram instaladas.

Argumenta que preservando a interpretação do art. 97, IV, “c”, § 2.º, I, do Decreto Estadual n.º 6.824/97, combinado com o art. 20, § 1.º, da Lei Complementar nº 87/96, mediante a técnica da hermenêutica sistemática de interpretação da norma, tratando-se de bens adquiridos e instalados em imóvel cuja utilização é comprovadamente destinada à atividade fim do estabelecimento, como é o presente caso, ao contribuinte restará assegurado o direito ao crédito do ICMS correspondente às aquisições dessas mercadorias.

Aduz que essa acusação 01 é semelhante a que norteou o PAF 206886,0011/05-4, tendo este, sido desconstituído nos termos da decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, na Apelação Cível/Embargos de Declaração nº 0029265-54.2008.805.001-2, cuja cópia anexou aos autos, fls. 770 a 778.

Ao finalizar sua defesa em relação ao referido item da autuação, requer que seja julgada totalmente improcedente, visto que as mercadorias adquiridas não são alheias à atividade do

estabelecimento, mas caracterizadas como bem do ativo permanente, cujo crédito, pelas entradas, está respaldado no inciso I, do § 17, do art. 93, do RICMS/BA.

INFRAÇÃO 02 – aduz que há flagrante cerceamento ao amplo direito de defesa, porque faltou ao autuante inserir no seu Demonstrativo, o local de uso do material adquirido, o seu objeto e a sua finalidade, a fim de que melhor fosse analisado cada bem quanto a sua destinação, se para uso e consumo ou como ativo permanente destinado a atender a finalidade do estabelecimento. Sendo assim, a fim de complementar o citado Demonstrativo, elaborado pelo autuante, diz que apresenta o Demonstrativo anexo, onde acrescentou O LOCAL DE USO DO MATERIAL ADQUIRIDO, O SEU OBJETO e A SUA FINALIDADE, para cada mercadoria, demonstrativo acostado às folhas 779 a 782.

Argumenta que, analisando cada material ou bem adquirido, através do Demonstrativo elaborado pelo contribuinte, constata-se que todos são empregados na atividade fim do estabelecimento, isto é, para viabilizar diretamente a fabricação de cimento, portanto, tais mercadorias ou bens não podem ser classificados como bens adquiridos para uso e consumo do estabelecimento, mas, sim, como bens destinados à manutenção de sua atividade fim, tratando-se de aquisição de ativo permanente, assim entendidos os bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, daí a possibilidade de crédito do imposto, pelas entradas, à razão de 1/48 avos por mês, com base no art. 93, V, “a” e § 17, I, todos do RICMS/BA.

INFRAÇÃO 03 – assegura que representa uma cobrança em duplicidade, do mesmo imposto, pela mesma autoridade tributante, visto que o autuado corrigiu a apropriação em valor superior ao permitido pela legislação, fazendo o competente estorno de crédito, conforme demonstra e comprova o livro de Registro de Apuração do ICMS da defendente, relativo ao período de apuração de 01/01/2010 a 30/09/2010, fl. 783 dos autos, onde constam, na folha 4 do citado livro, os lançamentos de débito desse imposto, creditado a maior, referente ao CIAP de cada mês.

Reitera que o valor do estorno de crédito deve ser igual a R\$ 6.599,42, conforme consta do Livro de Registro de Apuração do ICMS e não no valor de R\$ 7.724,28, na forma que pretende o autuante, porque este se equivocou ao exigir estorno de crédito referente aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2010, quando, a partir de outubro do referido ano, o autuado já havia corrigido sua forma de se creditar através do livro CIAP. Sendo assim, o autuado reconhece que se creditou a maior nos meses de janeiro a setembro de 2010, mas afirma e diz provar que sobre esse período realizou espontaneamente o necessário estorno de crédito, em outubro de 2010, antes mesmo de qualquer autuação.

INFRAÇÃO 04 – aduz que não se creditou a maior do ICMS incidente sobre as entradas de mercadorias no estabelecimento industrial, à razão de 1/48 avos, dividido a erro no modelo do livro CIAP utilizado para escrituração, visto que o seu regime de apuração do ICMS é mensal, não se aplicando, no modelo CIAP, mais uma coluna referente ao critério de proporcionalidade/dia de utilização do bem no estabelecimento, como pretende o autuante.

Assegura que não infringiu o § 17, inciso IV, do art. 93, do RICMS/BA, porque ela não está enquadrada em período de apuração inferior ou superior a um mês, mas, exatamente, no período de apuração mensal, do ICMS a recolher, não se aplicando o critério de proporcionalidade por dia de utilização do bem, mas o de utilização em cada mês, à razão de 1/48, para cada mês de utilização, sem importar a quantidade de dias em que foi utilizado no mês.

INFRAÇÃO 05 – Aduz que há cobrança em duplicidade do mesmo imposto, sobre o mesmo fato gerador, pela mesma entidade tributante, isto é, a cobrança de ICMS, por diferimento, do destinatário, contribuinte substituto de empresa de pequeno porte, no caso a NUTRI REFEIÇÕES COLETIVAS, inscrita no SIMPLES NACIONAL, sobre operações de fornecimento de alimentação.

Entende o autuado que no caso de empresa de pequeno porte, fornecedora de alimentos, inscrita no SIMPLES NACIONAL, não há diferimento de ICMS sobre tais operações, para cobrança do destinatário, tido como contribuinte substituto, por não se aplicar, sobre esse novo regime de tributação (SIMPLES NACIONAL), o contido nos arts. 342 e 343, XVIII, combinados com os arts. 347,

348 e 65, todos do RICMS/BA, pois o ICMS de todos os fatos geradores ocorridos ao longo do ano de 2010, já tiveram o ICMS recolhido, em virtude do regime de apuração e recolhimento para esse tipo de empresa, observando a faixa de sua receita bruta.

Observa que neste caso, o autuado é contribuinte substituto tributário da fornecedora de alimentos, a empresa NUTRI REFEIÇÕES COLETIVAS, e este possui regime de apuração de ICMS em função de sua receita bruta, com base no SIMPLES NACIONAL, e não em função do valor total da nota, como pretende equivocadamente o autuante. E sendo substituta tributária, o autuado se subsume não só nas obrigações da substituída, mas também nos direitos e benefícios fiscais desta, principalmente quanto à base de cálculo aplicada para esse tipo de operação, visto que se coloca na condição de sujeito passivo por substituição tributária, nos termos do art. 342 do RICMS/BA.

INFRAÇÃO 06 - Diz que resolveu declinar de sua defesa, concordando com o pagamento da mesma, com redução da multa, cujo comprovante de pagamento será juntado ao presente PAF oportunamente.

INFRAÇÃO 07 – aduz que o autuante acusa o autuado de recolhimento a menor de ICMS, no exercício de 2010, sob a alegação de erro na quantificação da parcela sujeita ao incentivo DESENVOLVE, entendendo equivocadamente que o autuado omitiu deduções sobre o saldo devedor do imposto apurado no mês, relativas ao ICMS debitado nas saídas de mercadorias sob as rubricas não contempladas pelo aludido Programa, especialmente com relação às saídas de cimento granulado, denominado clínquer, de fabricação própria, por entender que não estão vinculadas ao projeto aprovado pelo programa DESENVOLVE.

Entende que houve equívoco do autuante ao buscar respaldar a sua acusação na Instrução Normativa nº 27/2009, do Superintendente de Administração Tributária, como também nos arts. 2º e 3º, do Decreto nº 8.205/2002, uma vez que o **cimento granulado**, denominado clínquer, de fabricação própria da autuada, é um produto vinculado ao projeto aprovado para obtenção dos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos termos da Resolução n.º 18/2003, publicada no Diário Oficial do Estado da Bahia de 16/05/2003, fls. 784 e 785 dos autos, assim estabelecendo em seu artigo 1º: *Considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o projeto de ampliação da COMPANHIA DE CIMENTOS DO BRASIL, localizado no município de Campo Formoso – Bahia, para produzir cimento.* Grifou o autuado.

Esclarece que o clínquer também é definido como cimento, numa fase básica de fabrico, isto é, entendido como cimento granulado, diferentemente do cimento moído, denominado cimento portland. E nesses termos, a Resolução n.º 18/2003, acima citada, estabelece que o autuado está habilitada aos benefícios do Programa DESENVOLVE, conforme o projeto de ampliação de sua fábrica em Campo Formoso – BA, para produzir cimento, “NÃO ESPECIFICANDO QUE SEJA CIMENTO PORTLAND OU MOIDO”.

Sustenta que a Resolução nº 18/2003 se refere a cimento em sentido genérico, isto é, tanto ao cimento granulado, denominado clínquer, quanto ao cimento moído, denominado portland, sendo ambos espécies do gênero cimento.

Observa que os demonstrativos acostados à peça de autuação dizem respeito, especificamente, ao ICMS incidente nas operações de saídas de cimento granulado, denominado clínquer, de fabricação própria da autuada, totalmente vinculados ao projeto aprovado pelo Programa DESENVOLVE.

Assim, entende que o cimento granulado, denominado clínquer, não se enquadra no item 2.1.30, da Instrução Normativa nº 27, de 03 de junho de 2009, após as alterações trazidas pela IN nº 54, 29/10/2009, porque se trata de saídas de produto de fabricação própria, vinculado ao projeto aprovado pelo programa DESENVOLVE.

Acrescenta que a Instrução Normativa nº 27/2009, com as alterações trazidas pela IN 54/2009, expedida pelo Superintendente de Administração Tributária, que não tem competência para

legislar sobre o DESENVOLVE, porque não está prevista na Lei nº 7.980/2001, que instituiu o referido programa, nem tampouco no Decreto nº 8.205/2002, que o regulamentou. Trata-se de uma norma que não segue o princípio da legalidade e tampouco da hierarquia e competência material das normas.

Expressa que para que haja uma legislação complementar válida, sobre o Programa DESENVOLVE, além da Lei nº 7.980/2001 e do Decreto nº 8.205/2002, se faz necessário que seja uma norma cuja competência esteja respaldada, no mínimo, nos citados diplomas normativos de origem do DESENVOLVE, como é o caso das resoluções emanadas do CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, órgão regulador do Programa e inteiramente criado e respaldado pelo Decreto nº 8.205/2002.

Salienta que conforme se vê da Instrução Normativa nº 27/2009, e das demais instruções que a modificaram, todas essas normas foram expedidas pelo Superintendente de Administração Tributária, o qual sequer é membro do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE. Agrega que a Lei nº 7.980/2001, que instituiu Programa DESENVOLVE, e o Decreto nº 8.205/2002, que o regulamentou, não delegaram ao Superintendente de Administração Tributária, competência para legislar sobre o Programa.

Reitera que a Instrução Normativa nº 27/2009, não tem competência para legislar sobre o Programa DESENVOLVE, principalmente com o fim de estabelecer ou classificar operações de saída cujos débitos não estejam vinculados ao projeto aprovado, ao arrepio da necessária delegação de competência e da devida norma legal. Entende que, sendo assim, a rigor, não se pode acusar o autuado de descumprimento dos artigos 2º e 3º, do Decreto 8.205/2002, com base na Instrução Normativa nº 27/2009, expedida pelo Superintendente de Administração Tributária, visto ser essa norma incompetente para tal fim.

INFRAÇÃO 08 - Aduz que não restou demonstrado, por cálculos, a procedência da cobrança de R\$ 24.531,58 e R\$ 23.601,05, relativos a janeiro e fevereiro de 2010, respectivamente. Ou seja, não constam do Demonstrativo da Conta Corrente Fiscal de Apuração dos Saldos, elaborado pelo autuante e anexo à peça de autuação, os cálculos de como o mesmo chegou aos valores referentes a rubrica DESENVOLVE QUANTIFICADO, em janeiro (R\$1.053.630,77) e fevereiro (R\$695.368,35).

Entende que a falta de demonstração clara dos cálculos para se chegar ao conhecimento do valor final é motivo de arguição de cerceamento do direito de defesa, pois o autuante acusa, mas não consegue provar e nem permite que seus valores sejam confrontados ou inquiridos, pois não demonstra como chegou a eles, requerendo que seja nula, por cerceamento ao amplo direito de defesa.

INFRAÇÃO 09 – Diz que resolveu declinar de sua defesa, concordando com o pagamento da mesma, com redução da multa, cujo comprovante de pagamento será juntado ao presente PAF oportunamente.

INFRAÇÃO 10 – Aduz que resolveu declinar de sua defesa, concordando com o pagamento da mesma, com redução da multa, cujo comprovante de pagamento será juntado ao presente PAF oportunamente.

Ao final, requer a improcedente em parte a peça de autuação, desconstituindo as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07 e 08 e validando as infrações 06, 09 e 10.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 802 a 818, se manifestou sobre cada uma das infrações.

INFRAÇÃO 01 - Refuta as alegações defensivas, de referência ao item 01 da autuação, aduzindo que são insubsistentes. Aduz que não se trata de nenhuma vedação equivocada do crédito, mas uma acertada exigência fiscal, pois não pode prosperar a argumentação do autuado de que os materiais utilizados pela empresa - cujo crédito fiscal é objeto de glosa, conforme Demonstrativo às folhas 10 a 12 do presente PAF e que foram relacionados pela recorrente às folhas 710 e 713

deste - *não são mercadorias destinadas ao ativo imobilizado por acessão física*, destacando que analisando, minuciosamente, o local de uso dos materiais, seu objetivo e finalidade é de integração à estrutura metálica da planta industrial, conforme discriminado pela empresa, constata-se, claramente, serem as mercadorias ou bens destinados à integração *definitiva* a estrutura da fábrica, portanto, são bens do ativo permanente por acessão física.

Argumenta que é um tanto forçoso o entendimento desposado pelo ilustre patrono da autuada quando afirma que os seguintes materiais de construção: o módulo suporte do elevador, as vigas/suporte, a calha e interligação para alimentação do moinho, o suporte de sustentação para o transformador; o duto de descarga do silo, o módulo para transportador de correia; o conjunto de disjuntor, a estrutura para transportador de correia, o concreto refratário e galpão em estrutura metálica para cobertura da área de combustível do forno, não são destinados a incorporação ao patrimônio imobiliário da fábrica. Aduz que embora relacionados de alguma forma ao processo de industrialização, são sim materiais de construção ou bens, que fixados ou soldados ou integrados ao imóvel, no caso do galpão em estrutura metálica, serão incorporados, definitivamente, a estrutura da fábrica, portanto, se constituem em ativo imobilizado, por acessão física. E, em sendo ativo imobilizado, por acessão física, o creditamento do ICMS, está vedado, conforme disposto no Art. 97, IV, “c”, combinado com seu § 2º, do RICMS/BA/1997, o transcreveu:

*97 . É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*...;*

*c) se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;*

*...;*

*§ 2º Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:*

*...;*

*III – Os imóveis por acessão física.*

Destaca que em se tratando ativo imobilizado, por acessão física, a legislação estadual, expressamente, veda a apropriação dos créditos fiscais alusivos as suas aquisições.

No que diz respeito à semelhança com a acusação que norteou o PAF nº 206886.0011/05-4 e sua desconstituição pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, na Apelação Cível/Embargos de Declaração nº 0029265-54.2008.805.001-2, trata-se de exigência fiscal acerca de aquisições de mercadorias para utilização por acessão física, então, semelhante ao PAF mencionado, *porém apenas no que diz respeito ao elemento material do fato gerador*, pois no presente processo não há omissão de qualquer espécie que justifique sua desconstituição, e, da decisão, em grau de recurso, daquele Tribunal de Justiça que carece ser atacada, posto que toma por pressuposto *vícios de omissão* que a juízo da autoridade judiciária poderiam ser sanados e, também, por entendimento equivocado quanto a Fazenda Estadual haver reconhecido a existência de relação entre a construção civil realizada, na época, e a atividade fim da empresa, em sede de processo administrativo fiscal.

Argumenta que, em se considerando que o argumento recorrente do ilustre patrono da autuada repousa, exclusivamente, na afirmativa de que os materiais e bens adquiridos para integrar o ativo permanente estão diretamente relacionados à industrialização, sendo instalados em edificação utilizada para o mesmo fim, não sendo alheios a atividade do estabelecimento, se socorrendo, inclusive, da hermenêutica na interpretação da norma, e, *restando demonstrado que os materiais de construção são destinados à incorporação definitiva a estrutura da fábrica, embora se relacionando de alguma forma ao processo produtivo, se constituindo, portanto, em ativo permanente, por acessão física, vedado está o creditamento do imposto consoante norma*



regulamentar pertinente, o Art. 97, IV, “c”, combinado com o § 2º, III, do RICMS/1997, conforme já se afiançara.

Salienta que o entendimento manifesto e pacificado pelo Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, em inúmeros julgados, *é pela vedação da utilização do crédito em aquisições de mercadoria ou bens para utilização por acessão física* (anexo ao PAF, às folhas 589 a 607, o Acórdão JF Nº 0362-01/10, 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que versa sobre a mesma matéria e os mesmos materiais de construção objeto desta exigência fiscal).

INFRAÇÃO 02 - Refuta ser imprópria a alegação do autuado acerca do cerceamento de defesa, posto que o Demonstrativo que a empresa anexa aos autos, o Doc. 04, fora elaborado quando do procedimento fiscal em curso, a pedido da fiscalização, para avaliar que mercadorias poderiam ou não ensejar o direito ao crédito do imposto, decorrente das aquisições de mercadorias que a autuada alega *serem destinadas ao ativo permanente do estabelecimento*. Registra que, de todo modo, se lacuna houve, não redundou em qualquer prejuízo ao autuado, haja vista a sua perfeita compreensão da matéria em lide, e, também, que seu propósito ao anexar o tal Demonstrativo (Doc. 04 da defesa) é para tentar elidir o quanto consignado nesta infração 02. Assim, não há porque falar-se em cerceamento do seu direito de defesa porquanto no Demonstrativo que lastreia o auto de infração em comento, às folhas 13 a 21 do presente PAF, estão especificados os materiais sobre os quais o crédito foi glosado, o respectivo fornecedor, o número da nota fiscal de aquisição da mercadoria, a data da entrada no estabelecimento, a base de cálculo, a alíquota do imposto, o ICMS Normal, a Difal e o ICMS objeto de glosa. Portanto, perfeitamente identificável pela recorrente o material e seu uso e finalidade, conforme Doc. 04 de sua lavra que anexa à peça recursal.

A seguir, o autuante listou, para melhor compreensão da matéria, as mercadorias que entende serem materiais adquiridos *para uso e consumo do estabelecimento industrial e respectivos serviços de transporte* e que a empresa, diversamente, *classificou como sendo bens destinados ao ativo imobilizado*:

D. ENTRADA	NF / CTCR	FORNECEDOR	ESPECIFICAÇÃO MATERIAL
15-fev-07	7.939	FLSmith Ltda	Ventilador do Silo de cimento
15-fev-07	142.849	Hitachi Ar Condicionado do Brasil	Unidade evaporadora
15-fev-07	142.850	Hitachi Ar Condicionado do Brasil	Unidade condensadora
28-mar-07	118.054	Atlas Copco Brasil Ltda	Equipamentos forno: rompedor/ponteiro/cinzel
17-abr-07	5.007	Blowair Equip Industriais Ltda	Conjunto Soprador roots
17-abr-07	1.249	Miller Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 5007 - Empresa Blowair
05-jun-07	1.643	Engeprom Equipamentos Indust Ltda	Válvula pendular dupla
30-jun-07	7.503	PINGON Ind Com e Loc Equip Ltda	Conjunto Cabine elevador c/ inversor freq
16-jul-07	306	Poly Vent Equip para Vent Indus Ltda	Climatizadores
18-jul-07	4.454	Premaq Equipamentos Industriais Ltda	Soprador de ar tipo roots
18-jul-07	68.041	Ranielle Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 4454 - Empresa Premaq
10-set-07	6.696	Ferramentas Gerais Com e Impor Ltda	Martelo
09-out-07	259.962	SEW-EURODRIVE Brasil Ltda	Redutor KAFF77
09-out-07	70.759	Ranielle Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 259962 - Empresa SEW
30-out-07	311.935	WEG Equipamentos Elétricos Ltda	Motor elétrico trifásico
31-out-07	944	Montagem Industrial Universo Ltda	CJ Transportador de correia
31-out-07	32.693	Korbrás Ind e Comércio Ltda	Correia Transportadora
31-out-07	63.317	RUD-Correntes Industriais Ltda	abraçadeira/roda lisa/corrente/seg
06-dez-07	421	Emissão Zero Com e Instal de Filtros	Filtro redondo EZ
06-dez-07	72.614	Ranielle Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 421 - Empresa Emissão Zero
07-jan-08	35.270	Transremoção Transp Pesados Ltda	Ref. Frete de peças do moinho CKP
07-jan-08	35.271	Transremoção Transp Pesados Ltda	Ref. Frete de peças do moinho CKP
07-jan-08	35.272	Transremoção Transp Pesados Ltda	Ref. Frete de peças do moinho CKP

ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF)

09-jan-08	5.966	Blowair Equipamentos Industriais Ltda	Conjunto soprador roots
09-jan-08	73.627	Ranielle Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 5966 - Empresa Blowair
09-jan-08	1.806	Engeprom Equip Industriais Ltda	Válvula guilhotina pneumática
11-fev-08	47.552	Haver & Boecker Lat Americ Maq Ltda	Bomba dosadora de fluxo pneumática
11-fev-08	93	Sarça Transportes e Mudanças Ltda	Ref. Frete da NF 47552 - Empresa Haver
11-fev-08	26.669	Ventiladores Bernauer S/A	Programador eletrônico
11-fev-08	2.090	TransRio Transp e Logística Ltda	Ref. Frete da Nf 26669 - Empresa Bernauer
05-mar-08	30.014	Martin Engineering Ltda	Válvula canhão de ar / válvula solenoide
05-mar-08	532	Sarça Transportes e Mudanças Ltda	Ref. Frete da NF 30014 - Empresa Martin
20-mar-08	30.105	Martin Engineering Ltda	Válvula exaustão / kit montagem
20-mar-08	732	Sarça Transportes e Mudanças Ltda	Ref. Frete da NF 30105 - Empresa Martin
20-mar-08	517	DAWson Equipamentos Indust Ltda	Bomba SNH
20-mar-08	6.405	Flateck Eletrônica Comercial Ltda	Motor 1LG4
24-mar-08	298.781	Empresa de Transportes Atlas Ltda	Ref. Frete da NF 6405 - Empresa Flateck
24-mar-08	26.684	Ventiladores Bernauer S/A	Válvula Rotativa
24-mar-08	1.945	Miller Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 26684 - Empresa Bernauer
24-mar-08	1.968	Miller Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 48090 - Empresa Haver
26-mar-08	35.025	Amboretto Bombas Ltda	Bomba 50/315
26-mar-08	3.124	TransRio Transp e Logística Ltda	Ref. Frete da NF 35025 - Empresa Amboretto
01-abr-08	3.134	Magnalux Nordeste Ltda	Borracha de vedação
04-abr-08	1.854	Engeprom Equip Industriais Ltda	Tromba telescópica de carregamento a granel
04-abr-08	1.976	Miller Transportes Ltda	Ref. Frete da NF 1854 - Empresa Engeprom
09-abr-08	35.118	Amboretto Bombas Ltda	Bomba S40-06
09-abr-08	3.349	TransRio Transp e Logística Ltda	Ref. Frete da NF 35118 - Empresa Amboretto
06-mai-08	11.187	Woerner Sistema de Lubrificação Ltda	Equipamento: Redutor
06-mai-08	89.950	Braspress Transportes Urgentes Ltda	Ref. Frete da NF 11187 - Empresa Woerner
07-mai-08	141	IMET Indústria Metalúrgica Ltda	Chapa/barrachata/arame/parafuso
07-mai-08	142	IMET Indústria Metalúrgica Ltda	Lã de rocha
07-mai-08	30.660	Martin Engineerring Ltda	Válvula exaustão/canhão ar/válvula solen
12-mai-08	26.723	Rodoviários Ramos Ltda	Referente serviço frete peças moinho CKP
09-jun-08	11.821	Dispaker Com Serv de Prod Autom Ltda	Bomba de pistões axiais
17-jun-08	36.232	Amboretto Bombas Ltda	Bomba P-30
19-jun-08	1.888	Global Astar Ser e Represent Ltda	Motoredutor
19-jun-08	11.851	Dispaker Com Serv de Prod Autom Ltda	Bomba de engrenagem
20-jun-08	36.517	Amboretto Bombas Ltda	Bomba 80/200
20-jun-08	36.615	Amboretto Bombas Ltda	Bomba 50/315
26-jun-08	2.631	Sarça Transportes e Mudanças Ltda	Ref. Frete da NF 36517 - Empresa Amboretto
04-jul-08	4.843	Premaq Equipamentos Industriais Ltda	Equipamento: Soprador de AR tipo Roots
08-jul-08	7.937	FOX WALL Ind e COM de Valvula Ltda	Válvula reguladora
10-jul-08	7.936	FOX WALL Ind e COM de Valvula Ltda	Válvula reguladora
11-jul-08	300.003	Sew-Eurodrive Brasil Ltda	Motoredutor
11-jul-08	152.635	PetroCargas Transp e Log Ltda	Ref. Frete da NF 300003 - Empresa SEW
16-jul-08	951	Montagem Industrial Universo Ltda	Rosca transportadora
18-jul-08	12.080	Dispaker Com Serv de Prod Autom Ltda	Bomba de pistões axiais
11-ago-08	303.231	Sew-Eurodrive Brasil Ltda	Motoredutor
11-ago-09	417.647	Rodoviário Ramos Ltda	Ref. Frete da NF 303231 - Empresa SEW
18-ago-08	22.396	Siemens Ltda	Transformador a seco
18-ago-08	22.450	Siemens Ltda	Transformador a seco
27-ago-08	1.105	Montagem Industrial Universo Ltda	Válvula rotativa
04-set-08	309.056	Sew-Eurodrive Brasil Ltda	Motoredutor
04-set-08	530.998	Rodoviários Ramos Ltda	Ref. Frete da NF 309056 - Empresa SEW
18-set-08	4.964	Premaq Equipamentos Industriais Ltda	Soprador de Ar tipo Roots

19-set-08	69.733	Rodoviários Ramos Ltda	Ref. Frete da NF 4964 - Empresa Premaq
13-out-08	282.158	Kluber Lubrification Lubrificantes Ltda	Sistema de lubrificação
13-out-08	5.124	Sarça Transportes e Mudanças Ltda	Ref. Frete da NF 282158 - Empresa Kluber
21-out-08	946	Fluitec SP Sistem Hidr e Pneumat Ltda	Bomba hidráulica
21-out-08	7.922	PetroCargas Transpo e Log Ltda	Ref. Frete da NF 53998 - Empresa ABB
27-out-08	2.050	Global Astar Serv e Represent Ltda	Motor WEG
29-out-08	12.879	Disparker Com e Serv de Prod Autom	Bomba de pistões
11-nov-08	7.124	Blowair Equipamentos Industriais Ltda	Conunto soprador roots
11-nov-08	6.671	Sarça Transportes e Mudanças Ltda	Ref. Frete da NF 7124 - Empresa Blowair
08-dez-08	2.062	Engeprom Equipamentos Indust Ltda	Tromba telescópica de carregamento a granel
08-dez-08	7.445	Sarça Transportes e Mudanças Ltda	Ref. Frete da NF 2062 - Empresa Engeprom
07-ago-09	29.135	Ventiladores Bernauer S/A	Válvula rotativa
13-out-09	222	Zollern Transmiss Mecânicas Ltda	Casquilho fixo mancal
09-dez-09	651	ZOLLERN TRANSM MECANICAS LTDA	Revestimento do casquilho
31-dez-09	580	Ventiladores Bernauer S/A	Válvulas rotativas p/ filtro de mangas
20-jan-10	1.083	Renk Zaninini S/A Equip Industriais	Acoplamento moinho de coque
08-fev-10	197.433	WEG Equipamentos Elétricos S/A	Motor elétrico trifásico 7,5 cv
08-fev-10	204.077	WEG Equipamentos Elétricos S/A	Motor elétrico trifásico 5 cv
26-mar-10	29.897	SEW-Eurodrive Brasil Ltda	Motoredutor
26-mar-10	29.966	SEW-Eurodrive Brasil Ltda	Motoredutor
26-mar-10	30.145	SEW-Eurodrive Brasil Ltda	Motoredutor
15-abr-10	1.416	SETHI Hidráulica Ltda	Bomba (sistema hidráulico moinho)
22-abr-10	1.051	Ventiladores Bernauer S/A	Rotor do exaustor do resfriador
29-abr-10	36.893	SEW-Eurodrive Brasil Ltda	Motoredutor
02-jun-10	263	Fluid Indústria e Comércio Hid Ltda	Bomda de engrenagem
30-jun-10	443	FL Smidth Ltda	Bomba de sucção
30-jun-10	230.598	Transwap AIR Cargo Ltda	Frete ref. NF 443
30-jul-10	54.947	SEW - Eurodrive Brasil Ltda	Conversor de frequência
30-jul-10	10	Polisyus do Brasil Ltda	Sistema de Lubrificação do Mancal
30-jul-10	81.333	Wilson Luis Transp. & Serviços Ltda	Frete ref. NF 10
11-ago-10	3.354	KSB Bombas Hidráulicas S/A	Bomba KSB multitec
11-ago-10	82.933	Wilson Luis Transp. & Serviços Ltda	Frete ref. NF 3354
09-set-10	224	Flateck Nordeste Elet Comercial Ltda	Inversor de frequência
08-out-10	283	SANBER Indústria Mecânica Ltda	Equipamento: Válvula Guilhotina
08-out-10	9.841	ATLAS Transportes & Logística	Frete ref. NF 283
08-nov-10	2.666	Miller Transportes Ltda	Frete referente NF 2161 (Empresa Alpina)
08-nov-10	2.668	Miller Transportes Ltda	Frete referente NF 2163 (Empresa Alpina)
10-nov-10	2.667	Miller Transportes Ltda	Frete referente NF 2162 (Empresa Alpina)
25-nov-10	461.208	WEG Equipamentos Elétricos S/A	Motor Elétrico trifásico
29-nov-10	2.354	Robuschi do Brasil Com. Ltda	Soprador Tipo roots
29-nov-10	95.833	Wilson Luis Transportes & Ser. Ltda	Frete referente NF 2354 (Empresa Robuschi)
06-dez-10	379	Lepam Com de Equip p/ Hidrojato Ltda	Equipamento: Bomba de alta pressão
06-dez-10	66.376	Riouni Transportes de Cargas S/A	Frete ref. NF 379 - Empresa LEPAM
14-dez-10	799	FL Smidth Ltda	Bomba de engrenagem
22-dez-10	2.553	Robuschi do Brasil Com Ltda	Soprador tipo roots
22-dez-10	98.140	Wilson Luis Transportes e Serv Ltda	Frete ref. NF 2553 - Empresa Robuschi

Portanto, da criteriosa análise dos materiais e bens relacionados acima, ainda que considerados o seu local de uso, objetivo e finalidade, pode-se constatar, verdadeiramente, que se referem a variadas peças, rotores, motores, moto redutores, bombas, válvulas, componentes e partes de equipamentos que *são objeto de reposição na planta industrial, por conseguinte, são mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, e não materiais a serem*

apropriados ao ativo fixo da empresa, como pretende a defesa, e sobre os quais há vedação expressa ao aproveitamento de crédito, na forma do Art. 93, V, “b”, do RICMS/1997.

Desta que consta do presente PAF o Acórdão JF N° 0362-01/10, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, às folhas 589 a 607, que versa sobre a manutenção do feito acerca de idêntica exigência fiscal, alcançando o mesmo sujeito passivo da obrigação tributária.

INFRAÇÃO 03 - Ratifica o acerto da exigência fiscal objeto desse item 03 da autuação, conforme Demonstrativo que instrui o presente processo, às folhas 22 a 31 do PAF, pelas razões declinadas a seguir, contestando, de antemão, haver cobrança em duplicidade de cobrança do mesmo imposto pelo mesmo ente tributante.

Afasta a alegada cobrança em duplicidade observando-se que a empresa estornou valores apropriados a maior no livro RAICMS no campo “outros créditos”, sob a rubrica ICMS 1/48 AVOS NORMAL/DIFAL CIAP CONF. LEI 102/00, referentes ao período de janeiro a setembro de 2010, cujos valores estornados representam a diferença entre o *ICMS apropriado* no livro RAICMS sob a rubrica acima mencionada e o *total quantificado no livro CIAP*, após a devida retificação. Exemplificando: valor apropriado no mês de janeiro/2010, sob a rubrica acima, no livro RAICMS = R\$ 31.139,89, fls. 524 do PAF; valor constante do livro CIAP após retificação do saldo = R\$ 30.979,50, fls. 349 do PAF; Diferença objeto do estorno (doc. 05 da defesa) =  $(31.139,89 - 30.979,50) = R\$ 160,39$ . Exemplificando: valor apropriado no mês de fevereiro/2010, sob a rubrica acima, no livro RAICMS = R\$ 31.085,07, fls. 529 do PAF; valor constante do livro CIAP após retificação do saldo = R\$ 30.924,68, fls. 350 do PAF; Diferença objeto do estorno (doc. 05 da defesa) =  $(31.085,07 - 30.924,68) = R\$ 160,39$ ; ... ; Exemplificando: valor apropriado no mês de setembro/2010, sob a rubrica acima, no livro RAICMS = R\$ 32.198,05, fls. 557 do PAF; valor constante do livro CIAP após retificação do saldo = R\$ 31.622,65, fls. 357 do PAF; Diferença objeto do estorno (doc. 05 da defesa) =  $(32.198,05 - 31.622,65) = R\$ 575,40$ .

Denota que a empresa refez seu livro CIAP, do período de 2006 a 2010 em várias ocasiões, contudo, embora tenha ajustado o valor Total do Crédito Acumulado a Amortizar Mês a Mês, o fez em valor ligeiramente a maior que aquele *corretamente* quantificado. A empresa acusou vários erros no livro CIAP, no período de 2006 a 2010, com a conseqüente dificuldade para determinar o *quantum* a apropriar, exatamente, mês a mês, pelas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado do estabelecimento industrial.

Sustenta que o procedimento fiscal consistiu em refazer os saldos do livro CIAP da empresa, no período de janeiro de 2007 a dezembro de 2010, nos moldes por ela escriturado, para determinar o TOTAL DO CRÉDITO DE ICMS ATIVO FIXO A SER APROPRIADO NO MÊS, em 2010, conforme Demonstrativo às folhas 285 a 360 do presente PAF, e, posteriormente, confrontar com o TOTAL DO CRÉDITO ICMS MENSAL, constante do CIAP no exercício de 2010, que corresponde ao Valor Apropriado pelo Contribuinte, mês a mês, no livro RAICMS, já considerados os saldos RETIFICADOS pela empresa e que foram objeto de estorno no mês de outubro de 2010 (doc. 05 da defesa). De referência a outubro, novembro e dezembro de 2010, o crédito a maior foi apurado depois que a empresa corrigiu sua forma de se creditar do imposto. Ante o acima exposto, não se configura qualquer cobrança em duplicidade pela mesma autoridade tributante.

INFRAÇÃO 04 - Ratifica o acerto do lançamento do crédito tributário, na totalidade, pois o suposto engano na interpretação da legislação, *no que se refere à apropriação a razão de 1/48 avos*, no qual teria incorrido, não passa de audaz argumento, contudo falacioso, uma vez que o Art. 20 da Lei Complementar 87/1996 é necessário, mas não suficiente para justificar a apropriação do crédito à razão integral de 1/48 avos como pretende a recorrente, haja vista que aí se assegura o direito em caráter geral, contudo, lhe faltando a devida regulamentação.

Aduz que essa regulamentação, do direito ao crédito relativo às aquisições para o ativo permanente, é aquela prevista no § 17, do Art. 93, do RICMS/BA/1997, em seus incisos, I a VI, cumulativamente, e não como quer fazer crer a defendente (que se vincula, somente, ao inciso I do mencionado dispositivo legal para a apropriação desses créditos). A observação do disposto

nos incisos I a VI constitui a exata dimensão do mandamento legal, o caput do referido parágrafo 17º, em se tratando dos referidos créditos, que dispõe:

*§ 17. O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº 7710):*

*I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

*III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;*

*IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contados, da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;*

*VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo, na forma prevista no § 2º do art. 339, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo.*

Destaca que o inciso IV, § 17, do Art. 93, do RICMS/1997, quando se reporta ao critério de proporcionalidade, “*pro rata die*”, o faz para adequar o “período de apuração” à fração 1/48 avos, ou seja, a apropriação do crédito fiscal durante 04 anos, então se o período é maior que o mês, bimensal, por hipótese, a fração seria o equivalente a 2/48 avos; se o decêndio, a fração seria 1/3 de 1/48 avos, etc.;

Acrescenta que, de outra parte, o inciso VI, do Art. 93, do RICMS/1997, estabelece as condicionantes para a utilização da fração de 1/48 avos, no tocante aos créditos de ativo imobilizado, *ips literis*: “VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo, na forma prevista no § 2º, do Art. 339, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo. Veja-se que o critério, “*pro rata die*”, é objeto do inciso IV, do § 17, do RICMS/1997; Ainda, a alínea “e”, inciso II, do § 2º, Art. 339, do RICMS/1997, dispõe, literalmente:

*e) quadro 4 - “Controle da Apropriação Mensal do Crédito”: destina-se à escrituração, nas colunas sob os títulos correspondentes do 1º ao 48º mês, o montante do crédito a ser apropriado que será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior; contendo os seguintes campos :*

*...;*

*4 - “ % Saídas/ Prest.Tributadas.”: o resultado da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período;*

*...;*

*6 - “Mês” quantidade de dias total do mês;*

*7 - “Pro rata die” quantidade de dias que o bem ficou em uso em cada mês;*

*8 - “Crédito/mês” o valor decorrente da divisão do “Crédito possível” pela quantidade de dias “Mês”, multiplicado pela quantidade de dias “Pró rata die”;*

Afirma que não interpretou o período de apuração como a quantidade de dias em que o bem foi utilizado no mês, mas, como se constata dos dispositivos legais acima discriminados, que o critério “*pro rata die*”, se aplica aos diversos períodos de apuração, ou seja, a apropriação dos créditos de ativo imobilizado requer a observância estrita de duas condicionantes: o percentual das saídas tributadas/saídas totais, e, a quantidade de dias em que o bem ficou em uso em cada mês, para determinar-se o *Crédito/mês*, cumulativamente. Assim, apenas argumentando, se a

empresa adquire o bem e não o utiliza não poderá apropriar-se do crédito do imposto, independentemente de seu período de apuração do imposto.

INFRAÇÃO 05 - De referência a alegação defensiva de não ser aplicável a substituição tributária, por diferimento, sobre essas operações, de fornecimento de alimentação, para cobrança do destinatário, tido como contribuinte substituto, porque a Nutri Refeições Coletivas, por ser empresa de pequeno porte, fornecedora de alimentação, é inscrita no Simples Nacional e não se aplicar, sobre esse novo regime de tributação (Simples Nacional), o instituto da substituição tributária, por diferimento, entende o autuante que não encontra amparo nas disposições estabelecidas no Art. 343, XVIII, do RICMS/1997, haja vista seu inteiro teor: *Art. 343 – É diferido o lançamento do ICMS incidente sobre: XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente.*

Salienta que a norma tributária não excepciona *quaisquer estabelecimentos do regime de diferimento do imposto, quando do fornecimento de alimentação para consumo de seus empregados.* Adicionalmente, a essas empresas, do Simples Nacional, é vedada a concessão de habilitação para operar *no regime de diferimento*, conforme disposto no Art. 343, § 2º e 4º, do RICMS/1997, excetuadas duas operações elencadas no Art. 393, do mesmo diploma legal, mas que não abrigam as operações praticadas pela Nutri Refeições Coletivas.

Verifica-se, ainda, que o recolhimento do tributo pelo Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS, nas operações alcançadas pelo instituto da Substituição Tributária, conforme disposições do Art. 386, do RICMS/BA, literalmente: *“O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido: I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária”.*

Nota que *é um mandamento legal que apenas contempla igual discriminação à Lei Nº 123/2006, instituidora do Simples Nacional, em seu Art. 13, “O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: ...; VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; ...; § 1º - O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: ...; XIII - ICMS devido: a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária; ... .*

Quanto à possibilidade da base de cálculo do imposto ser apurada em função da receita bruta, com base no Simples Nacional, refuta imprópria tal alegação na medida em que é vedado à empresa do Simples Nacional operar com produtos do Regime de Substituição Tributária, consoante já se demonstrou acima, e, que, por conseguinte, não há benefício ao contribuinte substituto se não o há ao contribuinte substituído, não há previsão legal de uso do benefício ao substituído, ao contrário, ao substituído é vedado praticar essas operações ao abrigo do instituto da substituição tributária, por diferimento. Assim, a base de cálculo aplicável ao caso em concreto é aquela estabelecida no inciso II, do Art. 65, do RICMS/1997. Entretanto, por ser mais benéfico ao contribuinte substituto, a base de cálculo foi reduzida em 30,00% consoante disposto no Art. 87, XX, do RICMS/BA/1997, redução de base de cálculo esta aplicável aos fornecedores de alimentação no geral.

INFRAÇÃO 06 – Salienta que o autuado declinou do direito de defesa, e reconhecendo e pagando o imposto objeto desse lançamento *ex-officio*, inclusive demais cominações legais.

INFRAÇÃO 07 – refuta as alegações defensivas, alegando que não tem relevância o fato de o clínquer ser *uma espécie do gênero cimento*, mas interessa ao caso em concreto que o clínquer, ou o cimento granulado, como afirma a autuada, *é definido como cimento, numa fase básica de fabrico*, então, é evidente que este produto o clínquer ou cimento granulado é imprestável à *comercialização como aglutinante para utilização na construção civil e outras indústrias afins.*

Assegura que o clínquer é um produto obtido numa fase básica da industrialização do cimento, como bem assevera o autuado, que para transformar-se em *cimento portland, comercializável, este o verdadeiro objeto do projeto incentivado pelo Programa DESENVOLVE*, deverá passar por outras etapas de industrialização com a adição de outros produtos secundários até a obtenção do produto final, *o cimento moído, o portland*, que possibilitará a empresa *auferir as receitas necessárias a geração do montante do imposto, aquele excedente a parcela fixa, a ser incentivado*.

Destaca que verificou no Projeto Aprovado, conforme documentos acostado ao presente PAF às fls. 570 a 588, que o cimento granulado, *o denominado clínquer*, não está contemplado no incentivo DESENVOLVE concedido à empresa. Veja-se, especificamente, às fls. 577, que o incentivo é dado para a Produção e Vendas de Cimento, que alcançaria ao final do 6º ano da implantação do projeto aprovado a produção de 1.180.000 Ton de cimento, com receita prevista, à época, de R\$ 196.777.000,00. *É evidente que a receita a ser gerada pelo empreendimento é decorrente da venda do produto final, o cimento portland, o cimento moído, vendido em sacas de 50 Kg ou a granel, pois o clínquer, como já se verificou acima, é imprestável à comercialização como aglutinante, para utilização na construção civil e outras indústrias afins.* É de ver-se que não há qualquer menção no projeto aprovado às saídas de clínquer, um produto obtido numa fase básica da industrialização do cimento. *Assim, a Resolução nº 18/2003, ao considerar a empresa habilitada ao DESENVOLVE para produzir cimento, o faz à produção do cimento capaz de gerar as receitas previstas no projeto aprovado, por conseguinte, o cimento moído ou portland, comercializável como produto final.*

Entende que não resta qualquer dúvida de que as saídas do *clínquer*, produto de fabricação própria, *não estão contempladas no projeto aprovado, se enquadrando no item 2.1.30 da Instrução Normativa nº 27/2009 e alterações posteriores, para fins de vedação da inclusão dessas saídas na quantificação da parcela sujeita ao incentivo DESENVOLVE*, daí o erro incorrido, então, essas saídas, do clínquer, obrigatoriamente, deveriam ser deduzidas do saldo devedor do imposto apurado no mês, para fins de determinação do ICMS incentivado, a parcela prevista no referido Programa sujeita a dilação de prazo.

Frisa que o erro incorrido na quantificação da parcela sujeita ao incentivo DESENVOLVE decorre, *também*, da falta de exclusão do saldo devedor do imposto apurado no mês de saídas sob outras rubricas não contempladas pelo aludido Programa, além das saídas de clínquer, com os CFOP's que se seguem: 5102, 6102, 5920, 6920, 5556, 5927, 6949, 6152, 6557, 6913 e 6918, ainda que não da relevância das saídas do clínquer, conforme Demonstrativos que instruem o presente PAF às fls. 42 a 91. Essas demais exclusões foram realizadas tomando-se em conta tratar-se de operações alheias ao projeto aprovado.

Concluiu que, consoante o disposto no item 2.1.30 da IN 27/2009 e alterações posteriores, constatadas que as saídas de clínquer, o cimento granulado, de produção própria, não estão contempladas no projeto aprovado, sendo passíveis de exclusão do saldo devedor do ICMS apurado no mês, para fins de cálculo do incentivo DESENVOLVE, restam, também, infringidos os Arts. 2º e 3º, do Decreto Nº 8.205/2002.

Acerca da competência e da legalidade da Instrução Normativa Nº 27/2009, atacada pela defesa, aduz que, ratificar que essa autoridade é competente para editá-la, consoante disposição expressa do Art. 982, do RICMS/1997,: *“O Secretário da Fazenda e o Superintendente de Administração Tributária, este no âmbito da sua Superintendência, poderão baixar atos normativos visando à fiel observância das normas deste Regulamento por parte dos servidores do fisco estadual, desde que tais atos não acarretem a criação de novas obrigações ou encargos para os contribuintes do ICMS”*. Observa, ainda, que o Decreto regulamentar do DESENVOLVE, Dec. 8.205/2002, em seu Art. 4º, dispõe, literalmente: *“O recolhimento do ICMS pelo beneficiário do DESENVOLVE obedecerá às normas vigentes na legislação do imposto”*, o que culmina com a subordinação daquele que usufrui do benefício do Programa ao regramento do ICMS, *não*

*havendo, por conseguinte, qualquer ilegalidade na edição de norma, no caso a IN 27/2009, visto que não onera ao contribuinte da obrigação tributária.* Frisa que resta vencida a alegação de que, para haver legislação complementar, além da Lei e do Decreto relativos ao Programa de Incentivo, se faz necessário uma norma que esteja respaldada nesses diplomas normativos, pois, *evidenciado está que edição de norma meramente interpretativa, no caso a IN 27/2009 e alterações posteriores, encontram lastro na norma que regulamenta o imposto, de mesma hierarquia da norma regulamentadora do DESENVOLVE.*

Informa que se encontra anexo ao PAF, às folhas 589 a 607, o Acórdão JF nº 0365-01/10, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, acerca da manutenção do feito em matéria semelhante a presente exação fiscal.

INFRAÇÃO 08 - Ratifica o feito por insubsistente a argumentação defensiva. Diz que ao lançar o tributo em separado, no tocante a infração 07 e a infração 08, o fez por entender que sobre essa infração 08 não há espaço a ilações.

Argumenta que o Demonstrativo denominado Conta Corrente Fiscal\_Apuração dos Saldos, fls. 42 a 46 do presente PAF, contém, no campo 12.2 – DESENVOLVE UTILIZADO A MAIOR POR ERRO NA QUANTIFICAÇÃO DA PARCELA INCENTIVADA, o valor de R\$24.531,58, que, conforme a própria denominação atribuída ao referido campo, compreende o valor do Incentivo DESENVOLVE Utilizado a Maior no mês de janeiro de 2010, antes da dedução do saldo devedor apurado no mês relativa às saídas outras não contempladas pelo programa. Nota que fez entrega ao autuado, mediante recibo, às fls. 100, do PAF, do *Comprovante de Entrega de Demonstrativos Fiscais em Meio Magnético*, dentre os quais se encontra o Demonstrativo aludido acima sob a denominação A05\_Cns\_Operações\_Conta-Corrente\_Apuração dos Saldos\_Incentivo DESENVOLVE Utilizado a Maior.6\_Cimpor CAF\_2010, em planilha excell.

Salienta que do Demonstrativo anexado ao PAF, consta em seu rodapé, às fls. 46, a seguinte nota explicativa: “2 – *Os valores totalizados nesta planilha estão devidamente demonstrados nas células respectivas, para tanto, basta clicar com o mouse sobre as mesmas para visualizar as parcelas que compõem as somas.*” Por conseguinte, para entender que valores estão compreendidos no campo 12.2, no mês de janeiro de 2010, basta clicar com o *mouse* sobre a célula respectiva da planilha em meio magnético, previamente entregue a empresa, que aparecerá a seguinte operação: C38-C39, ou seja, C38 é o valor da célula corresponde ao campo 12 - DESENVOLVE Utilizado = R\$ 1.078.162,35 (-) C39 que é o valor da célula que corresponde ao valor do campo 12.1 – DESENVOLVE Quantificado = R\$ 1.053.630,77, com resultado = R\$ 24.531,58. O DESENVOLVE Utilizado é aquele *apropriado* pela empresa em seu livro RAICMS, às fls. 523 e 524. O DESENVOLVE Quantificado, campo 12.1, clicando-se sobre a célula respectiva no arquivo em meio magnético, compreende a seguinte fórmula: (D36-C17-1095295,31)\*0,80 = R\$ 1.053.630,77, valor corresponde ao imposto Quantificado, passível de Incentivo, antes das deduções referentes a saídas outras não contempladas no Programa DESENVOLVE. O fator 0,80 representa 80,00% *do excedente do imposto* objeto do incentivo DESENVOLVE, *a parcela sujeita a dilação de prazo.* O valor da célula D36 corresponde ao saldo devedor apurado no mês, na importância de R\$2.455.125,32, à fls. 523 do PAF; o valor da célula C17 corresponde a DIFAL devida no mês, às fls. 523 e 524, na importância de R\$ 42.791,55; o valor de R\$ 1.095.295,31 corresponde ao ICMS Fixado, parcela sobre a qual não cabe o incentivo, conforme quantificado pela empresa às fls. 519 e 520 do PAF. Portanto, está sim perfeitamente demonstrado como o preposto fiscal chegou à importância de R\$ 24.531,58. Agora, perguntado novamente onde a empresa equivocou-se ao quantificar o valor lançado no livro RAICMS, campo Deduções, de R\$ 1.078.162,35, diz que se trata de erro na determinação do Valor a Pagar, constante de seu Demonstrativo, às fls. 519 a 520, do PAF. O Valor a Pagar obtido pela empresa resulta da diferença entre o *saldo devedor do imposto apurado no mês de janeiro/2010*, no valor de R\$ 2.455.125,32, e o *valor da Difal a recolher no mesmo mês* no valor de R\$ 42.791,55 = R\$ 2.412.333,77, que confrontado com o Valor a Pagar do mês de janeiro/2010 constante do Demonstrativo elaborado pela autuada, no valor de R\$2.442.998,25, à fls. 520 do PAF, têm-se a diferença de R\$ 30.664,48, que multiplicada pelo fator



0,80 corresponde ao valor quantificado pelo preposto fiscal de R\$ 24.531,58, salvo pequena diferença envolvendo os distintos critérios de apuração do valor do Incentivo DESENVOLVE, utilizados pela recorrente e por este preposto fiscal.

Acrescenta que para entender, também, que valores estão compreendidos no campo 12.2, no mês de fevereiro de 2010, basta clicar com o *mouse* sobre a célula respectiva da planilha em meio magnético, previamente entregue a empresa, que aparecerá a seguinte operação: C76-C77, ou seja, C76 é o valor da célula corresponde ao campo 12 - DESENVOLVE Utilizado = R\$ 718,969,40 (-) C77 que é o valor da célula que corresponde ao valor do campo 12.1 - DESENVOLVE Quantificado = R\$ 695.368,35, com resultado = R\$ 23.601,05. O DESENVOLVE Utilizado é aquele *apropriado* pela empresa em seu livro RAICMS, às fls. 528 e 529. O DESENVOLVE Quantificado, campo 12.1, clicando-se sobre a célula respectiva no arquivo em meio magnético, compreende a seguinte fórmula:  $(D74-C55-1095295,31)*0,80 = R\$ 695.368,35$ , valor corresponde ao imposto Quantificado, passível de Incentivo, antes das deduções referentes a saídas outras não contempladas no Programa DESENVOLVE. O fator 0,80 representa 80,00% *do excedente do imposto* objeto do incentivo DESENVOLVE, *a parcela sujeita a dilação de prazo*. O valor da célula D74 corresponde ao saldo devedor apurado no mês, na importância de R\$ 1.983.544,20, à fls. 528 do PAF; o valor da célula C55 corresponde a DIFAL devida no mês, às fls. 528 e 529, na importância de R\$ 19.038,45; o valor de R\$ 1.095.295,31 corresponde ao ICMS Fixado, parcela sobre a qual não cabe o incentivo, conforme quantificado pela empresa às fls. 519 e 520 do PAF. Portanto, está sim perfeitamente Demonstrado como o preposto fiscal chegou à importância de R\$ 23.601,05. Agora, perguntado novamente onde a empresa equivocou-se ao quantificar o valor lançado no livro RAICMS, campo Deduções, de R\$ 718.969,40, diz que se trata de erro na determinação do Valor a Pagar, constante de seu Demonstrativo, às fls. 519 a 520, do PAF. O Valor a Pagar obtido pela empresa resulta da diferença entre *o saldo devedor do imposto apurado no mês* de fevereiro/2010, no valor de R\$1.983.544,20, e *o valor da DIFAL a recolher no mesmo mês* no valor de R\$ 19.038,45 = R\$ 1.964.505,75, que confrontado com o Valor a Pagar do mês de fevereiro/2010 constante do Demonstrativo elaborado pela autuada, no valor de R\$ 1.994.0007,06, à fls. 520 do PAF, têm-se a diferença de R\$ 29.501,31, que multiplicada pelo fator 0,80 corresponde ao valor quantificado pelo preposto fiscal de R\$23.601,05.

INFRAÇÕES 09 e 10 – Frisa que foram reconhecidas pela defesa.

Ao final, ratifica, integralmente, o quanto consignado nas infrações de números 01, 02, 03, 04, 05, 07 e 08, objeto da presente lide, já que sobre as demais infrações números 06, 09 e 10, não recaem contenciosos a dirimir visto que a autuada reconheceu e quitou o débito nelas consignado, pleiteando pela inteiramente procedente do Auto de Infração.

Às folhas 821 s 824, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT-Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$ 9.686,53.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo esta 2ª JJF decidido por sua conversão em diligência para reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias, considerando que o autuante prestou informação fiscal, fls. 802 a 818, em relação aos diversos documentos acostados aos autos pela defesa, fazendo diversas considerações e acrescentando esclarecimentos sobre as imputações e dispositivos regulamentares, sem que fosse reaberto o prazo de defesa para o contribuinte se manifestar.

Em nova manifestação defensiva, após a reabertura do prazo de defesa, o autuado às folhas 835 a 841 dos autos, se reportar aos argumentos apresentados da informação fiscal analisando cada infração.

INFRAÇÃO 01 - ressalta que o próprio Auditor Fiscal reconheceu em suas informações que as mercadorias adquiridas pela autuada estão de alguma forma relacionadas ao processo de industrialização de cimento, pelo que se conclui que tais mercadorias não são alheias à atividade do estabelecimento, visto que estão relacionadas com o processo produtivo de cimento, que é o

objeto do estabelecimento autuado. Acrescenta que tais mercadorias são todas removíveis ou substituíveis, porque, com sua utilização contínua, sofrem desgaste individualizado no processo de industrialização de cimento, além de corrosão, forçando sua substituição, no todo ou em parte, sem afetar a estrutura física do imóvel onde estão sendo empregadas, sendo impossível de serem consideradas imóveis por acessão física. Conclui que, por serem substituíveis ou removíveis por desgaste ou corrosão, essas mercadorias jamais se integram definitivamente à estrutura física da fábrica, não se caracterizando como imóveis por acessão física, como pretende o ilustre Auditor autuante, mas como bens do ativo permanente, cujo crédito do ICMS pelas suas entradas está respaldado no inciso I, do § 17, do art. 93, do RICMS/BA.

INFRAÇÃO 02 - O autuado complementa suas alegações de defesa afirmando que as mercadorias elencadas não podem ser consideradas objeto de uso ou consumo improdutivo porque são destinadas à manutenção da atividade fim do estabelecimento. E nos termos da Lei Complementar 87/1996, só as mercadorias não adquiridas para o ativo imobilizado e que são consumidas de forma improdutiva, isto é, não destinadas à manutenção da atividade fim do estabelecimento, é que, por enquanto, até 2020, não dão direito a crédito do ICMS. Frisa que essa é a inteligência do art. 20, combinado com o art. 33, inciso I, da referida Lei Complementar, visto que ficaram de fora da restrição quanto ao crédito do imposto, pelas entradas, as aquisições de mercadorias destinadas do ativo imobilizado, as quais são usadas e consumidas produtivamente, ou seja, para emprego direto na atividade fim do estabelecimento adquirente.

Entende que não restam dúvidas de que tais mercadorias, por serem usadas e consumidas produtivamente, sofrem desgastes e necessitam ser repostas após longo tempo de sua vida útil. Mas nem por isso devem ser consideradas para uso ou consumo improdutivo, como se não participassem diretamente da atividade fim do estabelecimento.

Assegura que ao considerar o local de uso, objetivo e finalidade de tais mercadorias elencadas na infração 02, constatou que as mesmas são usadas e consumidas diretamente na atividade fim do estabelecimento autuado, daí sua classificação como mercadorias adquiridas para integrar seu ativo permanente.

Quanto a citação feita pelo ilustre Auditor sobre o Acórdão JJF nº 0362-01/10, entende que não serve como paradigma para auxiliar no julgamento do presente feito porque se trata de processo administrativo ainda em curso, cujo Acórdão está sujeito a ser totalmente modificado pela instância superior.

Reitera que a infração 02 não pode prosperar porque as mercadorias adquiridas e constantes do Demonstrativo anexo ao auto de infração não são alheias à atividade do estabelecimento, porque estão diretamente relacionadas com o processo de industrialização de cimento, classificadas como bens do ativo permanente e que não são adquiridas para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, pelo que é legítimo o crédito do ICMS, na forma do art. 93, inciso V, “a” e § 17, inciso I, do RICMS/BA.

INFRAÇÃO 03 – Salaria que restou confirmado pelo autuante que a autuada estornou valores apropriados a maior no livro RICMS, no campo “outros créditos”, referente ao período de janeiro a setembro de 2010, porém, a dita autoridade autuante não esclarece o valor total do estorno, no período de janeiro a setembro/2010. Em sua informação fiscal, apenas faz alusão aos estornos ocorridos em janeiro, fevereiro e setembro de 2010, deixando de se referir aos estornos ocorridos em março, abril, maio, junho, julho e agosto de 2010. Portanto, os estornos ocorreram, foram confirmados pelo Auditor Fiscal em sua Informação Fiscal e o valor deste lançado no LRAICMS foi de R\$ 6.599,42, não podendo o autuante cobrar novamente o mesmo imposto já estornado o crédito feito a maior, sob pena de se praticar o malfadado *bis in idem*.

INFRAÇÃO 04 – Diz que após análise das Informações Fiscais, mantém os termos contidos na defesa, respaldando seu procedimento no inciso I, do § 17, do art. 93, do RICMS/BA, visto que através desse dispositivo *a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês*,

*devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento adquirente.*

INFRAÇÃO 05 – Frisa que apesar das Informações Fiscais, mantém os termos de sua defesa, visto tratar-se de matéria estritamente de direito.

INFRAÇÃO 07 – Aduz que diante das Informações Fiscais apresentadas pelo autuante, ratifica os termos de sua defesa e acrescenta que o clínquer, qualificado como cimento granulado, é um produto prestável para comercialização entre fábricas de cimento, como também entre fabricante de cimento e estabelecimentos moedores de clínquer, não sendo correta a afirmação do autuante de que tal produto é imprestável à comercialização.

Acrescenta que, ao contrário do que afirmou o Auditor Fiscal, essas operações possibilitam à empresa fabricante do clínquer auferir as receitas necessárias à geração do montante do imposto, aquele excedente à parcela fixa, a ser incentivado. Sendo assim, o clínquer, na qualidade de cimento moído, atende aos termos do programa DESENVOLVE, visto que é também considerado cimento, capaz de gerar as receitas previstas no projeto.

Com relação a Instrução Normativa nº 27/2009, reitera que continua sem ter competência para legislar sobre o DESENVOLVE, principalmente porque ao classificar e estabelecer operações de saída vinculadas ao projeto DESENVOLVE, resulta em restrição ao programa e conseqüente majoração do imposto a recolher. Essa seria a competência do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE e não do Superintendente de Administração Tributária, que inclusive não faz parte do referido Conselho. Portanto, estando a autuação baseada na referida Portaria, padece de nulidade, visto que a norma que a tenta respaldar não tem competência para legislar sobre o programa DESENVOLVE.

INFRAÇÃO 08 – Diz que o autuante se equivocou em seu demonstrativo porque o Saldo Devedor do Imposto, em janeiro de 2010 era de R\$ 2.485.789,80 e não de R\$2.455.125,32, como pretende o autuante. Subtraindo-se o valor de R\$ 2.485.789,80, do valor da DIFAL, de R\$42.791,55, resulta no valor correto do imposto a pagar de R\$ 2.442.998,25, não ocorrendo a diferença de R\$30.664,48, apontada pelo Fisco, conseqüentemente não existindo o recolhimento a menor de R\$24.531,58. Da mesma forma quanto ao mês de fevereiro de 2010, o ilustre Auditor equivocou-se em seu demonstrativo porque o Saldo Devedor do Imposto, apurado no referido mês, foi de R\$2.013.045,51 e não de R\$1.983.544,20, como pretende a referida autoridade fazendária. Subtraindo-se do valor de R\$2.013.045,51, do valor da DIFAL, de R\$ 19.038,45, encontra-se o valor correto do imposto a pagar de R\$1.994.007,06, não ocorrendo a diferença de R\$29.501,31, conseqüentemente não existindo o recolhimento a menor de R\$23.601,05 apontado pela Fiscalização.

O PAF foi convertido em nova diligência, fl. 853, para que o autuante prestasse informação fiscal em relação a defesa apresentada após a reabertura do prazo defensivo.

Em atendimento ao pedido de diligência, o autuante, fls. 858 a 866, prestou nova informação fiscal aduzindo, preliminarmente, intempestividade da manifestação defensiva, passando, em seguida ao exame de cada infração.

INFRAÇÃO 01 – Diz que refuta a assertiva da defesa de que “os materiais de construção”, por se relacionarem de alguma modo ao processo produtivo, autorizam a conclusão de não serem os mesmos alheios à atividade do estabelecimento industrial, pois são materiais que uma vez integrados a estrutura da fábrica, vão constituir os locais onde se viabilizará o processo produtivo, e, em se tratando de materiais de construção, se constituem, sim, em ativo imobilizado por acessão física, consoante mandamento legal objeto do artigo 97, inciso IV, “c”, do RICMS/97, vedado a utilização dos créditos fiscais respectivos.

No tocante as alegações defensivas de que as mercadorias são removíveis e substituíveis, que sofrem desgaste no processo de industrialização do cimento e que são substituídas, no todo ou em parte, sem afetar a estrutura do imóvel industrial, aduz que carecem de ressonância, pois,

sabe-se que cada planta industrial tem suas especificidades e cada componente da estrutura do imóvel fabril lhe é indissociável, assim, não se pode operar o elevador sem o seu módulo suporte, nem o circuito elétrico do ensacamento sem suas vigas/suporte, não se pode instalar o transformador de força sem o seu suporte, não se instala o transformador de força sem o seu suporte de sustentação; operar o silo sem o seu duto de descarga, funcionar a correia transportadora sem o seu módulo para transportador e a respectiva estrutura para transportador de correia, também, o galpão sem estrutura metálica para cobertura da área de combustível de forno, tem sua finalidade indissociável de todo conjunto industrial, etc., por conseguinte, todos os materiais são integrados a estrutura do imóvel industrial, definitivamente, até o final de sua vida útil, seja ela longa ou nem tanto.

Argumenta que o fato de serem esses materiais substituíveis e removíveis, passíveis de substituição por desgaste ou corrosão, assim o são a quase totalidade das estruturas metálicas industriais, sem, pro isso, deixarem de integrar o ativo imobilizado dos estabelecimentos fabris, por acessão física.

Destaca que toda e qualquer estrutura industrial tem seus componentes passíveis de desgaste e substituição ou mesmo reconstrução, ao final de sua vida útil, mas isto não constitui fato ou razão para deixar-se de incorporar os materiais de construção utilizados ao ativo imobilizado desses estabelecimentos industriais, por acessão física.

Concluiu asseverando que os materiais de construção utilizados, conforme Demonstrativo às folhas 10 a 12 e relacionados pela defesa às folhas 710 a 713 dos autos, integram o ativo imobilizado do estabelecimento industrial, por acessão física, sendo, por isso mesmo, alheios à atividade do estabelecimento, na forma do artigo 97, IV, “c”, c/c 3º, ambos do RICMS/97, vedado o aproveitamento dos créditos fiscais respectivos, sendo esse, inclusive o entendimento já sumulado por esse CONSEF.

INFRAÇÃO 02 – Refuta o entendimento defensivo acerca do Art. 20 e Art. 33, I, da LC Nº 87/1996, posto que o Artigo 20 trata de crédito do imposto visando à operacionalização do instituto da não cumulatividade, incluindo-se aí os créditos para uso ou consumo ou o ativo permanente do sujeito passivo da obrigação. Frisa que em seu parágrafo 1º, do mesmo Art. 20, excluem-se às atividades alheias ao estabelecimento e, adicionalmente, o Art. 33, I, noticia que os créditos referentes aos materiais de uso ou consumo do estabelecimento somente darão direito ao crédito a partir de 1º janeiro de 2020.

Quanto a ilação defensiva de que às mercadorias são destinadas ao ativo permanente e que são consumidas improdutivamente, aduz que a norma legal não menciona espécies de consumo e nem menciona a expressão “unicamente”.

Frisa que relacionou às folhas 806 a 809 dos autos às mercadorias e respectivos serviços de transportes que entende o autuante serem adquiridos para uso e consumo, porque destinados a reposição de peças, válvulas, bombas, redutores e parte de equipamentos que se consome durante seu uso na atividade do estabelecimento, e que a empresa classifica diversamente, como sendo mercadorias destinadas ao seu ativo imobilizado, embora essa se relacionem de algum modo à manutenção das atividades do estabelecimento, nem por isso, deixam de se referir a mercadorias para uso e consumo.

Acerca do Acórdão Nº 0362-01/10 noticia que o mesmo resultou de entendimento unânime daquela Junta de Julgamento Fiscal o que lhe empresta excelente robustez.

Ratifica o acerto do quanto consignado na infração 02, haja vista que as alegações da defesa – de serem mercadorias diretamente relacionadas com o processo de industrialização do cimento e não alheias a atividade do estabelecimento e classificadas como bens do ativo permanente – são insuficiente para elidir a infração em comento, considerando que embora as mercadorias se relacionem de algum modo à manutenção da atividade do estabelecimento industrial, são sim mercadorias destinadas a uso e consumo do estabelecimento, por constituírem peças, válvulas, bombas, redutores e variados objetos de reposição para equipamentos industriais, consoante se

pode verificar da análise das mesmas, conquanto a interpretação aos Art. 20, 33, I, da LC Nº 87/96, somente autoriza os créditos de materiais de uso e consumo a partir de janeiro de 2020

INFRAÇÃO 03 – Salienta que fiscalizou o estabelecimento autuado nos exercícios de 2006 a 2009, tendo constatado naquelas outras fiscalizações que a empresa se creditava a maior do ICMS quantificado no CIAP e que era posteriormente transcrito no livro RAICMS. Depois, para evitar nova autuação, a empresa refez os lançamentos do ICMS constantes do CIAP, no período de janeiro a setembro de 2010, redundando nos valores estornados no livro RAICMS, no mês de outubro de 2010, a que se refere a defesa, no valor total de R\$6.599,42, fls. 783.

Aduz que, ao realizar a nova fiscalização, em relação ao exercício de 2010, constatou que os valores estornados pela empresa, relativos aos meses de janeiro a setembro de 2010, não estavam corretos, tendo o autuado lançados as diferenças em relação aos referidos meses, bem como os valores não estornados em relação aos meses de outubro, novembro e dezembro, totalizando R\$7.724,29 (referente aos valores estornados a menos no período de janeiro a setembro e os valores não estornados do período de outubro a dezembro), conforme Demonstrativo às folhas 22 a 31 dos autos.

Informa que os valores que não se reportou, referente aos meses de março, abril, maio, junho, julho e agosto, são aqueles constantes do Doc 05 da defesa inicial, fl. 783, que foram quantificados pela própria empresa, destacando que não integram o lançamento em lide.

Destaca que a fiscalização somente se reportou aos meses de janeiro, fevereiro e setembro de 2010, para esclarecer como foram quantificados os valores estornados pela empresa e lançados no mês de outubro de 2010, no livro RAICMS, com o propósito de demonstrar que não há nenhuma cobrança que possa ensejar o alegado “bis in idem”.

Assevera que somente constam na infração os valores relativos aos estornos lançados a menos pela empresa, relativo aos meses de janeiro a setembro, e os valores não estornados (outubro a dezembro).

INFRAÇÕES 04 e 05– Ressalta que a defesa manteve seus argumentos iniciais. Informa que mantém sua informação fiscal anterior.

INFRAÇÃO 07 – Afirma que o cimento objeto do incentivo fiscal estabelecido pela Resolução nº 12/2003 do DESENVOLVE é a venda do cimento moído, o Portland, comercializado no mercado de consumo de cimento e não clínquer, um produto obtido numa fase básica da fabricação do cimento, um produto intermediário, conforme se vê da afirmativa da defesa, fl. 721.

Reitera que o clínquer é imprestável à comercialização como aglutinante, ou seja, como o produto final. O produto final é o cimento Portland, utilizado para preparo de concretos, argamassas, pisos, telhas de cimento, pré-moldados de concreto armado, etc.

Ratifica o que foi dito na informação fiscal inicial, que o clínquer é imprestável à comercialização como aglutinante, o produto final incentivado, por conseguinte, esse produto intermediário não pode atender, diretamente, a demanda do mercado de cimento do Estado da Bahia, como consta da análise e justificativa do Projeto aprovado à folhas 576 e 577, saltando de uma produção de 300 t/ano para 1.180.000 t/ano de cimento, o Portland, evidentemente.

Destaca que o clínquer não é vendido pelo estabelecimento autuado, suas saídas são por transferências, não ocorrendo receita de venda do clínquer.

Em relação ao argumento defensivo de falta de competência do Superintendente da Administração Tributária para edição da Instrução Normativa nº 27/2009, diz que envolve matéria de direito, competência da norma legal, embora já tenha justificado a competência do mesmo para publicação do referido ato. Salienta que a interpretação da defesa é um tanto elástica. Entende que é perfeitamente admissível que os beneficiários do programa se sujeitem aos atos normativos baixados pelo Superintendente da Administração Tributária visando à fiel observância das normas regulamentares do tributo.

INFRAÇÃO 08 – Aduz que o autuado quer fazer crer que o Saldo Devedor do ICMS em janeiro de 2010 era de R\$2.485.789,80 e não R\$2.455.125,32, que é o cerne da questão, contudo, o autuante refuta tal assertiva de defesa, assegurando que o Saldo Devedor do mês de Janeiro de 2010 é R\$2.455.125,32, conforme consta do livro Registro de Apuração do ICMS, fls. 521 a 523 dos autos, o qual foi conferido quando da fiscalização.

Reitera que o Saldo Devedor do imposto é aquele apurado no livro próprio, o RAICMS, no caso à folhas 523 dos autos. Destaca que o valor consignado no Demonstrativo elaborado pelo autuado denominado de ACOMPANHAMENTO EVOLUÇÃO DO ICMS PARA BASE DO INCENTIVO – CAF, fls. 519 a 520 dos autos, está errado o ICMS a Pagar no valor de R\$ 2.442.998,25, pois, se somado a DIFAL, no valor de R\$ 2.485.789,80, valor divergente em relação àquele constante do livro Registro de Apuração do ICMS, fl. 523, na importância de R\$ 2.455.125,32.

Salienta que o mesmo ocorre em relação ao mês de fevereiro, posto que o Saldo Devedor do referido mês é de R\$ 1.983.544,20, conforme consta do livro de Apuração do ICMS, fls. 526 a 528 dos autos, destacando que confirmou o referido valor quando da ação fiscal. Afirma que o Saldo Devedor do Imposto é àquele apurado no livro próprio, fl. 528. Destaca que o valor consignado no Demonstrativo elaborado pelo autuado denominado de ACOMPANHAMENTO EVOLUÇÃO DO ICMS PARA BASE DO INCENTIVO – CAF, fls. 519 a 520 dos autos, está errado o ICMS a Pagar no valor de R\$ 1.994.007,06, pois, se somado a DIFAL, no valor de R\$2.013.045,51, valor divergente em relação àquele constante do livro Registro de Apuração do ICMS, fl. 523, na importância de R\$ 1.983.544,20.

Concluiu por manter integralmente o valor autuado, entendendo que a empresa equivocou-se no cálculo do valor da parcela incentivada, relativa ao Programa DESENVOLVE nos meses de janeiro e fevereiro de 2010, por adotar o ICMS a Pagar em seu Demonstrativo, fls. 519 e 520, erroneamente, em relação àqueles constantes do livro RICMS, fls. 521 a 529 dos autos.

Em nova manifestação defensiva, fls. 875 a 877, em relação a infração 01, o autuado aduz que o autuante concordou que as mercadorias adquiridas pelo contribuinte e discriminada no Demonstrativo são materiais substituíveis e removíveis, passíveis de substituição por desgaste ou corrosão, sem afetar a estrutura física do imóvel onde estão sendo empregados, assim não podem ser consideradas imóveis por acessão física nos termos do inciso II, § 2º, do artigo 97, do RICMS/BA.

Acrescenta que o autuante reconheceu que essas mercadorias estão relacionadas de alguma forma ao processo de industrialização de cimento. Assim, não se presume alheias à atividade do estabelecimento, gerando direito ao crédito do ICMS, respaldado no inciso I, § 17, do artigo 93, do RICMS/BA.

INFRAÇÃO 02 – Frisa que o autuante não contestou em sua informação fiscal o fato de que todas as mercadorias elencadas nessa infração pertencem ao ativo imobilizado. Acrescenta que não são objeto de uso ou consumo improdutivo do estabelecimento, porque são destinadas à manutenção de sua atividade fim, conforme assim também entendeu o autuante, ao reconhecer que tais mercadorias se relacionam de algum modo à manutenção da atividade do estabelecimento industrial, sendo legítimo o crédito na forma do art. 93, inciso V, “a” e § 17, inciso I, do RICMS/BA.

INFRAÇÕES 03, 04, 05, 07 e 08 – Diz que mantém seus argumentos de defesa, tendo requerido perícia em relação as infrações 03 e 08, entendendo ser necessária para esclarecer as divergências surgidas entre os números e argumentos apresentados nas informações do autuante e os argumentos números apresentados pela defesa, requerendo, ainda, prazo para apresentação de quesitos.

Em nova informação fiscal, fls. 883 a 887, destaca que o processo ora em lide tem as peças que o integram organizadas de acordo com as infrações consignadas no auto de infração acima mencionado. Em primeiro lugar, vêm os Demonstrativos relativos a cada infração com a devida ciência do contribuinte, depois vêm os mesmos Demonstrativos em conformidade com a

autuação e respectivos documentos que os instruem, donde se podem ratificar todos os valores objeto desse lançamento ex-offício.

Informa que ratifica integralmente os termos das informações fiscais já prestadas anteriormente, mantendo na totalidade as INFRAÇÕES 01 a 10 da presente autuação, às Infrações 06, 09 e 10 há ausência de lide, posto que foram extintas por pagamento, às demais Infrações por serem inteiramente procedentes, não passando de mera falácia, as alegações da recorrente, passando a tratar de cada infração.

**INFRAÇÃO 01** – Salienta que as mercadorias relacionadas nessa infração, por se referirem à estrutura metálica do estabelecimento industrial, permitem sua substituição por corrosão ou desgaste, como o são todas as estruturas metálicas industriais, contudo, a substituição de qualquer componente afeta a estrutura do imóvel industrial, pois não se pode operar o elevador sem seu módulo de suporte, nem o circuito elétrico do ensacamento sem suas vigas/suporte, nem funcionar a correia transportadora sem o seu módulo para o transportador da correia, também o galpão em estrutura metálica tem sua finalidade indissociável de todo o conjunto industrial, etc, assim, todos os materiais são integrados a estrutura do imóvel industrial, definitivamente, até o final de sua vida útil, seja ela longa ou nem tanto, conforme já se afiançara à Informação Fiscal anterior, portanto, esses materiais integram sim o ativo imobilizado do estabelecimento, por acesso física. Os materiais de construção conquanto se relacionem de alguma forma ao processo produtivo do cimento, uma vez integrados a estrutura da fábrica vão constituir os locais onde se viabilizará o processo produtivo, e se constituem em materiais alheios à atividade do estabelecimento industrial, não gerando direito a crédito, conforme ensinamento insculpido no Art. 97, IV, “c” e seu parágrafo 2º, inciso III, do RICMS/BA. Portanto, os materiais de construção aos quais se refere a em tela, são, por definição legal, alheios à atividade do estabelecimento industrial e não conferem, por isso mesmo, direito ao crédito fiscal, ficando, pois, mantida na totalidade a presente *infração*.

**INFRAÇÃO 02** – Em relativamente a alegação defensiva de falta de contestação por parte deste preposto fiscal de que as mercadorias elencadas nessa infração pertencem ao ativo permanente do estabelecimento autuado, vê-se, em verdade, que relacionou às fls. 806 a 809 do PAF as mercadorias objeto da autuação e que entendeu serem adquiridas para uso e consumo do estabelecimento, porque são destinadas a reposição de peças, válvulas, bombas, redutores e partes de equipamentos que se consomem durante seu uso na atividade do estabelecimento e que a empresa classifica, diversamente, como sendo mercadorias destinadas ao seu ativo imobilizado, embora essas mercadorias se relacionem de algum modo à manutenção das atividades do estabelecimento, contudo, nem por isso, deixam de referir-se a materiais para uso e consumo do estabelecimento. Frisa que o ponto de divergência em relação ao procedimento adotado por essa conceituada organização está adstrito ao seguinte: os materiais de reposição, por desgaste, como as válvulas, peças diversas, bombas, redutores e variados objetos de reposição para os diversos equipamentos da planta industrial, consoante se pode verificar da minuciosa análise dos mesmos, são apropriados pela autuada ao seu ativo imobilizado, utilizando-se os créditos respectivos, contudo, esses materiais de reposição, embora relacionados de algum modo à manutenção da atividade do estabelecimento, devem ser classificados como materiais de uso e consumo do estabelecimento industrial, cujos créditos estão previstos para utilização somente a partir de 2020, por conseguinte, vem ratificar a total procedência da infração 02.

**INFRAÇÕES 03, 04, 05 07 e 08** – Salienta que o autuado mantém seus argumentos de defesa de referência aos itens 03, 04, 05, 07 e 08 da autuação. Por sua vez, o autuante informa que mantém a integralidade das informações prestadas anteriormente de referência a esses itens da autuação, de *nºs 03, 04, 05, 07 e 08*, solicitando sejam essas infrações mantidas em sua totalidade.

No tocante ao pedido de perícia, aduz que as supostas divergências numéricas e controvérsias sobre as Infrações 03 e 08 alegadas pela defesa, diz que estas inexistem. Ou seja, de referência a

Infração 03, a empresa promoveu estornos a menor no período de janeiro a setembro de 2010 em seu livro Registro de Apuração, no mês de outubro/2010, relativamente aos créditos de ativo imobilizados apropriados a maior, entretanto deixou de fazê-los relativamente a outubro a dezembro de 2010. Daí os valores lançados neste item da autuação. Mantidas as informações fiscais anteriormente prestadas. No que se refere a Infração 08, este preposto fiscal, do mesmo modo, não vislumbra a alegada controvérsia, pois a empresa utilizou em seu Demonstrativo denominado ACOMPANHAMENTO EVOLUÇÃO DO ICMS PARA BASE DO INCENTIVO – CAF um valor para o ICMS A PAGAR a maior que aquele efetivamente apurado e lançado pela autuada no seu livro Registro de Apuração do ICMS nos meses de janeiro e fevereiro de 2010. É de ver-se que para os demais meses os valores do ICMS A PAGAR constante do aludido Demonstrativo no exercício de 2010 batem com aqueles lançados no livro Registro de Apuração da empresa. Então, a Infração 08 é inteiramente procedente porquanto apurada com base no imposto apurado e lançado pela empresa em seu livro Registro de Apuração. Assim, entende o autuante que é desnecessária a perícia, posto que os valores lançados constam dos livros da empresa, sendo facilmente verificáveis nos Demonstrativos e documentos que instruem cada Infração.

Ao final, reitera pela procedência integral do feito, quanto ao consignado às infrações de números 01, 02, 03, 04, 05, 07 e 08, objeto da presente lide, ressaltando que as infrações de números 06, 09 e 10 estão extintas por pagamento.

#### **VOTO**

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, imputando ao sujeito passivo 10 (dez) infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece a procedência das infrações 06, 09 e 10, tendo efetuado o pagamento. Portanto, não existindo lide, entendo que as mesmas restaram caracterizadas.

Assim, no caso em tela a lide persiste em relação as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07 e 08, as quais passo a analisar.

Não pode ser acolhida a preliminar de nulidade requerida pela defesa, alegando cerceamento do direito de defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois a autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

No que concerne à argumentação que a Instrução Normativa nº 27/2009 por criar novas obrigações ou encargos para os contribuintes, extrapolando a competência da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda, ressalto que o contribuinte incorreu em grande equívoco, haja vista que trata-se, na verdade, de um ato interpretativo, visando tão somente a fiel observância das normas atinentes à matéria, por parte dos servidores da fiscalização, não tendo resultado na criação de novas obrigações para os contribuintes do ICMS.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.



Na infração 01 é imputado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de fevereiro a dezembro de 2010. Consta que o contribuinte creditou-se indevidamente do ICMS referente às entradas de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, por acesso físico, na razão de 1/48 avos, referente a materiais de construção e ao galpão metálico para cobertura da área de combustível do forno.

Em sua defesa o sujeito passivo aduziu que se trata da vedação equivocada do crédito de ICMS pela aquisição das mercadorias, qualificadas como bens do ativo permanente: *módulo suporte elevado; vigas/suporte; calha e interligação para alimentação do moinho; suporte de sustentação para o transformador; duto de descarga do elevador do silo; módulo para transportador da correia; conjunto de disjuntor; Estrutura para transportador de correia; concreto refratário e galpão de cobertura da área de combustível do forno*. Frisa que, ao contrário do que entendeu o autuante, quando apontou como dispositivo legal infringido o art. 97, inciso IV, alínea “c”, do Decreto nº 6.284/1997, tais mercadorias não são alheias à atividade do estabelecimento, porque estão diretamente relacionadas com o processo de industrialização de cimento, qualificadas de bens do ativo permanente e que não são adquiridos para locação a terceiros ou para fins de investimento ou especulação, pelo que seria legítimo o crédito do ICMS, na forma do inciso I, do § 17, do art. 93, do RICMS/BA, decorrente da aquisição dos mesmos, NÃO POR ACESSÃO FÍSICA, pois não se incorporam fisicamente à estrutura imobiliária da fábrica. Reitera que essas mercadorias são empregadas diretamente na atividade fim do estabelecimento autuado, conforme seu local de uso, objetivo e finalidade, conforme já apontado no relatório do presente PAF, visando modernizar o seu parque fabril, no que diz respeito à produção industrial de cimento. Acrescenta que tais mercadorias são todas removíveis ou substituíveis, porque, com sua utilização contínua, sofrem desgaste individualizado no processo de industrialização de cimento, além de corrosão, forçando sua substituição, no todo ou em parte, sem afetar a estrutura física do imóvel onde estão sendo empregadas, sendo impossível de serem consideradas imóveis por acesso físico. Aduz que essa acusação 01 é semelhante a que norteou o PAF 206886,0011/05-4, tendo este, como já visto acima, sido desconstituído nos termos da decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, na Apelação Cível/Embargos de Declaração n.º 0029265-54.2008.805.001-2, cuja cópia anexou aos autos, fls. 770 a 778.

O autuante refuta os argumentos defensivos aduzindo que carecem de ressonância, pois, sabe-se que cada planta industrial tem suas especificidades e cada componente da estrutura do imóvel fabril lhe é indissociável, assim, não se pode operar o elevador sem o seu módulo suporte, nem o circuito elétrico do ensacamento sem suas vigas/suporte, não se pode instalar o transformador de força sem o seu suporte, não se instalar o transformador de força sem o seu suporte de sustentação; operar o silo sem o seu duto de descarga, funcionar a correia transportadora sem o seu módulo para transportador e a respectiva estrutura para transportador de correia, também, o galpão sem estrutura metálica para cobertura da área de combustível de forno, tem sua finalidade indissociável de todo conjunto industrial, etc., por conseguinte, todos os materiais são integrados a estrutura do imóvel industrial, definitivamente, até o final de sua vida útil, seja ela longa ou nem tanto. Argumenta que o fato de serem esses materiais substituíveis e removíveis, passíveis de substituição por desgaste ou corrosão, assim o são a quase totalidade das estruturas metálicas industriais, sem, por isso, deixarem de integrar o ativo imobilizado dos estabelecimentos fabris, por acesso físico. Concluiu asseverando que os materiais de construção utilizados, conforme Demonstrativo às folhas 10 a 12 e relacionados pela defesa às folhas 710 a 713 dos autos, integram o ativo imobilizado do estabelecimento industrial, por acesso físico, sendo, por isso alheios à atividade do estabelecimento, na forma do artigo 97, IV, “c”, c/c 3º, ambos do RICMS/97, vedado o aproveitamento dos créditos fiscais respectivos, sendo esse, inclusive o entendimento já sumulado por esse CONSEF. Salienta que o entendimento manifesto e pacificado pelo Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, em inúmeros julgados, *é pela vedação da utilização do crédito em aquisições de mercadoria ou bens para utilização por acesso físico* (anexo ao PAF, às

folhas 589 a 607, o Acórdão JJF Nº 0362-01/10, 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que versa sobre a mesma matéria e os mesmos materiais de construção objeto desta exigência fiscal).

A questão que envolve os imóveis por acessão física se encontra regulamentada no artigo 97, inciso IV, alínea “c”, combinado com seu § 2º, inciso III, do RICMS/97, abaixo transcritos:

**Art. 97** . É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

**IV** - quando a operação de aquisição ou a prestação:

...

**c)** se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento;

...

**§ 2º** Para os efeitos da alínea “c” do inciso IV, consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações:

...

**III** – Os imóveis por acessão física.

Da inteligência dos dispositivos acima, resta cristalino que a legislação do ICMS veda, expressamente, a utilização de crédito fiscal decorrente das aquisições ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias destinadas aos *imóveis por acessão física*.

Feita essa consideração, passo agora ao exame se as mercadorias objeto da autuação foram destinadas a atividade alheia do estabelecimento, *imóveis por acessão física*, como entende a fiscalização ou se são bens utilizados no processo produtivo do autuado, conforme sustenta a defesa.

Na análise das descrições das mercadorias *módulo suporte elevador, vigas/suporte, calha e interligação para alimentação do moinho, suporte de sustentação para o transformador, duto de descarga do elevador do silo, módulo para transportador da correia, conjunto de disjuntor, Estrutura para transportador de correia e concreto refratário*, entendo que são equipamentos inerentes à atividade do autuado, relacionado ao processo de fabricação do cimento, não pode ser considerado parte da estrutura do imóvel onde funciona o estabelecimento autuado, como imputado pela fiscalização. Logo, os valores referentes às mercadorias devem ser excluídos da autuação.

Cabe ressaltar que esse mesmo entendimento foi manifestado pela 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0165-12/12, que reformou o Acórdão 1ª JJF nº 0362-01/10, o qual tinha mantido os referentes itens na autuação.

Por outro lado, em relação ao “*galpão de cobertura da área de combustível do forno*”, entendo que foi correto o procedimento da fiscalização, uma vez que, do exame dos argumentos e elementos constante nos autos, restou caracterizada que é uma acessão física, independentemente da necessidade de substituição e reposição de suas partes em função do decorrer do tempo. Portanto, deve ser mantido na infração o valor mensal de R\$ 820,89, de janeiro a dezembro de 2010, conforme consignado às folhas 11 e 12 dos autos.

No tocante ao argumento defensivo relativo à semelhança com a acusação que norteou o PAF nº 206886.0011/05-4 e sua desconstituição pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, na Apelação Cível/Embargos de Declaração nº 0029265-54.2008.805.001-2, entendo que não é capaz de elidir a imputação, pois no presente caso não restou comprovada a existência de vícios de omissão por parte da fiscalização.

Pelo acima exposto, a infração restou parcialmente caracterizada no R\$9.850,68, referente a 12 meses, janeiro a dezembro de 2010, no valor de R\$820,89 cada.

Na infração 02 é imputado ao autuado ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a

dezembro de 2010. Consta que o contribuinte creditou-se sobre as entradas de mercadorias para uso e consumo, enquadrando-as como ativo imobilizado, à razão de 1/48.

Em sua defesa o sujeito passivo arguiu preliminar de nulidade, alegando cerceamento do direito de defesa, pois o autuante não inseriu no seu Demonstrativo, o local de uso do material adquirido, o seu objeto e a sua finalidade, a fim de que melhor fosse analisado cada bem quanto a sua destinação, se para uso e consumo ou como ativo permanente destinado a atender a finalidade do estabelecimento.

A alegação de cerceamento de direito de defesa não pode ser acolhida, uma vez que o autuado entendeu corretamente a imputação, bem como, demonstrou que sabe perfeitamente qual é o local de uso do material adquirido, o seu objeto e a sua finalidade. Ademais, quando da primeira informação fiscal o autuante, fls. 806 a 809, especificou os materiais, tendo o autuado se manifestado por mais duas vezes.

No mérito da infração 02, sustenta a defesa que pelas suas características das mercadorias objeto da infração, não são consideradas como bens de uso e consumo, por se destinarem à manutenção da atividade fim do estabelecimento, por tratar-se de aquisição de ativo imobilizado, gerando a possibilidade de crédito do imposto, à razão de 1/48 avos por mês.

Acolho o procedimento da fiscalização, o qual inclusive relacionou às folhas 806 a 809 dos autos às mercadorias e respectivos serviços de transportes relativos às mercadorias objeto da autuação. Analisando a referida relação, resta claro que se trata mercadorias adquiridos para uso e consumo, pois são peças de reposição, válvulas, bombas, redutores e parte de equipamentos que se consome durante seu uso na atividade do estabelecimento, e que a empresa classifica diversamente, como sendo mercadorias destinadas ao seu ativo imobilizado, embora essa se relacionem de algum modo à manutenção das atividades do estabelecimento, nem por isso, deixam de se referir a mercadorias para uso e consumo.

Destaco que a LEI COMPLEMENTAR Nº 87 de 13 de setembro de 1996, no artigo 20, assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. Entretanto, o artigo 33, inciso I, da dita lei, estabelece que somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Logo, entendo que a infração 02 restou caracterizada.

Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo ter utilizado crédito fiscal de ICMS, relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Consta que o contribuinte creditou-se a maior do ICMS incidente sobre as entradas de bens destinadas ao ativo imobilizado, na razão de 1/48, devido a erro na determinação do Total do ICMS Mensal, constante do CIAP e posteriormente transcrito ao livro RICMS.

Em sua defesa, o autuado assegurou que o valor representa uma cobrança em duplicidade, visto que teria corrigido a apropriação em valor superior ao permitido pela legislação, fazendo o competente estorno de crédito, conforme demonstra e comprovaria o livro de Registro de Apuração do ICMS da defendente, relativo ao período de apuração de 01/01/2010 a 30/09/2010, fl. 783 dos autos, onde constam, na folha 4 do dito livro, os lançamentos de débito desse imposto, creditado a maior, referente ao CIAP de cada mês. Observa que o valor do estorno de crédito deve ser igual a R\$ 6.599,42, conforme consta do Livro de Registro de Apuração do ICMS e não no valor de R\$ 7.724,28, na forma que pretende o autuante.

O autuando tem razão quando afirma que efetuou estorno do crédito referente ao período de janeiro a setembro de 2010, conforme demonstrado à folha 783, documento denominado pela defesa inicial como DOC. 05.

Entretanto, o período objeto da autuação é janeiro a dezembro de 2010.

Logo, não resta dúvida de que o documento acostado pela defesa, fl. 783, não é capaz de elidir os valores relativos aos meses de outubro, novembro e dezembro, uma vez que o estorno realizado e demonstrado pelo contribuinte não incluiu os referidos meses.

No tocante aos demais meses, janeiro a setembro de 2010, embora o autuado tenha realizado o estorno de crédito, fl. 783, tal estorno foi calculado a menor que o devido, motivando a correta autuação, consignado no demonstrativo elaborado pela fiscalização às folhas 29 a 31 dos autos, relativo ao exercício de 2010.

Analisando os demonstrativos que embasaram a infração, estou convencido que a fiscalização considerou o estorno realizado pelo contribuinte autuante, referente aos meses de janeiro a setembro. Apenas a título de exemplo, cito o mês de janeiro de 2010.

Neste mês, janeiro 2010, conforme cópia do livro Registro de Apuração do ICMS, fls. 521 a 524 dos autos, observa-se que o contribuinte apropriou o crédito no valor de R\$ 31.139,89, sub o título de “ICMS 1/48 AVOS NORMAL/DIFAL CIAP CONF LEI 102/00”, fls. 524 dos autos.

Em outubro de 2010, o contribuinte realizou o estorno no valor de R\$160,39, relativo ao mês de janeiro de 2010.

Assim, considerando o estorno realizado pela contribuinte autuado, o crédito efetivo utilizado na apuração foi de R\$30.979,50, que corresponde ao valor creditado em janeiro (R\$31.139,89, fl. 524) deduzido do valor estorna (R\$ 160,39, fl. 783).

Examinando o levantamento fiscal, fl. 29 dos autos, constata-se que o autuante considerou o valor do estorno, uma vez que utilizou o valor de R\$30.979,50 (R\$31.139,89- R\$ 160,39).

Ocorre que, apesar de considerar o estorno realizado pelo autuado, a fiscalização apurou, ainda, que o contribuinte somente teria direito ao crédito de R\$30.335,81, fl. 29 dos autos, caracterizando um crédito indevido de R\$ 643,69, fl. 29 dos autos, que foi consignado no Auto de Infração.

Cabe ressaltar que somente apresentei o exemplo acima em relação ao mês de janeiro de 2010, por entender não ser desnecessário especificar todo o período de janeiro a setembro, mês a mês, já que o procedimento fiscal foi o mesmo para os demais meses do exercício, estando demonstrado às folhas 29 a 31 dos autos, o qual foi entregue ao contribuinte, mediante recibo firmado à folha 31 dos autos. Por sua vez não houve questionamento defensivo detalhado em relação aos números consignado nos citados demonstrativos, uma vez que a defesa apontou, apenas, o valor que entendeu ser o correto, tendo acostado aos autos, apenas, o demonstrativo à folha 783 com os valores objeto do estorno. Portanto, a infração 03 restou caracterizada.

Na infração 04 é imputado ao sujeito passivo ter utilizado crédito fiscal de ICMS, relativo à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a abril e junho a dezembro de 2010. Consta da acusação que o contribuinte creditou-se a maior do ICMS incidente sobre as entradas de bens destinadas ao ativo imobilizado, na razão de 1/48, devido a erro no modelo do documento CIAP utilizado para escrituração (faltou a coluna relativa ao critério de proporcionalidade/dia de utilização do bem no estabelecimento) e/ou por engano na transcrição dos valores do CIAP para o livro Registro de Apuração do ICMS.

Em sua defesa o autuado sustenta que não se creditou a maior do ICMS incidente sobre as entradas de mercadorias no estabelecimento industrial, pois teria cumprido o disposto no inciso I, do § 17º, do art. 93, do RICMS/BA, procedendo à apropriação do crédito à razão de 1/48 avos por mês, tendo como marco inicial o mês de entrada do bem, sem a divisão “*pro rata die*”.

Por sua vez, quando da informação fiscal, o autuante manteve a imputação, destacando que o lançamento fiscal está em conformidade com as determinações legais consignado do Regulamento do RICMS/BA.

Entendo que a tese defensiva não pode ser acolhida. O procedimento fiscal ora em lide tem amparo na legislação do ICMS, em especial nos §§ 12 e 17, do artigo 93 do RICMS/BA/97, o qual regulamenta a utilização do direito ao crédito fiscal decorrentes das entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transportes, dispositivos que transcrevo para um melhor entendimento sobre a questão:

**Art. 93.** *Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

...

§ 12. *Além dos lançamentos de que cuida o parágrafo anterior, os créditos referentes a bens do ativo imobilizado serão objeto de outro lançamento, em documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), nos termos do § 2º do art. 339.*

...

§ 17. O uso do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, ocorridas a partir de 1º/1/2001 fica sujeito as seguintes disposições (Lei nº 7710):

**I** - *a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

**II** - *em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

**III** - *para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;*

**IV** - *o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, **pro rata die**, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; Grifei.*

Portanto, não resta dúvida o contribuinte, além dos demais lançamentos de que cuida o artigo 93, do RICMS, os créditos referentes a bens do ativo imobilizado serão objeto de outro lançamento, em documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), nos termos do § 2º do art. 339, *in verbis*:

**Art. 339.**

...

§ 2º *O CIAP Modelo C destina-se ao controle da apropriação dos créditos de ICMS sobre as entradas de bens destinados ao ativo permanente a partir de 01/01/01, que deverá ser escriturado pelo contribuinte de acordo com o disposto neste parágrafo.*

...

**e)** *quadro 4 - "Controle da Apropriação Mensal do Crédito": destina-se à escrituração, nas colunas sob os títulos correspondentes do 1º ao 48º mês, o montante do crédito a ser apropriado que será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior; contendo os seguintes campos :*

**5** - *"Crédito Possível" o valor correspondente ao resultado da divisão do crédito total por quarenta e oito;*

**6** - *"Mês" quantidade de dias total do mês;*

**7** - *"Pro rata die" quantidade de dias que o bem ficou em uso em cada mês; Grifei.*

De igual modo, resta cristalino que a apropriação do crédito tributário será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, com a primeira fração sendo apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento.

No mesmo sentido, os Incisos II e IV, do Art. 93, esclarecem que tal creditamento atenderá à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período, observado o critério de proporcionalidade *“pro rata die”*, que deve ser aplicado no cálculo dos valores a serem apropriados, procedimento que foram acertadamente observado pela fiscalização, conforme demonstrativo que embasa a infração em tela, folhas 32 a 37 dos autos, entregues ao contribuinte autuado.

Logo, a infração 04 restou caracterizada.

Na infração 05 é imputado ao autuado ter deixado de recolher o ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo imposto diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo pelos seus funcionários, nos meses de janeiro, março, maio, junho e agosto a dezembro de 2010, exigindo o imposto no valor de R\$26.585,51. Consta da acusação que: trata-se do ICMS devido por diferimento, relativo aos fornecimentos de alimentação para consumo por parte dos empregados.

Em sua defesa o autuado se insurge conta o lançamento fiscal aduziu ter ocorrido cobrança em duplicidade do imposto, pois o fornecedor é empresa de pequeno porte, inscrita no Simples Nacional, no fornecimento de alimentos não haveria diferimento do imposto, para cobrança do destinatário, tendo em vista que o ICMS já teria sido recolhido, com base no regime de apuração de ICMS em função da receita bruta.

Por sua vez, na informação fiscal, o autuante sustenta a manutenção da infração salientando que a disposição estabelecida no inciso XVIII do art. 343, do RICMS/97, não excepciona qualquer estabelecimento do regime de diferimento do imposto, quando do fornecimento de alimentação para consumo de seus empregados. Frisa, ainda, ser vedada às empresas do Simples Nacional a concessão de habilitação para operar no regime de diferimento. Destaca que, com base no art. 386 do RICMS/97, o recolhimento do tributo pelo Simples Nacional não exclui a incidência nas operações alcançadas pela substituição tributária.

O argumento defensivo não é capaz de elidir a autuação, pois entendo que o procedimento fiscal foi corretamente executado, estando para no art. 343, inciso XVIII, c/ com o art. 438, ambos do RICMS/97.

De acordo com o artigo 343, inciso XVIII do RICMS-BA, o lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições a estabelecimento de contribuinte, destinados ao consumo por parte de seus empregados, fica diferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento adquirente.

No mesmo sentido, o art. 438 do RICMS estabelece que o contribuinte que adquirir as refeições efetuará o recolhimento do imposto por ele lançado, na condição de responsável solidário, o que afasta a afirmação defensiva de que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS em questão não seria do autuado, ficando afastada a alegação defensiva de exigência tributária em duplicidade do ICMS devido pela operação em questão.

Logo, entendo que o fornecedor das refeições, ao contrário do quanto sustentado na defesa, não recolheu o ICMS relativo às operações de venda para o autuado, exigidos por intermédio desta infração 05, restando, portanto, caracterizada.

Na infração 07 é imputado ao autuado ter recolhido a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de janeiro a abril, junho a agosto e novembro de 2010, exigindo imposto no valor de R\$896.482,79. Consta da acusação que se refere a erro na quantificação da parcela sujeita ao incentivo, pois o contribuinte não deduziu do saldo devedor apurado, o ICMS relativo às saídas de mercadorias não contempladas no programa, mormente nas saídas de produção própria

(clinker) não vinculado ao projeto aprovado, conforme Instrução Normativa nº 27/2009 e alterações posteriores.

Em sua defesa o sujeito passivo argumenta que houve equívoco do autuante ao buscar respaldar a sua acusação na Instrução Normativa nº 27/2009, do Superintendente de Administração Tributária, como também nos arts. 2º e 3º, do Decreto nº 8.205/2002, uma vez que o **cimento granulado**, denominado clínquer, de fabricação própria da autuada, é um produto vinculado ao projeto aprovado para obtenção dos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos termos da Resolução nº 18/2003, fls. 784 e 785 dos autos. Frisa que a citada instrução normativa não tem respaldo legal para contradizer o quanto estipulado no Decreto nº 8.205/02, que regulamentou o Programa DESENVOLVE, e que estabeleceu, através do art. 3º, § 4º, a regra para o cálculo da parcela do saldo devedor mensal do ICMS, passível de incentivo fiscal. Sustenta que a Resolução nº 18/2003 se refere a cimento em sentido genérico, isto é, tanto ao cimento granulado, denominado clínquer, quanto ao cimento moído, denominado portland. Observa que os demonstrativos acostados à peça de autuação dizem respeito, especificamente, ao ICMS incidente nas operações de saídas de cimento granulado, denominado clínquer, de fabricação própria, produto que não se não se enquadra no item 2.1.30, da Instrução Normativa nº 27, de 03 de junho de 2009, após as alterações trazidas pela IN nº 54, 29/10/2009, porque se trata de saídas de produto de fabricação própria, vinculado ao projeto aprovado pelo programa DESENVOLVE.

Em sua informação fiscal, o autuante em contra ponto aos argumentos defensivo, aduz que o clínquer, ou o cimento granulado, como afirma o autuado, é definido como cimento, numa fase básica de fabrico, então, é evidente que este produto o clínquer ou cimento granulado é impréstável à comercialização como aglutinante para utilização na construção civil e outras indústrias afins. Ressaltou que o lançamento se baseou tanto nos artigos 2º e 3º do Decreto 8.205/02 como no item 2.1.30 da Instrução Normativa 27/2009, quanto às transferências de produto intermediário (clínquer). Acrescenta que, além das saídas de clínquer, com os CFOP's que se seguem: 5102, 6102, 5920, 6920, 5556, 5927, 6949, 6152, 6557, 6913 e 6918, ainda que não da relevância das saídas do clínquer, conforme Demonstrativos que instruem o presente PAF às fls. 42 a 91.

Cabe destacar que essa mesma matéria, em Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte autuando, foi objeto de decisão prolatada pela 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante o ACÓRDÃO CJF Nº 0165-12/12, o qual manteve a autuação, conforme trecho do relatório e voto sobre a questão em tela, abaixo transcrito:

#### RELATÓRIO

...

*Infração 04 – recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de fevereiro a dezembro de 2009, exigindo imposto no valor de R\$382.243,32. Consta que se refere a erro na quantificação da parcela sujeita ao incentivo, pois o contribuinte não deduziu do saldo devedor apurado, o ICMS relativo às saídas de mercadorias, sob as rubricas “saídas outras”, “vendas de mercadorias adquiridas de terceiros”, “remessa de sacaria” e “transferências de produto intermediário” (clínquer), operações essas não amparadas pelo DESENVOLVE;*

...

#### VOTO

*Quanto à infração 4, que cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, a Junta de Julgamento Fiscal entendeu, corretamente, que, de fato, existem erros nos cálculos realizados pelo recorrente no período fiscalizado. As operações que envolvem “venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, “devolução de compra para industrialização ou produção rural”, “devolução de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial”, “remessa de vasilhame ou sacaria” e “outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado”, correspondentes aos CFOP's 5102, 6102, 6201, 6918, 5920, 6920 e 6949, referem-se a saídas não vinculadas às operações próprias geradas em razão do projeto incentivado.*

*Na matéria em questão, não se pode deixar de observar e cumprir o quanto determina o Decreto nº. 8.205/02 que institui o Programa DESENVOLVE, muito menos se pode deixar atentar para os projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do referido Programa, tudo porque é preciso que se verifique, com acuidade, quais são, efetivamente, as operações próprias, acobertadas pelo projeto acima referido. Nesse diapasão é que quando se verifica que estão inclusas nas parcelas beneficiadas operações que lá não deveriam estar, há a necessidade de se proceder à exigência do imposto correspondente, tal como fez o autuante, conduta ratificada pelos julgadores de primo grau.*

*Referentemente à Instrução Normativa 57/2009, vejo que os argumentos recursais são desprovidos de sustentabilidade, haja vista que, como bem apontou o relator a quo, a dita Instrução não inova a legislação relacionada ao DESENVOLVE, dado que é instrumento incompetente para tanto. Ademais, a própria legislação cuidou de regular a matéria, tratando especificamente das “saídas de produtos de fabricação própria não vinculado ao projeto aprovado” - o art. 3º do Decreto 8.205/02.*

*Pelo exposto, entendo que não merece qualquer reparo a Decisão recorrida.*

Comungo integralmente com a decisão acima transcrita, ademais, não resta dúvida ao analisar os demonstrativos que em embasaram a autuação, fls. 42 a 91 dos autos, que, no caso em lide, a fiscalização indicou a existência de erros nos cálculos procedidos pelo contribuinte no período compreendido entre os meses de janeiro a abril, junho a agosto e novembro de 2010, estando vinculados às operações concernentes aos CFOP's (códigos fiscais de operação e prestação) 5102, 6102, 5920, 6920, 5556, 5927, 6949, 6152, 6557, 6913, 6918 e 5151 “transferência de produção do estabelecimento”, clinquer, a saídas não vinculadas às operações próprias geradas em razão do projeto incentivado. Tais incorreções decorreram de infringência ao quanto estipulado no próprio Decreto nº. 8.205/02, instituidor do Programa DESENVOLVE, haja vista que não correspondem a operações próprias, geradas em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do referido Programa.

Assim, entendo que a infração 07 restou caracterizada.

Na infração 08 é imputado ao autuado ter recolhido a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), nos meses de janeiro e fevereiro de 2010, Consta da acusação que a empresa utilizou em seu Demonstrativo, referente ao aludido Programa, uma importância a maior que o ICMS a Pagar no Mês.

Em sua defesa o autuado aduziu que não foi demonstrado, por cálculos, a procedência da cobrança de R\$24.531,58 e R\$ 23.601,05, ou seja, não constam do Demonstrativo da Conta Corrente Fiscal de Apuração dos Saldos, elaborado pelo autuante e anexo à peça de autuação, os cálculos de como o mesmo chegou aos valores referentes a rubrica DESENVOLVE QUANTIFICADO, em janeiro (R\$1.053.630,77) e fevereiro (R\$695.368,35). Entende que a falta de demonstração clara dos cálculos para se chegar ao conhecimento do valor final é motivo de arguição de cerceamento do direito de defesa, pois o autuante acusa, mas não consegue provar e nem permite que seus valores sejam confrontados ou inquiridos, pois não demonstra como chegou a eles, requerendo que seja nula, por cerceamento ao amplo direito de defesa.

Consta ainda da informação fiscal inicial:

*...o Demonstrativo denominado Conta Corrente Fiscal\_Apuração dos Saldos, fls. 42 a 46 do presente PAF, contém, no campo 12.2 – DESENVOLVE UTILIZADO A MAIOR POR ERRO NA QUANTIFICAÇÃO DA PARCELA INCENTIVADA, o valor de R\$24.531,58, que, conforme a própria denominação atribuída ao referido campo, compreende o valor do Incentivo DESENVOLVE Utilizado a Maior no mês de janeiro de 2010, antes da dedução do saldo devedor apurado no mês relativa às saídas outras não contempladas pelo programa. Nota que fez entrega ao autuado, mediante recibo, às fls. 100, do PAF, do Comprovante de Entrega de Demonstrativos Fiscais em Meio Magnético, dentre os quais se encontra o Demonstrativo aludido acima sob a denominação A05\_Cns\_Operações\_Conta-Corrente\_Apuração dos Saldos\_Incentivo DESENVOLVE Utilizado a Maior.6\_Cimpor CAF\_2010, em planilha excell.*

*Salienta que do Demonstrativo anexado ao PAF, consta em seu rodapé, às fls. 46, a seguinte nota explicativa: “2 – Os valores totalizados nesta planilha estão devidamente demonstrados nas células respectivas, para tanto, basta clicar com o mouse sobre as mesmas para visualizar as parcelas que compõem as somas.” Por conseguinte, para entender que valores estão compreendidos no campo 12.2, no*



*mês de janeiro de 2010, basta clicar com o mouse sobre a célula respectiva da planilha em meio magnético, previamente entregue a empresa, que aparecerá a seguinte operação: C38-C39, ou seja, C38 é o valor da célula corresponde ao campo 12 - DESENVOLVE Utilizado = R\$ 1.078.162,35 (-) C39 que é o valor da célula que corresponde ao valor do campo 12.1 - DESENVOLVE Quantificado = R\$ 1.053.630,77, com resultado = R\$ 24.531,58. O DESENVOLVE Utilizado é aquele apropriado pela empresa em seu livro RAICMS, às fls. 523 e 524. O DESENVOLVE Quantificado, campo 12.1, clicando-se sobre a célula respectiva no arquivo em meio magnético, compreende a seguinte fórmula:  $(D36-C17-1095295,31)*0,80 = R\$ 1.053.630,77$ , valor corresponde ao imposto Quantificado, passível de Incentivo, antes das deduções referentes a saídas outras não contempladas no Programa DESENVOLVE. O fator 0,80 representa 80,00% do excedente do imposto objeto do incentivo DESENVOLVE, a parcela sujeita a dilação de prazo. O valor da célula D36 corresponde ao saldo devedor apurado no mês, na importância de R\$ 2.455.125,32, à fls. 523 do PAF; o valor da célula C17 corresponde a Difal devida no mês, às fls. 523 e 524, na importância de R\$ 42.791,55; o valor de R\$ 1.095.295,31 corresponde ao ICMS Fixado, parcela sobre a qual não cabe o incentivo, conforme quantificado pela empresa às fls. 519 e 520 do PAF. Portanto, está sim perfeitamente demonstrado como o preposto fiscal chegou à importância de R\$ 24.531,58. Agora, perguntado novamente onde a empresa equivocou-se ao quantificar o valor lançado no livro RAICMS, campo Deduções, de R\$ 1.078.162,35, direi que se trata de erro na determinação do Valor a Pagar, constante de seu Demonstrativo, às fls. 519 a 520, do PAF. O Valor a Pagar obtido pela empresa resulta da diferença entre o saldo devedor do imposto apurado no mês de janeiro/2010, no valor de R\$ 2.455.125,32, e o valor da Difal a recolher no mesmo mês no valor de R\$ 42.791,55 = R\$ 2.412.333,77, que confrontado com o Valor a Pagar do mês de janeiro/2010 constante do Demonstrativo elaborado pela autuada, no valor de R\$ 2.442.998,25, à fls. 520 do PAF, têm-se a diferença de R\$ 30.664,48, que multiplicada pelo fator 0,80 corresponde ao valor quantificado por este preposto fiscal de R\$ 24.531,58, salvo pequena diferença envolvendo os distintos critérios de apuração do valor do Incentivo DESENVOLVE, utilizados pela recorrente e por este preposto fiscal.*

*Acrescenta que, para entender, também, que valores estão compreendidos no campo 12.2, no mês de fevereiro de 2010, basta clicar com o mouse sobre a célula respectiva da planilha em meio magnético, previamente entregue a empresa, que aparecerá a seguinte operação: C76-C77, ou seja, C76 é o valor da célula corresponde ao campo 12 - DESENVOLVE Utilizado = R\$ 718.969,40 (-) C77 que é o valor da célula que corresponde ao valor do campo 12.1 - DESENVOLVE Quantificado = R\$ 695.368,35, com resultado = R\$ 23.601,05. O DESENVOLVE Utilizado é aquele apropriado pela empresa em seu livro RAICMS, às fls. 528 e 529. O DESENVOLVE Quantificado, campo 12.1, clicando-se sobre a célula respectiva no arquivo em meio magnético, compreende a seguinte fórmula:  $(D74-C55-1095295,31)*0,80 = R\$ 695.368,35$ , valor corresponde ao imposto Quantificado, passível de Incentivo, antes das deduções referentes a saídas outras não contempladas no Programa DESENVOLVE. O fator 0,80 representa 80,00% do excedente do imposto objeto do incentivo DESENVOLVE, a parcela sujeita a dilação de prazo. O valor da célula D74 corresponde ao saldo devedor apurado no mês, na importância de R\$ 1.983.544,20, à fls. 528 do PAF; o valor da célula C55 corresponde a Difal devida no mês, às fls. 528 e 529, na importância de R\$ 19.038,45; o valor de R\$ 1.095.295,31 corresponde ao ICMS Fixado, parcela sobre a qual não cabe o incentivo, conforme quantificado pela empresa às fls. 519 e 520 do PAF. Portanto, está sim perfeitamente Demonstrado como o preposto fiscal chegou à importância de R\$ 23.601,05. Agora, perguntado novamente onde a empresa equivocou-se ao quantificar o valor lançado no livro RAICMS, campo Deduções, de R\$ 718.969,40, direi que se trata de erro na determinação do Valor a Pagar, constante de seu Demonstrativo, às fls. 519 a 520, do PAF. O Valor a Pagar obtido pela empresa resulta da diferença entre o saldo devedor do imposto apurado no mês de fevereiro/2010, no valor de R\$ 1.983.544,20, e o valor da Difal a recolher no mesmo mês no valor de R\$ 19.038,45 = R\$ 1.964.505,75, que confrontado com o Valor a Pagar do mês de fevereiro/2010 constante do Demonstrativo elaborado pela autuada, no valor de R\$ 1.994.0007,06, à fls. 520 do PAF, têm-se a diferença de R\$ 29.501,31, que multiplicada pelo fator 0,80 corresponde ao valor quantificado por este preposto fiscal de R\$ 23.601,05.*

Em nova manifestação defensiva, após o recebimento da informação acima, o autuado diz que o autuante se equivocou em seu demonstrativo porque o Saldo Devedor do Imposto, em janeiro de 2010 era de R\$ 2.485.789,80 e não de R\$ 2.455.125,32. Da mesma forma quanto ao mês de fevereiro de 2010, o auditor equivocou-se em seu demonstrativo porque o Saldo Devedor do Imposto, apurado no referido mês, foi de R\$ 2.013.045,51 e não de R\$ 1.983.544,20.

Entendo que a impugnação inicialmente apresentada pela defesa foi superada pela informação fiscal apresentada pelo autuante de forma detalha, conforme reproduzida acima. Quanto a alegação defensiva, constante da segunda manifestação defensiva, entendo que não resiste ao confronto com a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS acostado aos autos.

Analisando o referido livro, constatei que o procedimento fiscal foi o correto em relação ao mês de janeiro, uma vez que nele consta o saldo devedor do ICMS em janeiro de 2010 de R\$2.455.125,32, fls. 521 a 523 dos autos, o qual foi corretamente utilizado pela fiscalização no papel de trabalho, fl. 42 dos autos, que embasou a infração.

No mesmo modo, constatei que o procedimento fiscal foi o correto em relação ao mês de fevereiro, uma vez que nele consta o saldo devedor do ICMS em fevereiro de 2010 de R\$1.983.544,20, fls. 526 a 528 dos autos, o qual foi corretamente utilizado pela fiscalização no papel de trabalho, fl. 42 dos autos, que embasou a infração.

Assim, concluiu por manter integralmente o valor autuado na infração 08.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** o Auto de Infração, no valor de R\$1.062.935,05, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	JULGAMENTO	V. HISTÓRICO DEVIDO
1	P. EM PARTE	9.850,68
2	PROCEDENTE	61.368,40
3	PROCEDENTE	7.724,28
4	PROCEDENTE	3.104,23
5	PROCEDENTE	26.585,51
6	PROCEDENTE	1.581,43
7	PROCEDENTE	896.482,79
8	PROCEDENTE	48.132,63
9	PROCEDENTE	1.609,47
10	PROCEDENTE	6.495,63
TOTAL		1.062.935,05

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206917.0001/11-1**, lavrado contra **CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.062.935,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “f”, V, “a” e, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR