

**PROCESSO** - A. I. N° 206917.0001/11-1  
**RECORRENTE** - CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA. (CIA. DE CIMENTO DO BRASIL)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0253-02/12  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**INTERNET** - 30.07.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0282-13/13

**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 reduziu 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.** Neste caso, o adquirente é o responsável, por substituição, pelo imposto cujo lançamento se encontrava diferido. A redução da base de cálculo prevista no inc. XX do art. 87 do RICMS/BA implica diminuição do montante devido. 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.** Equívocos procedimentais cometidos pelo contribuinte conduzem à manutenção integral da exigência fiscal. Infrações comprovadas. Não acolhidas as arguições de nulidade. Negados os pedidos de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$1.080.862,93, sendo objeto do presente Recurso as seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1** – 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 se creditou indevidamente do ICMS decorrente de aquisições de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado,

por acesso física, na razão de 1/48 avos, relativamente a materiais de construção e ao galpão metálico para cobertura da área de combustível do forno.

INFRAÇÃO 2 – 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 se creditou sobre as entradas de mercadorias para uso e consumo, enquadrando-as como ativo imobilizado, à razão de 1/48.

INFRAÇÃO 3 – 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 se creditou a mais 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 Registro de Apuração de ICMS (RAICMS).

INFRAÇÃO 4 – 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 mais 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 RAICMS.

INFRAÇÃO 5 – 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 se trata de ICMS devido por diferimento, relativo aos fornecimentos de alimentação para consumo por parte dos empregados.

INFRAÇÃO 7 - 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 8 – 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.

O autuado apresentou defesa, a informação fiscal foi prestada e, considerando explicações trazidas na informação fiscal, foi determinada a reabertura do prazo de defesa. Dessa forma, foi apresentada nova defesa e, em seguida, foi prestada a informação fiscal correspondente. Por meio do Acórdão JF nº 0253-02/12, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte.

Ao prolatar o seu voto, o ilustre relator da Decisão recorrida afastou a arguição de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa, argumentando que não “*vislumbra nos autos qualquer mácula que inquie de nulidade o lançamento de ofício ora em lide*”.

A solicitação de perícia foi indeferida, pois considerou a primeira instância que os elementos de prova constantes nos autos eram suficientes para a formação da sua convicção, e a prova do fato não dependia de conhecimento especial de técnicos.

No mérito, quanto à Infração 1, foi decidida a exclusão dos débitos referentes a *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*. Foram mantidos os débitos referentes ao “*galpão de cobertura da área de combustível do forno*”, sob o entendimento de que restou caracterizado que era um bem imóvel por acessão física, independentemente da necessidade de substituição e reposição de suas partes em função do decorrer do tempo. Dessa forma, esse primeiro item do lançamento foi julgado Procedente em Parte, no total de R\$9.850,68.

No que tange à Infração 2, o relator afastou a arguição de nulidade desse segundo item do lançamento, argumentando que o autuado tinha entendido a acusação que lhe fora imputada, já que demonstrava saber qual o local de uso dos materiais e a sua finalidade. Além disso, foi salientado que na primeira informação fiscal (fls. 806 a 809) o autuante especificou quais eram os materiais em tela, tendo sido em seguida reaberto o prazo de defesa. No mérito, foi decidido pela Procedência dessa infração, tendo em vista que as mercadorias foram adquiridas para uso e consumo, já que eram peças de reposição, válvulas, bombas, redutores e partes de equipamentos.

Decidiu a primeira instância pela Procedência da Infração 3. Foi explicado que a fiscalização já tinha considerado os estornos realizados pelo contribuinte nos meses de janeiro a setembro. A título de exemplo, foi demonstrada a apuração do imposto realizada pelo autuante no que tange ao mês de janeiro de 2010.

A Infração 4 foi julgada Procedente, pois considerou a primeira instância que o creditamento previsto no art. 93, II e IV, do RICMS-BA/97, deve seguir *o critério de proporcionalidade “pro rata die”, que deve ser aplicado no cálculo dos valores a serem apropriados*.

Após descrever a infração e fazer uma síntese dos argumentos trazidos na defesa e na informação fiscal, a primeira instância decidiu pela Procedência da Infração 5, uma vez que *o procedimento fiscal foi corretamente executado, estando para no art. 343, inciso XVIII, c/ com o art. 438, ambos do RICMS/97*.

Quanto à Infração 7, o relator inicialmente descreveu a acusação e sintetizou os argumentos trazidos na defesa e na informação fiscal. Transcreveu a Decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão CJF Nº 0165-12/12 ao tratar de idêntica matéria relativamente a Auto de Infração lavrado contra o próprio autuado. Em seguida, decidiu a 2ª JF pela Procedência desse item do lançamento sob o entendimento de que as operações com clínquer não correspondiam às operações próprias geradas em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE.

A Infração 8 foi julgada Procedente, pois considerou a primeira instância que o procedimento fiscal foi o correto e estava em conformidade com os livros fiscais do autuado.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JF, o autuado apresenta Recurso Voluntário e, preliminarmente, solicita que seja retirado do polo passivo do presente processo administrativo o Sr. Luís Henrique Marques Vidal Nabais, uma vez que o referido senhor não mais é o administrador da empresa. Dessa forma, requer que as intimações acerca dos feitos sejam enviadas para a sua sede social, situada na Av. Maria Coelho Aguiar, 215, Jardim São Luiz, Bloco E, 8º andar, São Paulo-SP, CEP 05805-000.

Quanto à Infração 1, requer que seja reformada a Decisão de primeira instância quanto à classificação do “*galpão de cobertura da área de combustível do forno*”. Explica que se trata de uma estrutura metálica totalmente removível, que pode ser trocada de lugar sem perder suas características e finalidade. Sustenta que esse citado galpão não pode ser considerado como imóvel por acessão física, já que não se incorpora fisicamente à estrutura imobiliária da fábrica, isto é, ao seu terreno. Aduz que esse bem é empregado diretamente na atividade fim do seu estabelecimento, conforme seu local de uso, objetivo e finalidade, isto é, para proteger os

resíduos sólidos das intempéries do tempo. Requer que o “galpão de cobertura da área de combustível do forno” seja caracterizado como um bem do ativo permanente, não alheio à sua atividade, porque está diretamente relacionado com o processo de industrialização de cimento, pelo que diz ser legítimo o crédito de ICMS, a teor do inc. I do §17 do art. 93 do RICMS-BA/97.

No que tange à Infração 2, afirma que a autuação não pode prosperar porque os bens relacionados neste item do lançamento não são classificados como de uso e consumo, conforme o demonstrativo que anexou à defesa (fls. 779 a 782), no qual relacionou o local de uso do material, o objeto e a finalidade. Diz que analisando cada material, constata-se que todos são empregados na atividade fim do estabelecimento, viabilizar a fabricação de cimento. Assevera que tais bens são classificados como sendo do ativo permanente, destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, daí a possibilidade de apropriação de crédito pelas entradas com base no art. 93, V, “a”, e §17, I, todos do RICMS-BA/97.

Relativamente à Infração 3, afirma que a exigência fiscal representa uma hipótese de *bis in idem* visto que efetuou o estorno do crédito, conforme prova o Registro de Apuração de ICMS do período 01/10/10 a 30/09/10 (fl. 783), onde constam os lançamentos de débito desse imposto creditado a mais. Diz que o valor do crédito deve ser igual a R\$ 6.599,42, conforme o Registro de Apuração de ICMS, e não o valor de R\$ 7.724,28, como considerou a primeira instância. Sustenta que não se pode exigir estorno relativamente aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2010, pois em relação a esses meses já tinha corrigido a forma de se creditar no livro CIAP.

Quanto à Infração 4, diz que não se creditou a mais no livro CIAP, visto que o seu regime de apuração é mensal e, portanto, não infringiu o disposto no §17, inc. IV, do art. 93, do RICMS-BA. Assegura que não se aplica o critério *pro rata die* da forma como considerou a primeira instância, mas sim o critério de apuração mensal, sem a proporcionalidade aos dias em que foi utilizado no mês. Diz que essa é a regra insculpida no art. 20, §5º, I e IV, da LC 87/96. Aduz que, quando o RICMS-BA quer se referir a período de apuração superior ou inferior a um mês, ele expressamente diz período decenal, quinzenal, bimensal, etc.

No que tange à Infração 5, afirma que há flagrante cobrança em duplicidade, pois, nos casos de empresa de pequeno porte, fornecedora de alimentos, inscrita no Simples Nacional, não há diferimento de ICMS sobre tais operações. Diz que não se aplicar ao Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/06, o contido nos artigos 342 e 343, XVIII, combinados com os artigos 347, 348 e 65, todos do RICMS-BA/97. Sustenta que, por ser empresa de pequeno porte, inscrita no Simples Nacional, o ICMS de todos os fatos geradores ocorridos já foi recolhido pelo regime de apuração instituído pela LC 123/06, para esse tipo de empresa. Frisa que sobre as operações discriminadas nesse item do lançamento, praticada por empresa inscrita no Simples nacional, não se pode tomar como base de cálculo do ICMS o valor total da nota e cobrar a exação do contribuinte substituto, quando o contribuinte substituído já pagou todo o ICMS sobre essas operações de fornecimento de alimentação, tomando como base a sua receita bruta, na forma estabelecida pela LC 123/06.

Relativamente à Infração 7, diz que a autuação não procede, pois o principal constituinte do cimento *portland* é o clínquer, que também é definido como cimento, numa fase básica de fabrico, isto é, entendido como cimento granulado, diferentemente do cimento moído, denominado cimento *portland*. Frisa que a Resolução nº 18/03 o habilitou aos benefícios do Programa DESENVOLVE, conforme o projeto de ampliação de sua fábrica, para produzir cimento, não especificando qual tipo de cimento, se granulado ou moído. Destaca que o cimento granulado, denominado clínquer, de fabricação própria do recorrente, é um produto vinculado ao projeto aprovado para a obtenção dos benefícios do Programa DESENVOLVE. Aduz que o art. 1º da Resolução nº 18/03 se refere a cimento em sentido genérico, abarcando o cimento granulado (clínquer) e o cimento moído (*portland*).

Quanto à Infração 8, afirma que a exigência fiscal não procede, pois o demonstrativo do autuante está equivocado:

- no mês de janeiro de 2010, o saldo devedor foi de R\$ 2.485.789,80, subtraindo-se a diferença de alíquota (R\$ 42.791,55), chega-se ao imposto a pagar de R\$ 2.442.998,25, não ocorrendo a diferença de R\$ 30.664,48 e, em consequência, inexistindo o recolhimento a menos de R\$ 24.531,58;
- no mês de fevereiro de 2010, o saldo devedor foi de R\$ 2.013.045,51, subtraindo-se a diferença de alíquota (R\$ 19.038,45), chega-se ao imposto a pagar de R\$1.994.007,06, não ocorrendo a diferença de R\$ 29.501,31 e, em consequência, inexistindo o recolhimento a menos de R\$ 23.601,05.

Ao finalizar, o recorrente solicita que as infrações impugnadas sejam julgadas improcedentes.

Ao exarar o Parecer de fls. 998 a 1000, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que as razões recursais se mostram incapazes de modificar a Decisão recorrida. Diz que o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte e atende aos requisitos formais de validade descritos no art. 39 do RPAF/99.

Registra que o recorrente não logra apresentar provas ou argumentos capazes de legitimar os créditos fiscais glosados, bem como não comprova os supostos equívocos indicados no demonstrativo de débito relativo à Infração 8, sendo que o livro Registro de Apuração de ICMS ratifica o acerto dos valores adotados pelo autuante.

Diz que está claro que as mercadorias adquiridas para uso e consumo são peças de reposição, válvulas, bombas, redutores e parte de equipamentos que se consomem durante seu uso na atividade do estabelecimento.

Frisa que os demonstrativos colacionados aos autos comprovam que as mercadorias adquiridas integram o ativo imobilizado do estabelecimento industrial, por acessão física, sendo, portanto, alheios à atividade do estabelecimento, em consonância com os termos do art. 97, IV, “c”, combinado com o §2º, III, do RICMS-BA/97.

Afirma que cabe ao recorrente o ônus de provar a improcedência da autuação, o que diz não ter ocorrido no lançamento tributário em comento.

Ao finalizar, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, ressalto que nada impede o atendimento do pedido para que as intimações referentes ao presente feito sejam enviadas para a sede social da empresa no Estado de São Paulo. Todavia, na eventualidade de tal fato não ocorrer, não haverá qualquer prejuízo para o recorrente, vez que o mesmo será comunicado ou intimado no endereço de seu estabelecimento comercial, de acordo com a norma legal em vigor.

Quanto à Infração 1, o recorrente questiona a classificação do “galpão de cobertura da área de combustível do forno”, pois esse bem não se classifica como um imóvel por acessão física.

Nos termos do Código Civil de 2002, os bens imóveis são aqueles que não podem ser removidos sem perder as suas características, a exemplo dos terrenos. Por sua vez, os bens imóveis por acessão física são aqueles que o homem incorpora permanentemente ao solo, a exemplo das construções, edificações, sementes lançadas a terra, etc.

O “galpão de cobertura da área de combustível do forno” é, em verdade, o telhado do prédio onde fica armazenado o combustível que abastece o forno do estabelecimento auditado. Nessa situação, trata-se de um bem imóvel por acessão física, fazendo parte do patrimônio imobiliário do recorrente. Uma eventual mudança de local desse “galpão de cobertura” acarretaria uma modificação na localização do próprio prédio onde fica armazenado o referido combustível, e não apenas da sua cobertura, como tenta fazer crer o recorrente.

Tendo em vista que o “galpão de cobertura da área de combustível do forno” constitui um bem imóvel por acessão física, conforme consta no Auto de Infração e acertadamente decidiu a primeira instância, é vedada a apropriação do correspondente crédito fiscal, a teor do disposto no art. 29, § 2º, da Lei nº 7.014/96, e no art. 97, IV, “c”, c/c o § 2º, do RICMS-BA. Desse modo, não há reparo a fazer na Decisão de primeira instância quanto a esse item do lançamento.

Trata a Infração 2 da utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisição de materiais de uso e consumo. Alega o recorrente que os bens relacionados neste item do lançamento não são de uso e consumo, pois são empregados na sua atividade fabril, a produção de cimento.

Da análise do demonstrativo de fls. 779 a 782, elaborado pelo próprio recorrente, assim como o de fls. 806 a 807, confeccionado pelo autuante, fica evidente que os bens ali relacionados se referem a peças várias, rotores, motores, moto redutores, bombas, válvulas, componentes, partes de equipamentos, etc. Considerando o local de utilização e a finalidade, conforme consta nos demonstrativos de fls. 779/782 e 806/807, os bens relacionados na autuação constituem partes e peças de reposição e, portanto, classificados como de uso e consumo do próprio estabelecimento, apesar de se destinarem à manutenção da atividade fim do estabelecimento fiscalizado. Nessa situação, a teor do disposto no art. 93, V, “b”, do RICMS-BA/97, com a redação vigente à época dos fatos, é vedada a apropriação dos correspondentes créditos fiscais.

Ressalto que créditos fiscais referentes a idênticos bens foram glosados no Auto de Infração nº 206917.0002/10-0, lavrado contra o próprio recorrente pelo mesmo autuante, sendo que tal exigência fiscal foi julgada procedente neste CONSEF em primeira e segunda instâncias, conforme os Acórdãos JJF nº 0362-0/10 e CJF nº 0165-12/12.

Não há, portanto, reparo a fazer na Decisão de primeira instância quanto à infração em comento.

Cuida a Infração 3 da utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação.

O recorrente reconhece que se equivocou na apropriação do crédito fiscal relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2010, porém sustenta que efetuou o estorno do crédito indevido tempestivamente, conforme demonstrado à fl. 783. Quanto aos meses de outubro a dezembro do mesmo ano, diz que nenhum valor é devido, pois já tinha corrigido a forma de apropriação do crédito fiscal no livro CIAP.

Essa tese recursal não merece acolhimento, pois os estornos constantes no documento de fl. 783 já foram considerados pelo autuante quando da ação fiscal, conforme foi bem demonstrado na Decisão recorrida, quando o ilustre relator apresentou um exemplo numérico referente ao mês de janeiro de 2010, o qual colocou por terra a suposta duplicidade de cobrança.

Quanto aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2010, o recorrente se limita a afirmar que já tinha corrigido a forma de apropriação dos créditos fiscais. Esse argumento recursal não se mostra capaz de elidir a infração que foi apurada e está demonstrada nos papéis de trabalho elaborados pelo autuante e dos quais o recorrente recebeu cópia.

Dessa forma, a infração em tela subsiste integralmente, não havendo correção a fazer na Decisão de primeira instância.

Na Infração 4, o recorrente foi acusado de ter utilizado crédito fiscal de ICMS, referente a bens destinados ao ativo imobilizado, em valor superior ao previsto, em decorrência de erro na apuração dos valores.

Sustenta o recorrente que o seu regime de apuração é mensal e, portanto, não se aplica ao seu caso o critério *pro rata die*.

O argumento trazido pelo recorrente não se mostra capaz de modificar a Decisão proferida pela primeira instância, pois, nos termos do art. 29, §6º, IV, da Lei nº 7.014/96, expressamente, prevê o

critério “*pro rata die*” quando o período de apuração for inferior ou superior a um mês. Dessa forma, correta a Decisão de primeira instância.

A Infração 5 cuida da falta de recolhimento do ICMS devido na condição de responsável pelo imposto diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários.

O recorrente alega ter ocorrido cobrança em duplicidade do imposto, sob a assertiva de que sendo o fornecedor empresa de pequeno porte, inscrito 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 em função da receita bruta.

As disposições estabelecidas no inciso XVIII do artigo 343 do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos, referem-se ao fornecimento de refeições por quaisquer contribuintes deste Estado, quando destinadas a consumo por parte de seus empregados, não excepcionando qualquer estabelecimento do regime de diferimento. O disposto no art. 386, I, do RICMS-BA/97, prevê que o recolhimento do tributo pelo Simples Nacional não exclui a incidência nas operações alcançadas pela substituição tributária, da qual o diferimento é uma espécie.

Em conformidade com o disposto no art. 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. Por outro lado, o art. 438 do RICMS/97 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 recursal de que a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS em questão não seria do recorrente. Também com base nesse dispositivo regulamentar, fica descaracterizada a argumentação de que a exigência tributária importaria cobrança em duplicidade do imposto.

Como os alegados pagamentos de ICMS efetuados pelo fornecedor no período compreendido pela autuação foram realizados na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, descabe a alegação defensiva, de *bis in idem*, haja vista que não há como vincular os mencionados recolhimentos mensais com os valores dos débitos do imposto que está sendo cobrado. Ademais, como o recorrente era o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, não pode alegar desconhecimento da legislação aplicável ao caso e nem da situação cadastral do seu fornecedor.

Assim, não há reparo a fazer na Decisão recorrida, quanto a esse item do lançamento.

Cuida a Infração 7 de recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista no Programa DESENVOLVE, tendo em vista que o recorrente não deduziu do saldo devedor apurado o valor referente às saídas de clínquer, mercadoria não contemplada no referido Programa.

Afirma o recorrente que a Resolução nº 18/03 que o habilitou aos benefícios do DESENVOLVE se referia a cimento no sentido genérico, abarcando o cimento granulado (clínquer) e o cimento moído (*portland*).

Para um melhor entendimento da matéria, transcrevo a seguir o disposto no artigo 1º da Resolução nº 18/03 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE (fls. 784 e 785):

*Art. 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 Campo Formoso – Bahia, para produzir cimento.*

Não vejo como prosperar o argumento recursal, pois a legislação que lhe concedeu o benefício do Programa DESENVOLVE deve ser interpretada de forma literal, não se admitindo uma interpretação extensiva que termine por incluir no referido benefício operações que não estejam nele citadas. Tendo em vista que o clínquer não se confunde com cimento, já que se trata de um

produto intermediário, não há como se incluir tal produto no benefício do DESENVOLVE que foi concedido por meio da Resolução nº 18/03 que é exclusivamente para a produção de cimento.

Dessa forma, não há reparo a fazer na Decisão de primeira instância quanto à infração em tela.

Na Infração 8, o recorrente foi acusado de ter recolhido a menos ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, prevista no Programa DESENVOLVE.

Sustenta o recorrente que os valores apurados pelo autuante estão equivocados, conforme cálculos que apresenta.

O argumento trazido em sede de Recurso Voluntário é o mesmo que foi apresentado na defesa e que já foi devidamente afastado na Decisão recorrida com a devida fundamentação.

Não há reparo a fazer na Decisão proferida em Primeira Instância, pois ao se confrontar as fotocópias do livro Registro de Apuração de ICMS acostadas ao processo (fls. 521/523 e 526/528) com o demonstrativo elaborado pelo autuante (fl. 42) verifica-se a improcedência do argumento recursal. Dessa forma, não há reparo a fazer na Decisão de Primeira Instância.

Em face ao acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores recolhidos.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 1)**

Em que pese o brilhantismo do voto do Relator, peço vênia para discordar do seu entendimento quanto à infração 01.

O Ilustre Relator concluiu que o galpão da área de combustível do forno é um imóvel por acessão física e, portanto, não é cabível a utilização do crédito do ICMS incidente na sua aquisição, com base no art. 97, IV, “c” c/c §2º, III, RICMS/97:

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.

No entanto, há de se observar que o “galpão de cobertura da área de combustível do forno” é uma estrutura metálica que pode ser removível. Ou seja, ele pode ser retirado da cobertura do prédio em que está instalado e ser recolocado em outro local sem perder a sua utilidade, portanto, é um bem móvel, conforme determina o art. 82 do Código Civil:

Art. 82. São móveis os bens suscetíveis de movimento próprio, ou de remoção **por força alheia, sem alteração da substância ou da destinação econômico-social.**

O galpão não é o telhado do prédio, como entendeu o Ilustre Relator. O prédio já possui telhado e, acaso o galpão seja retirado, o prédio não ficará sem telhado. Ou seja, o fato do galpão estar instalado na cobertura do prédio não implica que ele se incorporou fisicamente à estrutura imobiliária da fábrica, haja vista que ele pode ser retirado instalado em outro local.

Bens imóveis por acessão física *"são bens que o homem incorpora permanentemente ao solo"* (FIUZA, Cezar. Direito Civil: Curso Completo. Belo Horizonte: Del Rey, 2004. p.173). No caso em tela, não há dúvidas de que o galpão não está incorporado permanentemente ao solo, como também não está incorporado definitivamente à estrutura do prédio.



Portanto, assiste razão ao Recorrente, pois, além de não ser imóvel por acessão física, o galpão é empregado diretamente na atividade fim do seu estabelecimento, tendo como finalidade a proteção dos resíduos sólidos das intempéries do tempo.

Diante do exposto, o “galpão de cobertura da área de combustível do forno” deve ser caracterizado como um bem do ativo permanente, não alheio à sua atividade, porque está diretamente relacionado com o processo de industrialização de cimento, sendo legítimo o direito ao crédito de ICMS incidente sobre a sua aquisição, conforme determina o inciso I do §17 do art. 93 do RICMS-BA/97:

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

§ 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;

Destarte, VOTO pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para declarar a improcedência total da infração 01.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206917.0001/11-1**, lavrado contra **CCB – CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL LTDA. (CIA. DE CIMENTO DO BRASIL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.062.935,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros(as): Álvaro Barreto Vieira, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Oswaldo Ignácio Amador e Fernando Antônio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Infração 1) – Conselheiros: Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo e Leonardo Baruch Miranda de Souza.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - VOTO DIVERGENTE  
(Quanto à infração 1)

ROSANA JEZLER GALVÃO - REPR. DA PGE/PROFIS