

**PROCESSO** - A. I. N° 299334.0302/12-5  
**RECORRENTE** - LINDE GASES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0102-01/13  
**ORIGEM** - INFATEXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 17/12/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0372-11/13

**EMENTA:** ICMS. INFRAÇÃO 02 –ENTRADA DE BENS INTEGRANTES DO ATIVO FIXO. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. a) Ativos recebidos em virtude de evento de incorporação. Legitimidade dos créditos apropriados pela sucessora por incorporação. Irrelevante para tal fim a inobservância dos procedimentos a que se refere o Parecer GECT/DITRI nº 00759/2009. b) Veículos adquiridos para utilização pessoal de administradores e gerentes. Inteligência do artigo 29 da Lei nº 7.014/96. Bens alheios à atividade do estabelecimento. c) Falta de apresentação do documento fiscal de entrada dos bens integrados ao ativo. Impossibilidade aproveitamento do crédito. Infração parcialmente elidida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão Unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 1ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 07/05/2013(Acórdão de fls. 284 a 288) que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/09/2012, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 240.301,63, em decorrência do cometimento de 6 (seis) supostas infrações.

Na oportunidade em que apresentou sua defesa o ora recorrente reconheceu as exigências consubstanciadas nos item 01, 03, 04, 05 e 06 do Auto de Infração, procedendo ao recolhimento do quanto ali exigido, restando controversa, portanto, e tão somente, a exigência a que se refere o item 02, no valor histórico de R\$ 47.693,72, assim capitulada na peça acusatória.

#### *Infração 02 – 01.02.01*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.*

*O contribuinte utilizou crédito de ICMS de automóveis utilizados pela administração da empresa. Utilizou crédito de ICMS de nota fiscal endereçada a outro contribuinte (CNPJ) diferente. Utilizou crédito fiscal de ICMS de nota fiscal não apresentada à fiscalização. R\$ 47.693,72*

Concluída a instrução os autos foram submetidos à apreciação da 1ª JJF que entendeu por bem, à unanimidade, julgar Procedente o Auto de Infração o que fez nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*Este Auto de Infração é composto de 6 itens. O autuado reconheceu os débitos dos itens 1º, 3º, 4º, 5º e 6º. Em discussão, portanto, apenas o lançamento de ofício do item 2º.*

*Preliminarmente, requer que as intimações sejam enviadas para o endereço indicado no rodapé da primeira página desta impugnação, realização de diligência em seus livros e documentos fiscais, caso ainda remanesçam dúvidas quanto à infração.*

*Não existe óbice em encaminhar as intimações para o endereço do advogado do contribuinte cadastrado nos autos. O não atendimento, contudo, à solicitação não implica nulidade do Auto de Infração. A forma de intimação ou ciência da tramitação processual ao sujeito passivo tem previsão no art. 108 do Regulamento do*

*Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e, em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional - CTN, art. 127. Indefiro o pedido de realização de diligência, tendo em vista a sua desnecessidade, na situação presente, nos termos dos art. 147, I, “a”, do RPAF/BA.*

*No mérito, a infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, relacionada à aquisição de automóveis usados pela administração da empresa; ainda porque utilizou crédito de ICMS de nota fiscal endereçada a contribuinte diverso e ainda mais porque utilizou crédito fiscal de nota fiscal não apresentada à fiscalização, no valor global de R\$ 47.693,72.*

*Os argumentos defensivos, em linhas gerais, são no sentido que os veículos foram destinados ao seu ativo fixo para utilização nas atividades primordiais do estabelecimento (art. 179, da Lei 6.404/76 - Lei das S.A), sendo legítimo o correspondente crédito fiscal, conforme disposto nos artigos 19 e 20 da LC 87/96 (I). Alega ainda que emitiu a nota fiscal que acobertou a transferência do bem importado por outro estabelecimento do autuado (II) e que parte do crédito aproveitado é de bem pertencente a estabelecimento incorporado pela Impugnante (III).*

*Com relação aos créditos fiscais originados dos automóveis adquiridos pelo contribuinte autuado não é suficiente para sustentar as razões da defesa, a correção da classificação fiscal manejada pelo autuado, em respeito às normas do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (“IBRACON”) ou a imobilização dos ativos, em face à aquisição de bens com vida útil superior a 12 meses para manutenção das atividades previstas em seu objeto social, conforme assinalou o contribuinte.*

*Na realidade, a Lei Complementar 102/00, que procedeu às alterações na LC 87/96 (art. 20, § 5º, incisos I a VII), estabeleceu, a partir de 01.08.00, procedimentos específicos para fins de créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo imobilizado.*

*Nessa esteira, restou determinado que o crédito apropriado em função da aquisição de mercadoria destinada ao ativo permanente do estabelecimento deverá ser apropriado à razão de 1/48 - um quarenta e oito avos. Tal procedimento no Estado da Bahia está regulamentado no Decreto 6.284/97 (art. 93, § 17º, incisos I a VII) com vigência a partir de 01.01.2001, porque em obediência ao princípio da anterioridade.*

*Pois bem, examinando os autos do processo, verifico que o ponto central desse imbróglio é a divergência na apropriação do valor do crédito que pode ser usado relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado. O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo que instrui a exigência às fls. 135/139, além de acostar cópia das notas fiscais com crédito para o CIAP.*

*Ademais, conforme assinalou o Auditor Fiscal, incabível a arguição defensiva da essencialidade dos veículos na comercialização de gases produzidos, tendo em vista a vedação para utilização de crédito fiscal prevista no art. 97, IV, “c”, RICMS/BA/97, quando a operação de aquisição se referir a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento. Ressalto que o § 2º do mesmo dispositivo considera alheios à atividade do estabelecimento, não conferindo ao adquirente direito a crédito, dentre outras situações, os veículos de transporte pessoal, assim entendidos os automóveis ou utilitários de uso individual dos administradores da empresa ou de terceiros.*

*Os automóveis em questão são cedidos aos seus executivos na forma de benefício, conforme a Política de Automóveis da empresa, cuja cópia encontra-se acostada aos autos, fls. 262/272.*

*Destaca-se ainda a glosa do crédito fiscal de documento fiscal destinado ao estabelecimento Aganor Gases e Equipamentos Ltda., CNPJ n. 10.869.998/0014-33, incorporado pelo autuado. O autuado diz que é legal o aproveitamento de crédito em parcelas de 1/48, ainda não aproveitadas à época da incorporação. Transcreve em seu favor o Parecer GECOT/DITRI nº 00759/2009.*

*É regra que o direito ao crédito fiscal seja acompanhado de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado e emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco. No caso em tela, estabelece o próprio Parecer GECOT/DITRI nº 00759/2009, para que haja o aproveitamento do crédito por parte da empresa incorporadora faz-se necessário a emissão de uma Nota Fiscal em cujo corpo deverá constar a descrição da operação que originou o correspondente crédito fiscal, além do número do registro na JUCEB. Indicado no Parecer que o documento deverá ser ainda homologado pela INFRAZ do domicílio fiscal do beneficiário, isto como prova da legitimidade da operação. Disso não cuidou o autuado.*

*A importação, através da nota fiscal nº 19.877, de 11/2004, foi realizada por meio do estabelecimento do autuado, no Estado de São Paulo. Posteriormente, segundo o autuado, houve transferência do bem importado para o estabelecimento baiano, ocasião em que foi emitida a competente nota fiscal de transferência e registrada a entrada do bem no ativo. Não se observa também, na presente situação, a emissão do competente documento fiscal, apesar da afirmação do autuado de acostá-la aos autos no DOC 06.*

*Posto isso, vê-se que o autuado não consegue sustentar com as provas necessárias, o direito à utilização regular dos créditos nas situações acima discutidas. Resta, pois, subsistente a exigência da presente infração, além da manutenção dos demais itens, que não foram impugnados. A repartição homologará as quantias já pagas.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, após analisar as razões de defesa então apresentadas, a 3ª JJF ratificou o lançamento de ofício na parte em que foi impugnado por entender que o adequado registro contábil dos veículos não se constitui no único elemento apto a ensejar o direito ao crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, sendo indispensável para tal expediente que reste a comprovação de que tais ativos não são utilizados em atividades alheias ao do estabelecimento.

Nos termos do voto condutor do acórdão, os documentos probatórios trazidos aos autos pelo então Impugnante evidenciam que os veículos, cujas aquisições foram arroladas nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, foram utilizados pela administração da empresa, fato que denota a incorreção do procedimento de apropriação dos créditos de ICMS, a teor do quanto previsto no § 2º, alínea “c”, inciso IV do artigo 97 do RICMS/BA.

Ademais, esclarece que: **(a)** o então impugnante não observou os procedimentos prescritos na legislação para as hipóteses de aproveitamento de créditos relativos a bens de empresas incorporadas; e **(b)** não restou comprovado nos autos, mediante apresentação da nota fiscal correspondente, a transferência do ativo que foi originalmente adquirido pelo estabelecimento paulista através da NF de n.º 19.877, de 11/2004, razões pelas quais deixou de acatar os argumentos de defesa correlatos.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, através do qual se insurge contra o decisório de piso, requerendo preliminarmente o reconhecimento expresso da extinção por pagamento dos créditos tributários relativos aos itens 01, 03, 04, 05 e 06, já que, segundo aduz, tal expediente deixou de ser adotado pelos julgadores de primeira instância.

Quanto à infração 02, inicia suas razões de apelo apresentando um arrazoado acerca do princípio da não cumulatividade previsto na Carta Magna, onde colaciona trechos extraídos da doutrina especializada para sustentar que o direito ao crédito do imposto lhe seria assegurado ainda que os veículos, em relação aos quais a fiscalização procedeu à glosa, tivessem sido utilizados a título de benefício profissional dos administradores, o que não se verificou.

Esclarece que os créditos que apropriou encontra respaldo no artigo 310, parágrafo único, inciso I do RICMS/BA, vigente à época de ocorrência dos fatos geradores, cujo texto veda a utilização de crédito na aquisição de veículos de transporte pessoal dos administradores da empresa desde que não haja prova que ateste a utilização destes bens na consecução da atividade fim da empresa.

Afirma que os mencionados veículos são utilizados para o transporte de funcionários, gerentes ou não, para a realização de diligência em favor da empresa e de clientes, bem assim em demais atividades externas. Transcreve parte do Acórdão proferido pela 2ª Câmara deste Conselho para ratificar a sua tese.

Quanto à parcela do crédito glosado, relativa ao bem adquirido pela AGANOR Gases, empresa cujo patrimônio o Recorrente absorveu por incorporação, aduz que o seu procedimento encontra respaldo na legislação de regência, bem assim que o seu direito não pode ser condicionado à emissão de nota fiscal específica tal como decidiram os Membros integrantes da 1ª JJF.

Isto porque, no seu entender, a falta de emissão de nota fiscal se constitui em mero descumprimento de obrigação acessória que pode ser apenado, no máximo, com aplicação de multa, nunca com a glosa do crédito, como procedeu a fiscalização.

Sustenta, neste sentido, que condicionar o aproveitamento do crédito à emissão da nota fiscal implica sobrepor a essência sobre a forma o que não se pode admitir, especialmente no presente caso em que se está tratando de sucessão entre estabelecimentos.

Argui, finalmente, que afirmar a esta altura do PAF que o crédito não pode ser admitido em razão da falta de emissão de nota fiscal, significa referendar a acusação fiscal sob novo fundamento, conduta que encontra impedimento no artigo 149 do CTN.

Finalmente, quanto à glosa de crédito relativo ao bem importado pelo estabelecimento paulista de que trata a NF 19.877, sustenta o Recorrente a legitimidade de seu procedimento, afirmando trata-se de ativo recebido por transferência mediante emissão da competente nota fiscal.

Pugna ao final pela reforma da Decisão recorrida para que seja julgada improcedente a exigência contra si perpetrada.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS opinou pelo não provimento do Recurso por entender que o Recorrente não trouxe em suas razões de apelo nenhum fato ou fundamento de direito capaz de infirmar os termos em que foi proferida a Decisão de piso.

Entende o ilustre representante que o procedimento adotado pela fiscalização encontra fundamento de validade no artigo 97, inciso IV do RICMS/BA que conceitua como veículos alheios à atividade fim do estabelecimento, aqueles utilizados no transporte pessoal ou de uso dos administradores da empresa ou de terceiros tal como ocorreu no caso dos autos.

## VOTO

O Recurso é tempestivo devendo ser acolhido, pelo que passo à apreciação das razões de fato e de direito nele aduzidas.

Inicialmente, quanto às infrações 01, 03, 04, 05 e 06, observo que os efeitos do pagamento realizado pelo recorrente se restringem à extinção do crédito tributário correspondente. Assim é que, tendo havido o reconhecimento do autuado acerca do cometimento das infrações, cabe ao julgador ratificar o lançamento de ofício, determinando, contudo, que sejam homologados os recolhimentos efetuados, tal como procedeu a 1ª JJF na parte dispositiva do acórdão.

No que diz respeito ao item 02 do Auto de Infração, para que torne possível analisar com a devida precisão as razões de apelo apresentadas pelo recorrente, cumpre-me esclarecer que imposto exigido pelos prepostos fiscais autuantes decorre da glosa de crédito de ICMS por ela apropriada no exercício de 2008, em decorrência de entradas de ativo fixo originárias de três eventos distintos, a saber: (a) entrada por aquisição, no mês de março de 2004, de veículos utilizados pela administração da empresa; (b) entrada por transferência, em 30/11/2004, de bem importado pelo estabelecimento do Recorrente situado em São Paulo para o estabelecimento localizado no Estado da Bahia; e (c) entrada por incorporação, em 28/01/2005, de bens recebidos da empresa Aganor Gases e Equipamentos S/A, cujo patrimônio foi absorvido pelo Recorrente.

O valor histórico de R\$ 47.693,72, constante do demonstrativo de fls. 135 pode ser assim segregado por operação:

Data Ocorrência	Vencimento	Veículos	Bens Transferidos	Bens Incorporados	Vlr. Lançado
31/01/2008	09/02/2008	411,32	4.444,06	202,54	5.057,92
28/02/2008	09/03/2008	411,32	4.444,06	202,54	5.057,92
31/03/2008	09/04/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
30/04/2008	09/05/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
31/05/2008	09/06/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
30/06/2008	09/07/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
31/07/2008	09/08/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
31/08/2008	09/09/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
30/09/2008	09/10/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
31/10/2008	09/11/2008	-	4.444,06	202,54	4.646,60
30/11/2008	09/12/2008	-	-	202,54	202,54
31/12/2008	09/01/2009	-	-	202,54	202,54
		<b>822,64</b>	<b>44.440,60</b>	<b>2.430,48</b>	<b>47.693,72</b>

Quanto às aquisições de veículos alega o recorrente que o crédito por ela escriturado decorre do princípio constitucional da não cumulatividade, bem assim da interpretação que se extrai do quanto previsto no artigo 97 do RICMS/BA.

Com efeito, ao tratar do direito ao crédito relativo às aquisições de veículos o §3º do artigo 29 Lei nº 7.014/96 dispõe que é defeso ao contribuinte creditar-se do imposto relativo às entradas de bens alheios às atividades do estabelecimento, assim entendidos, salvo prova em contrário, os utilizados para transporte pessoal.

Ao assim dispor, o legislador ordinário traçou uma presunção relativa no sentido de que os veículos utilizados para transporte pessoal são, em regra, considerados alheios às atividades do estabelecimento, e, por conseguinte, as respectivas entradas não ensejam direito a crédito do imposto.

Nesta condição, sempre caberá ao contribuinte constituir prova de que os veículos por ele adquiridos, embora para transporte pessoal, são utilizados na consecução de sua atividade fim.

No presente caso, conforme se verifica da análise dos documentos de fls. 137 a 139 o Recorrente adquiriu três automóveis das marcas Toyota Corola e GM Meriva que afirma serem utilizados no transporte de funcionários, gerentes ou não, para a realização de diligência em favor da empresa e de clientes, bem assim em demais atividades externas. Para corroborar suas assertivas colacionou à sua peça impugnatória o documento de fls. 264 a 272, consistente na sua política interna de concessão de veículos a funcionários tanto na qualidade de benefício, como para fins de utilização como ferramenta de trabalho.

Ao analisar o teor do mencionado documento (fls. 269) constato que para o Brasil os veículos de marca Toyota Corolla e GM Zafira são disponibilizados aos Gerentes Locais ou Regionais de posições de Nível 18+ na condição de benefício – remuneração indireta. Segundo as diretrizes traçadas por esta mesma política *para os membros do Regional Management Team é permitido o uso privado e a empresa cobrirá todos os custos, impostos e taxas aplicáveis ao veículo, inclusive no período de férias.*

Ante ao exposto, entendo ter restado comprovado através dos documentos carreados aos autos pelo próprio Recorrente que os veículos por ela adquiridos, cujo ICMS incidente nas operações de entrada apropriou crédito, se encartam no conceito de bens alheios à atividade fim do estabelecimento de que trata o §3º do artigo 29 da Lei nº 7.014/96, uma vez que concedidos aos seus executivos na condição de benefício e não como ferramenta de trabalho.

Ante ao exposto, quanto a tais bens nego provimento ao Recurso voluntário para manter a Decisão de piso.

No que diz respeito ao bem de adquirido pela Aganor Gases e Equipamentos S/A, integrado ao seu ativo por sucessão em decorrência do evento de incorporação, entendo assistir razão à Recorrente.

Conforme se constata da análise dos atos societários de fls. 315 a 328, o recorrente é sucessora por incorporação da Aganor Gases e Equipamento S/A – adquirente originária do ativo fixo, cujo crédito é objeto de glosa. Nestes termos, a teor do quanto previsto na legislação societária e tributária de regência é de se concluir pela legitimidade dos créditos por ela apropriados.

Peço vênia para discordar do posicionamento externado pelo voto condutor do acórdão recorrido por entender que a não observância, por parte do recorrente, dos procedimentos especificados no Parecer GECOT/DITRI 00759/2009, notadamente a necessidade de emissão de nota fiscal específica para formalizar a entrada dos bens recebidos por incorporação, não implica em impossibilidade de aproveitamento do crédito, uma vez que se trata de mera obrigação acessória.

Ademais, não foi esta a situação fática que motivou o lançamento de ofício, sendo defeso a este órgão julgador modificar o fulcro do lançamento nesta fase processual.

Por tais fundamentos, dou provimento ao Recurso voluntário no que diz respeito ao crédito apropriado pelo Recorrente, relativamente ao bem adquirido através da nota fiscal de n.º 19.877, agregado ao seu ativo fixo em decorrência da incorporação da Aganor Gases e Equipamentos S/A.

Finalmente, quanto aos créditos relativos aos bens que o recorrente alega ter recebido em transferência de seu estabelecimento situado no Estado de São Paulo, constato que a glosa decorreu da falta de apresentação à fiscalização do documento fiscal correspondente.

Em que pese na peça impugnatória constar a informação no sentido de que o citado documento fiscal havia sido a ela anexado como seu anexo 6, verifico que até esta fase processual nenhum documento foi juntado ao PAF.

Assim é que, sem ter tido a oportunidade de apreciar o documento fiscal em questão, procedimento que possibilitaria a emissão de juízo de valor quanto à legitimidade dos créditos então apropriados, mantenho a Decisão recorrida para convalidar o lançamento de ofício.

Ante ao até aqui exposto, Dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso voluntário para reformar a Decisão de piso e julgar parcialmente procedente a exigência consubstanciada no item 02 do Auto de Infração, devendo o valor originalmente lançado ser reduzido de R\$ 47.693,72 para R\$ 45.263,24, conforme a seguir demonstrado.

Data Ocorrência	Vencimento	Vlr. Lançado	Vlr. Elidido	Vlr. A Recolher
31/01/2008	09/02/2008	5.057,92	202,54	4.855,38
28/02/2008	09/03/2008	5.057,92	202,54	4.855,38
31/03/2008	09/04/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
30/04/2008	09/05/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
31/05/2008	09/06/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
30/06/2008	09/07/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
31/07/2008	09/08/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
31/08/2008	09/09/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
30/09/2008	09/10/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
31/10/2008	09/11/2008	4.646,60	202,54	4.444,06
30/11/2008	09/12/2008	202,54	202,54	-
31/12/2008	09/01/2009	202,54	202,54	-
		<b>47.693,72</b>	<b>2.430,48</b>	<b>45.263,24</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299334.0302/12-5, lavrado contra LINDE GASES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$237.411,15**, 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, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$460,00**, prevista no inciso XV, alínea “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme disciplina da Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia já paga.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXERA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS