

PROCESSO - A. I. N° 269205.0003/15-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CRISTAL PIGMENTOS DO BRASIL S.A.
RECORRIDOS - CRISTAL PIGMENTOS DO BRASIL S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 171-04/16
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/07/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0148-11/17

EMENTA. ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Excluído os valores exigidos relativo à computação em duplicidade e de retorno de mercadorias. Aplicado o princípio de retroação benígna (art. 106, II, “c”, do CTN) com aplicação do percentual de 1% em razão da alteração da redação do inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/2015. Mantida a Decisão. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Restou comprovado que parte dos materiais relacionados no levantamento fiscal se caracterizam como bens de ativo e produtos intermediários, cujo crédito fiscal é assegurado. Mantido a exigência fiscal sobre os materiais adquiridos que são destinados a uso e consumo do estabelecimento, conforme determinação expressa no art. 33 da LC 87/96. Mantida a Decisão quanto à infração 4 modificada a Decisão com relação à infração 7. **b) FALTA DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO.** Documentos juntados aos autos não comprovam a alegação de que refere-se a crédito decorrente de pagamento a maior do imposto. Infração não elidida. Mantida a Decisão. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO.** Restou comprovado que parte dos bens adquiridos integram o ativo imobilizado da empresa, o que afasta a exigência da diferença de alíquota por o contribuinte estar dispensado do pagamento em Resolução do DESENVOLVE. Mantida a exigência relativo às aquisições de materiais destinados a uso e consumo da empresa. Mantida a Decisão com relação à infração 6 e modificada a Decisão no que se refere à infração 8. **b) RECOLHIMENTO A MENOS.** Infração parcialmente elidida. Indeferido o pedido de realização de diligência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO.** Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal em razão de ter desonerado parte os valores exigidos relativos às infrações 1, 2, 4 e 6, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, com vistas ao reexame da Decisão proferida e de Recurso Voluntário interposto, nos termos do art. 169, I, “b”, tudo do RPAF/BA, referente às infrações 1 (Procedente em Parte) e 7, 8 e 10 julgadas Procedentes.

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2015, exige ICMS e multas de caráter acessório no valor de R\$298.637,17, sendo que as infrações objeto dos recursos acusam:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. O contribuinte deixou de registrar, na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Refere-se a 169 NF-e de aquisições de bens e/ou mercadorias, em operações tributadas pelo ICMS (Anexo 3 – 2012). Valor da multa de R\$95.300,66.

2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. O contribuinte deixou de registrar, na Escrituração Fiscal Digital – EFD, 169 NFE referente à entrada de bens e/ou mercadorias em seu estabelecimento, em operações não tributadas pelo ICMS (NFE no Anexo 4 – 2012) - R\$13.433,10.

4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O contribuinte utilizou crédito de ICMS na aquisição de mercadorias lançadas na escrita fiscal como aquisição de matéria prima, mas, de acordo com a descrição de sua aplicação/utilização constante no anexo 6 (descrição fornecida pelo contribuinte em resposta às intimações para apresentação de informações complementares de 22/07/15 e 10/09/15), destinam-se ao uso ou consumo no estabelecimento. Utilizou também o crédito total das aquisições de gás natural, sem estornar o crédito referente a 0,19% do volume adquirido consumido no refeitório do contribuinte (Anexo 7 e 8 – 2012) - Valor do ICMS de R\$43.080,98.

6. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. No recolhimento do ICMS devido, referente aos meses de março/12, junho/12, setembro/12 e outubro/12, o contribuinte recolheu a menor o valor correspondente à diferença de alíquotas na aquisição de material de uso e consumo devidamente lançado na EFD sob o CFOP 2556, em razão de erro no lançamento dos respectivos valores no Registro de Apuração do ICMS – EFD, conforme Resumo Anual da Apuração do ICMS (Anexo 9) e Demonstrativo do erro no lançamento da Diferença de Alíquota (Anexo 10). Valor do ICMS de R\$11.285,46.

7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. O contribuinte registrou como aquisição de bens para o ativo imobilizado na Escrituração Fiscal Digital – EFD, NFEs de aquisição de mercadorias que, conforme os tipos de itens informados nos registros 200 (tabela de identificação do item) das EFD transmitidas (ratificados pelo contribuinte em resposta a Intimação para apresentação de informações complementares de 22/07/15, como demonstrado no Anexo 11), destinam-se ao uso ou consumo do estabelecimento. As NFEs referentes à aquisição desses itens foram lançadas no Registro do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP. Os anexos 12 e 13 apresentam respectivamente: Anexo 12 – Demonstrativo da apropriação mensal total de crédito decorrente do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP de exercício de 2012; Anexo 13 – Demonstrativo da apropriação mensal de crédito referente apenas às NFE em questão (2012). Valor do ICMS de R\$8.867,21.

8. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. O contribuinte deixou de lançar e recolher o valor correspondente à diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de mercadorias que, conforme os tipos de itens informados nos registros 200 (tabela de identificação do item) das EFD transmitidas (ratificados pelo contribuinte em resposta a Intimação para apresentação de informações complementares de 22/07/2015, como demonstrado no Anexo 11), destinam-se ao uso ou consumo do estabelecimento, mas foram registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD como aquisição de bens para o ativo imobilizado e lançadas no Registro do Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP. O cálculo da respectiva Diferença de Alíquota encontra-se demonstrado no Anexo 14. Período: exercício de 2012, com exceção do mês de julho. Valor do ICMS de R\$49.821,23.

10. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. O contribuinte recolheu ICMS a menor em razão de lançamento indevido do valor de R\$3.363,49 em “outros créditos” no Registro de Apuração do mês de setembro/2012 (ver Anexo 9). Em resposta à solicitação de informações complementares, apresentada por e-mail (fls 64 e 65), o contribuinte informou que o referido lançamento deve-se ao fato de que o crédito de devolução da NF 16158 (Vulcan Material Plástico) de agosto de 2012 foi identificado após o pagamento do imposto. No entanto, a NFE de devolução em questão, nº 69546 (ver DANFE – Anexo 19), está lançada no Registro de Entradas do próprio mês de agosto, no dia 01/08/2012 (Anexo 20), que, incluindo esta NFE, totaliza R\$ 1.274.420,10 de Crédito de ICMS, o que corresponde ao valor de crédito de ICMS lançando no Registro de Apuração de agosto/12 (Anexo

21), resultando em um débito do imposto apurado no valor de R\$1.082.683,68, exatamente o valor recolhido em 10/09/2012. Não havendo recolhimento a maior em decorrência desta devolução. Período: Setembro de 2012. Valor do ICMS de R\$3.363,49.

Na Decisão proferida (fls. 463 a 490), a 4ª JF indeferiu o pedido de realização de diligência ou de perícia, fundamentando que as provas documentais apensadas aos autos eram suficientes para a convicção do julgador.

Ressaltou que o sujeito passivo reconheceu o cometimento das infrações 3, 5 e 9, conforme transcreveu à fl. 477 e disse que antes de passar a decidir sobre as demais infrações, era necessário fazer algumas colocações a respeito do parcelamento realizado pelo impugnante com os benefícios outorgados pela Lei nº 13.449/15, a chamada CONCILIA BAHIA.

Ressalta que com base no benefício fiscal concedido pela citada Lei, o sistema informatizado (SIGAT) realiza todas as reduções outorgadas para atingir o valor a ser parcelado que é o valor da multa reconhecida. Quando do cálculo do parcelamento é o sistema que aplica a redução.

Passou em seguida, apreciar as situações das infrações parceladas:

No presente caso, o impugnante, em relação à infração 01, reconhece como devido o valor de R\$32.828,47 da multa de caráter acessório. Quanto à infração 02, a multa no valor de R\$8.589,68.

Entretanto, ao solicitar o parcelamento, conforme suas próprias palavras (“Portanto, observa-se com nítida clareza que os valores informados pelo Fiscal autuante (R\$13.131,39 e R\$ 3.460,12), nada mais são que os valores incluídos pela Impugnante no “Concilia Bahia” (R\$ 32.828,47 para a Infração 01 e R\$ 8.650,29 para a Infração 02) abatidos dos descontos concedidos pela legislação que instituiu o parcelamento”- grifo não original), apresentou como débito os valores abatidos em 60%.

Tal situação pode ser facilmente constatada:

1º - quando se analisa o “Relatório Débito do PAF”, emitido pelo SIGAT (fls. 434/435), foram incluídos como valores “reconhecidos”, objetivando a formalização do parcelamento, R\$13.131,39 e R\$3.460,12.

2º - A empresa reconhece o valor de R\$144.252,73 como valor total do Auto de Infração (fls. 350/351 - observo que o Demonstrativo apresentado e ora indicado, ao que tudo indica, foi elaborado para a apresentação da impugnação. Porém no “Relatório Débito do PAF” já citado tal valor passou para R\$119.365,44, exatamente pela não inclusão do débito total reconhecido pela empresa em relação às infrações 01 e 02, ou seja, somente foram indicados 40% destes valores (R\$13.131,39 e R\$3.460,12).

3º Como o SIGAT calcula, automaticamente, esta redução, sobre os valores abatidos em 60% informados, abateu 60%, como determina a lei. Em assim sendo, dos valores indicados para o parcelamento (40% dos valores reconhecidos), o sistema os reduziu em 60%, o que ensejou um total de parcelamento na ordem de R\$109.326,60 (fl. 452).

Colocando a situação em termos matemáticos.

SITUAÇÃO CORRETA

O contribuinte deveria ter apresentado, quando do pedido do parcelamento, os valores de R\$32.828,47 (infração 01) e de R\$8.650,29 (infração 02), perfazendo o total reconhecido de R\$144.252,71 (parte total reconhecida do Auto de Infração). Este deveria ser o valor a ser informado no “Relatório Débito do PAF” que é calcado nas informações prestadas pelo contribuinte.

Com tal informação, o SIGAT calcula a redução de 60% dos referidos valores (multas de caráter acessório), conforme determina a lei, passando elas para R\$13.131,39 e R\$3.460,12 (40%).

Em assim sendo, o valor parcelado, conforme deferido, não seria da ordem de R\$109.326,60, mas sim, de R\$119.281,44 (R\$102.633,95 de ICMS + R\$56,00 (60% da de multa formal de R\$140,00) + 13.131,39 + R\$3.460,12).

SITUAÇÃO CONSTATADA

O contribuinte apresentou os valores das infrações 01 e 02 já com a redução de 60%, o que fez um débito da ordem de R\$119.365,44 e não de R\$144.252,71.

O SIGAT tomou os valores apresentados das infrações 01 e 02 como os totais reconhecidos, ou seja, ao invés de R\$32.828,47 e de R\$8.650,29, tomou os valores de R\$13.131,39 e R\$3.460,12. Tais valores foram reduzidos em 60% pelo sistema, passando para R\$5.252,56 e R\$1.384,04 (40%). Em assim sendo, o valor das multas reconhecidas nas infrações 01 e 02 foi reduzido em aproximadamente 83%.

É por tal situação que o valor parcelado, conforme deferido, foi da ordem de R\$109.326,60 (R\$102.633,95 de ICMS + R\$56,00 (60% da multa formal de R\$140,00 + 5.252,56 + R\$1.384,04), conforme extrato do parcelamento de débito constante à fl. 452 dos autos.

Em assim sendo, razão assiste ao autuante quando insiste em afirmar de que os valores parcelados das infrações 01 e 02 foram de R\$13.131,39 e R\$3.460,12.

Por outro lado, se acaso, o erro ora constado decorreu de equívocos cometidos pela Repartição Fiscal (que possui o Demonstrativo de Débito original e apresentado quando da formalização do parcelamento) pode, e deve, o contribuinte tomar as providências necessárias para sanear a situação, não tendo este CONSEF competência para fazê-lo.

Isto posto, passo à decisão de mérito das infrações impugnadas.

INFRAÇÃO 01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. O impugnante a contesta parcial trazendo seguintes argumentos:

- 1. A existência de duplicidade de lançamento.*
- 2. NF-e escriturada no seu livro Registro de Entradas confeccionado através da sua EFD.*
- 3. NF-es canceladas pelos seus fornecedores.*

Todos estes argumentos foram acatados pelo autuante, após análise dos documentos apresentados e quando prestou sua informação fiscal.

O defendente ainda trouxe outro argumento. As NF-es de n°s 330, 334, 16955, 2620, 671, 7660 e 368 não foram as que, de fato, serviram para dar trânsito as mercadorias adquiridas. Que seus fornecedores, por motivo que desconhece, devem as ter cancelado e as mercadorias foram entregues através das NF-es de n°s 336 (NF-es n°s 330 e 334), 17280 (NF-e n° 16955), 1 (NF-e n° 671), 7708 (NF-e n° 7660), 377 (NF-e n° 368) e 2784 (NF-e n° 2620). Que pode comprovar tal situação através de seus controles internos, onde neles constam o mesmo n° do pedido, mesma mercadoria, mesmas quantidades e valores, além de terem sido emitidas em prazos bastante pequenos entre a emissão de um documento fiscal e outro. Elaborou quadro (fls. 162) onde indica todos os dados e anexou os documentos fiscais aos autos (fls. 251/291).

O autuante, embora concorde com o defendente sobre a identidade dos n°s dos pedidos, quantidades e mercadorias existentes nos documentos fiscais, a exceção da NF-e n° 2620 já que o n° do pedido não é o mesmo, não acata tal argumento uma vez que sem a identificação da emissão de NF-e de entrada pelo fornecer não é possível afirmar que elas se referem às mesmas operações dos documentos fiscais autuados.

Neste caso razão assiste ao autuante. O Ajuste SINIEF 07/05 que instituiu a NF-e em âmbito nacional, na sua Cláusula sétima, § 7º determina que o emitente da NF-e, obrigatoriamente, encaminha ou disponibiliza download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário e ao transportador contratado, imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e. E na sua Cláusula décima obriga o emitente e o destinatário em manter NF-e em arquivo digital, sob sua guarda e responsabilidade, pelo prazo estabelecido na legislação tributária, mesmo que fora da empresa, devendo ser disponibilizado para a Administração Tributária quando solicitado.

E para controle dos adquirentes das mercadorias constantes nas NF-e, assim determina o Ajuste SINIEF 07/05:

Cláusula décima

§ 1º O destinatário deverá verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de Uso da NF-e.

§ 2º Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, alternativamente ao disposto no caput, o destinatário deverá manter em arquivo o DANFE relativo a NF-e da operação, devendo ser apresentado à administração tributária, quando solicitado.

E, pergunta-se, como pode o destinatário realizar tal controle?

O mesmo Ajuste SINIEF 07/05 dar a resposta (redação à época dos fatos geradores):

Cláusula décima quinta *Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, de que trata a cláusula sétima, a administração tributária da unidade federada do emitente disponibilizará consulta relativa à NF-e.*

§ 1º A consulta à NF-e será disponibilizada, em “site” na internet pelo prazo mínimo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 2º Após o prazo previsto no § 1º, a consulta à NF-e poderá ser substituída pela prestação de informações parciais que identifiquem a NF-e (número, data de emissão, CNPJ do emitente e do destinatário, valor e sua situação), que ficarão disponíveis pelo prazo decadencial.

§ 3º A consulta à NF-e, prevista no caput, poderá ser efetuada pelo interessado, mediante informação da

“chave de acesso” da NF-e.

§ 4º A consulta prevista no caput poderá ser efetuada também, subsidiariamente, no ambiente nacional disponibilizado pela Receita Federal do Brasil.

E esta consulta pode ser pública, ou seja, qualquer pessoa pode acessá-la. No caso da Bahia, pode se acessar através do endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br ou no Portal Nacional www.nfe.fazenda.gov.br e digitar a chave de acesso constante no DANFE. É possível fazer a consulta completa ou resumida da NF-e.

Ainda existem outras consultas que podem ser realizadas, porém a nível mais restrito, a exemplo das consultas que podem ser feitas pelo emissor dos documentos fiscais, bem como pelos destinatários. Neste ambiente estão todas as NF-es emitidas tanto pelo CNPJ do emitente como pelo destinatário.

A partir de setembro de 2012, foi acrescentado ao Ajuste SINIEF 07/05 a sua Cláusula décima quinta-A (Ajuste SINIEF 05/12) que trata do chamado “Evento da NF-e”, dando maior controle às operações comerciais realizadas. Entretanto, não são elas afetas ao caso em questão, uma vez que os fatos geradores do imposto ora em combate ocorreram no exercício de 2012.

No entanto e conforme apresentado, o contribuinte já possuía meios, à época dos fatos geradores, de controlar as suas operações comerciais, como exemplo, identificar com precisão a situação regular de uma operação comercial onde tenha havido o retorno da mercadoria adquirida por qualquer razão.

E tudo ora exposto encontrava-se (a exceção do evento “Manifestação do Destinatário”) determinado no RICMS/97 (SUBSEÇÃO II-A Da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e do Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e - artigos 231-A ao art. 231-Q – a depender das alterações realizadas ao longo do tempo – em linhas gerais) e, atualmente no RICMS/2012, com o evento da “Manifestação do Destinatário” nos artigos 82 a 100, também como regras a serem seguidas.

No mais, fiz todas estas considerações, pois entendo que no caso de uma NF-e, ela desde antes (e no período autuado) já possuía uma série de controles que poderiam levar com maior facilidade a se provar, por ela própria, a sua completa idoneidade, além de dar ao contribuinte destinatário condições de sua verificação, embora não com a efetiva comprovação como ora trilha o fisco. Afora tudo ora exposto, ao analisar os documentos fiscais:

1. O estabelecimento autuado adquiriu mercadorias não de um fornecedor esporádico, mas sim dos seus fornecedores contumazes.
2. São mercadorias afetas à sua atividade (exemplos: curva, tubo flangeado, reduções, etc - 250/287), ou seja, de aquisições contínuas. Em assim sendo, os pedidos, ou mesmo um só pedido (controle interno), podem ser divididos, o que não dá segurança a que um documento fiscal tenha acobertado um outro. E aqui dou exemplo com a própria prova trazida pelo impugnante que afirma de que a NF-e nº 336 acobertou as mercadorias que retornaram e que estavam acompanhadas pelas NF-es nºs 330 e 334.
3. Todas as NF-es estão autorizadas, sem qualquer evento que possa acusar alguma irregularidade.

Em vista de todas estas razões, somente posso alinhar-se ao entendimento expresso pelo autuante quando afirma que sem a identificação da emissão de NF-e de entrada pelo fornecedor não é possível afirmar que elas se referem às mesmas operações dos documentos fiscais autuados.

Entretanto, quando de sua última manifestação, a empresa apresentou a NF-e de nº 2784 (fl. 364) que o fornecedor emitiu para dar entrada às mercadorias constantes daquela de nº 2620. Neste caso, acertamente, o autuante a excluiu da autuação.

Pelo exposto, a autuação é mantida conforme apresentada pelo autuante - R\$40.418,55 (fl. 371).

Porém aqui existe matéria a ser enfrentada, matéria desconhecida quando do lançamento fiscal e de ordem pública. Neste caso, o julgador, diante do seu poder-dever, não pode se eximir de analisá-la.

O art. 149, VIII, do CTN assim dispõe:

Art. 149. O lançamento é efetuado e **revisto de ofício** (grifo não original) pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VIII - Quando deva ser apreciado **fato não conhecido** (grifo não original) ou não provado por ocasião do lançamento anterior.

No caso presente e quando do lançamento fiscal, a autuante, corretamente, aplicou a multa de 10% sobre o valor das mercadorias tributadas entradas no estabelecimento da empresa, porém não registradas e tudo com base no quanto disposto no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, vigente quando da autuação.

Acontece que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, DOE de

11/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015, passando a ter a seguinte redação:

IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Por outra banda, o art. 106, II, “c”, do CTN, determina:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Em assim sendo, com base no art. 149, VIII e em obediência ao quanto disposto no art. 106, II, “c”, ambos do CTN, reviso, de ofício, a multa aplicada para o patamar de 1%, vez que o inciso IX do art. 42, da Lei nº 7.014/96 foi alterado pela Lei nº 13.461, de 10/12/2015, efeitos a partir de 11/12/2015.

Mantenho o lançamento fiscal parcialmente diante dos saneamentos realizados e seu valor passa de R\$40.418,55 para R\$4.041,85.

INFRAÇÃO 02 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.*

O autuante, basicamente, apresenta os mesmos argumentos expostos na infração 01. Diz que devem ser excluídas da autuação as notas fiscais em duplicidade, as notas fiscais com retorno das mercadorias e aquelas em que seus fornecedores, desconhecendo o motivo, as emitiram em duplicidade. Traz aos autos provas do que alegou.

O autuante, após análise dos argumentos de defesa e das provas apresentadas, concorda com o impugnante, reduzindo a exigência fiscal ao patamar de R\$8.650,29, valor este admitindo pela empresa.

Diante destes fatos, somente posso acolher a revisão realizada pelo fiscal, mantendo parcialmente procedente a infração 02 no valor de R\$8.650,29

O impugnante, com base nas determinações contidas no § 7º do art. 42 da Lei n.º 7.014/96, reproduzido pelo art. 158, do RPAF/BA e do princípio da razoabilidade, requer a redução ou cancelamento das multas aplicadas na hipótese de restarem confirmados eventuais falhas na escrituração das entradas das mercadorias, por entender que o fisco deveria “levar em consideração as circunstâncias que permeiam o suposto cometimento da infração”.

É certo que a norma legal citada pelo defendente faculta ao julgador cancelar ou reduzir as multas de caráter acessório. Entretanto, no caso específico, a multa aplicada é de 1% sobre o valor das mercadorias entradas no estabelecimento autuado e não registradas, havendo razoabilidade neste percentual, uma vez que ele, por si só, é de pouca monta, não havendo motivação para ser reduzido. Se o montante exigido é alto, no entender do autuado, tal fato decorre de seu procedimento equivocado ao desobedecer às determinações legais.

INFRAÇÃO 04 - *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

Os produtos autuados foram: Cloro Líquido em Cilindro de 900 kg; Cloro Cal Clorogeno (Hipoclorito de Cálcio concentracao 65); Sulfato de Alumínio; Elimin-ox; Nalco Trasar 3DT124; Nalco ST-70 e Triact-1800 Líquido.

Embora o fiscal autuante na descrição desta infração afirme que houve a utilização total do crédito fiscal em relação às aquisições de gás natural, sem estornar o crédito referente a 0,19% do volume adquirido consumido no refeitório do contribuinte (Declaração da empresa de que tem um consumo médio de gás natural no refeitório da empresa de 0,19% em relação ao volume total de gás consumido na fábrica - fl. 80 - Anexo 07 do Auto de Infração), esta situação não foi autuada, conforme se verifica no levantamento realizado para apuração do imposto (Anexo 8 - fls. 81/82).

A empresa somente contesta a autuação em relação aos produtos Cloro Líquido em Cilindro de 900 kg; Cloro Cal Clorogeno (Hipoclorito de Cálcio concentração 65) e Sulfato de Alumínio.

Em relação a tais produtos, informa que sua atividade é a fabricação do Dióxido de Titânio (TiO₂), que é um pó branco, inorgânico, utilizado para dar cor, brilho e opacidade a uma enorme gama de produtos, como tintas, plásticos, papel, borracha, cerâmica, entre outros. E que no seu processo fabril, a água é um dos seus principais insumos, pois empregada em praticamente todas as fases do processo de produção.

Porém esta água (captada no rio Capivara) para ser utilizada deve, por obrigação, ser tratada para eliminar suas impurezas (tratamento realizado na sua Estação de Tratamento de Água), pois se assim não for, seria impossível atingir a cor branca pura do Dióxido de Titânio (TiO₂).

Este tratamento se dar através da utilização do Cloro Líquido em Cilindro, Cloro Cal Clorogeno (Hipoclorito

de Cálcio Concentração 65) e Sulfato de Alumínio, com as funções que foram apresentadas no Relatório deste Acórdão. E, para corroborar o que argumenta, trouxe aos autos um organograma contendo o fluxo simplificado do processo produtivo de fabricação do Dióxido de Titânio, bem como, descreve as principais fases do seu processo industrial, destacando, de forma bastante elucidativa, todos os momentos em que a água tratada, na forma indicada, entra em contato direto com o produto final, a exemplos: Sulfatação, Dissolução, Clarificação, Recuperação de TIO₂, Filtração de licor, Hidrólise, Filtração Moore I, Semeadura Secundária, Filtração Moore II, Ressuspensão, Tratamento de Superfície e Lavagem e desaguamento.

Produtos intermediários e material de uso e consumo em uma empresa fabril possuem linha tênue de identificação. Assim, sendo, o fisco estadual entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal. E neste caminho tem este Conselho de Fazenda se posicionado.

Diante de tal entendimento, necessário torna-se que seja observada a efetiva utilização, na atividade fabril do defendente, dos produtos impugnados cujos créditos foram glosados, vez que se determinado produto pode ser definido como material de uso e consumo a um estabelecimento fabril, em outro, ele é considerado matéria-prima ou produto intermediário.

Ao analisar a utilização dos produtos apresentados pelo autuado e acima transcritas, bem como, a função da água assim tratada no seu processo de industrialização, os produtos impugnados restam perfeitamente caracterizados como produtos intermediários, imprescindíveis à fabricação do Dióxido de Titânio, pois necessário ao tratamento da água que entra em contato direto com os insumos e com eles interagem. E, indo além, a empresa, quando intimada para fazê-lo quando da fiscalização, apresentou a descrição destes produtos no seu processo fabril (fl. 79) não restando dúvida que eles não poderiam ser caracterizados como material de uso e consumo.

Por tudo exposto, somente posso alinhar-me aos argumentos de defesa, que inclusive foram aceitos pelo fiscal autuante.

Mantenho esta infração no valor de R\$7.496,58, conforme demonstrativo a seguir, baseado naquele elaborado pelo autuante às fls. 323/324 dos autos.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO 04

MÊS/ANO	ICMS	MULTA (%)
jan/12	336,88	60
fev/12	723,09	60
mar/12	361,53	60
abr/12	845,40	60
mai/12	497,51	60
jul/12	323,83	60
ago/12	871,58	60
set/12	484,42	60
out/12	436,18	60
nov/12	1.550,83	60
dez/12	1.065,33	60
TOTAL	7.496,58	

INFRAÇÃO 06 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Na realidade, a infração constatada não foi a falta de recolhimento do ICMS-DIFAL e sim o seu recolhimento a menos nos meses de março/12, junho/12, setembro/12 e outubro/12, como consta, inclusive, na descrição pormenorizada da acusação.

O contribuinte entendeu perfeitamente a acusação e defendeu-se sobre a matéria posta, sanando assim qualquer futuro questionamento proventura a ser feito. Com base no § 2º, do art. 18, do RPAF/BA, entendo superada tal questão.

O autuado contesta o ICMS exigido somente em relação ao mês de março de 2012. Diz que neste mês ao adquirir mercadorias através da NF-e de nº 1449, datada de 27/02/2012, porém escriturada em 09/03/2012 e autuada (fl. 308 e 85, respectivamente) o seu fornecedor havia lançado no documento fiscal, por substituição tributária, o montante de R\$1.478,65. Como tal valor é maior do que o exigido na infração relativa ao mês de março de 2012 - R\$1.026,59, ele deveria ter sido incluído no seu conta corrente fiscal (RAICMS). Sendo assim feito, o valor exigido é menor do que aquele, sendo improcedente a autuação relativa a este mês.

O autuante concordou com o argumento de defesa.

O RICMS/97 (já que fato gerador anterior ao RICMS/12 com vigência a partir de 16/03/2012) assim determinava:

Art. 355. Não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, **nas aquisições de outra unidade da Federação** ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar: (grifo não original)

V - a estabelecimento de contribuinte para uso, consumo ou ativo imobilizado;

No presente caso, na NF-e nº 1449 consta que foi ela emitida para acobertar aquisição de material de uso e consumo. Mas, mesmo assim, o fornecedor destacou o ICMS-ST no valor de R\$1.478,65, já que a venda, conforme documento fiscal, foi de mercadoria sujeita ao referido regime no seu Estado (MG).

Neste caso, dispunha a norma regulamentar nominada:

Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

[...]

§ 3º Poderão ser utilizados como crédito fiscal, pelo destinatário, tanto o imposto da operação normal destacado no documento como o imposto pago por antecipação, sempre que:

I - o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sido feita a cobrança antecipada do imposto;

II - não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária; (grifo não original)

III - apesar de não haver convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade federada de origem das mercadorias que preveja a substituição tributária, for feita, mesmo assim, a retenção do imposto em operações com mercadorias não enquadradas na substituição tributária pela legislação deste Estado, desde que disponha de comprovante do efetivo recolhimento do imposto retido e que faça imediata comunicação do fato à repartição fazendária do seu domicílio.

Diante da norma regulamentar, o contribuinte possuía o direito de utilizar o crédito fiscal de R\$1.478,65, no mês em referência, já que as mercadorias foram adquiridas para compor seus materiais de uso e consumo. Sendo escriturado como crédito fiscal no seu conta corrente (RAICMS), de fato, a diferença do ICMS DIFAL ora exigido seria absorvida por tal valor.

O único senão a ser pontuado seria o fato do autuado ter utilizado este valor no seu livro Registro de Entradas como crédito fiscal, ou mesmo, posteriormente, ter se creditado deste valor, o que poderia desaguar em uma duplicidade de lançamento. No entanto e neste momento, ressalto de que o próprio autuante concordou com a sua exclusão, atestando, assim, não ter havido tais situações.

Pelo exposto, somente posso alinhar-me com os argumentos do defendente, e mais uma vez, aceitos pelo autuante, mantendo o ICMS exigido nesta infração referente aos meses de junho/12, setembro/12 e outubro/12 e excluindo aquele referente ao mês de março/12, perfazendo um total de R\$10.258,87

INFRAÇÃO 07 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

INFRAÇÃO 08 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Estas infrações foram impugnadas conjuntamente. Por tal razão assim também o faço.

O impugnante discorda de parte dos bens que o fisco considerou como de uso e consumo entendendo que os mesmos são integrantes do seu ativo imobilizado, destinados à consecução de projetos de ampliação e modernização do seu parque fabril e que foram assim registrados em estrita observância às normas técnicas de contabilidade (conforme discorre), embora, equivocadamente, os tenham lançados no Registro 200 - Tabela de Identificação do Item na EFD como material de uso e consumo, fato motivador da autuação.

Sob tal premissa, afirma de que (sic) (fl. 180): "... conjuntos de partes e peças, além de terem sido registrados pela Impugnante no seu Ativo Imobilizado, o que pode ser comprovado mediante a realização de diligência fiscal, possuem inequivocamente características de bens desta natureza, haja vista que foram adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, em virtude da implementação de diversos projetos de modernização e ampliação, pelo que tais aquisições, nos termos da legislação em vigor, geram direito ao crédito do ICMS, e também não se submeteriam à DIFAL exigida. Afora que tais projetos, além de estarem estritamente relacionados à atividade-fim da Impugnante ocasionaram o aumento da vida útil da planta industrial e da sua capacidade produtiva, pelo que os bens adquiridos para a sua implementação integraram-se, de forma

definitiva, ao seu parque industrial” e possuem vida útil superior a um ano.

Diante destas considerações feitas pelo próprio defendente, resta claro que os bens glosados pelo fisco, e ora impugnados, são conjuntos de partes e peças de equipamentos. Inclusive, na sua argumentação a respeito da contabilização das peças de reposição no ativo imobilizado, apresenta definição do que sejam “Peças e Conjuntos de Reposição”.

E, para corroborar o alegado, colaciona telas de seu sistema interno contábil relativas às NF-es que impugnou, para demonstrar que todas foram alocadas na conta de imobilizado da empresa. Como não descreveu os produtos nelas constantes, com exceção dos das NF-es nº 2136 e 1155, através de um comparativo entre os nºs das NF-es contestadas e as descrições dos produtos constantes às fls. 129/131 (Anexo 14) restam eles identificados como a seguir (Quadro às fls. 485 e 486).

Diante deste quadro, e mais uma vez, verifica-se tratarem-se de peças de reposição de equipamentos, tais como válvulas, rolamentos, eixo de aço carbono, suporte para caixa de rolamento, filtro, retentor, bateria, painel elétrico, etc, que fazem parte do seu maquinário.

E a respeito do argumento de que foram adquiridos em decorrência dos projetos de modernização e ampliação da fábrica (projetos Ba-0757 e Ba-0781), não apresentou qualquer prova, apenas cópia xerográfica do término de tais projetos (fls. 309/310), o que, em si, nada acrescenta.

O fato de o impugnante ter lançado em sua contabilidade tais produtos como inerentes ao seu ativo imobilizado, por entender desta natureza, não os assim tornam, automaticamente, perante a legislação tributária estadual.

A Constituição Federal de 1988 prevê que cabe à lei complementar, entre outras determinações, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias (art. 146, III, “b”).

Por seu turno, a Lei Complementar nº 87/1996 quando dispõe a respeito dos créditos fiscais e em relação à matéria em discussão, estabelece no seu art. 33, I que somente darão direito de crédito fiscais as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020 (redação dada pela LC 138/2010).

E, ao instituir o ICMS no Estado da Bahia, em obediência ao art. 1º da LC 87/96, a Lei nº 7.014/96, como não poderia deixar de ser, segue todas as suas determinações (art. 29, § 1º, II e art. 30, III).

Diante destas determinações e da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e acima expresso, tem o fisco o entendimento de que, salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que as mercadorias adquiridas e os serviços tomados: a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação; b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso.

Com tal entendimento, o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual tem cunho restrito, não comportando ampliações e não sendo, necessariamente, abrangidos pelos conceitos contábeis, que quando definem os bens do ativo imobilizado não os aborda sob a ótica tributária.

Para melhor clareza, transcrevo parte do voto do Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira em Decisão no Acórdão CS Nº 0196-21/02 que embora já prolatada há tempo, espelha com clareza a posição que vem tomando este CONSEF até os dias de hoje e que perpassa sobre peças de reposição de maquinários. E tal entendimento decorre, ressalta-se mais uma vez, da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº 6.284/97).

Predomina no ICMS, enquanto vedado, por lei, o crédito relacionado às operações de aquisição de bens para uso e consumo, a sistemática do crédito físico, admitindo-se apenas, para fins de compensação, o imposto que incidiu na aquisição de insumos aplicados diretamente no processo produtivo que resulte em saídas de produtos tributados. Assim, se o insumo não for aplicado ou utilizado de forma direta na produção, de maneira que o seu consumo/utilização não guarde relação direta com os produtos finais fabricados, nem como elemento integrante (massa molecular) do produto final, nem como elemento consumido proporcionalmente à quantidade processada (produto intermediário), é vedado ao contribuinte apropriar-se dos créditos fiscais. Constitui exceção a essa regra o ICMS que incidiu na aquisição de bens do ativo imobilizado, configurando um típico crédito financeiro, entre outros previstos em lei. No entanto, os produtos relacionados ao tratamento de efluentes, limpeza do maquinário e das instalações da fábrica e aplicados em laboratório, em verdade são consumidos em função do processo produtivo e não no processo produtivo, posto que a finalidade dos mesmos ou é assegurar a manutenção ou o aumento da vida útil das máquinas e equipamentos da fábrica, a preservar a salubridade do ambiente ou possibilitar o controle de qualidade e pesquisa de novos processos. O consumo

daqueles produtos não tem relação direta com a produção. Participam de forma indireta. Nessas circunstâncias, em que as citadas mercadorias, apesar de indispensáveis, não são objeto de consumo no processo produtivo ou na elaboração dos produtos finais, mas participam, por exemplo, do processo de manutenção dos equipamentos, impõe-se enquadrá-los na categoria de material de consumo, cujos créditos só estarão assegurados aos contribuintes a partir do ano de 2003, por força de disposição da Lei Complementar nº 99/99. Nessa linha de entendimento vem se posicionando o CONSEF, através de julgados reiterados, a exemplo das Decisões de suas Câmaras, consignadas nos Acórdãos nºs 0130/00, 0222/00, 1134/00, 1416/00, 1731/00 e 2667/00. Ao examinar a questão objeto da presente lide, os órgãos de Julgamento de segunda instância e a Câmara Superior, vêm decidindo, ainda que de forma não unânime, que é vedado o direito de crédito fiscal as aquisições de produtos destinados a tratamento de água com o objetivo de evitar a obsolescência precoce dos equipamentos industriais bem como o tratamento de resíduos e efluentes derivados do processo fabril.

Diante de tudo ora exposto e provado, a utilização dos créditos fiscais relativos aos materiais ora impugnados somente está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 138/10, consoante consignado no art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96.

Infrações mantidas.

INFRAÇÃO 10 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Quando da fiscalização, o autuante observou que no Registro de Apuração do mês de setembro/2012 (Anexo 9 dos autos - fl. 84), o contribuinte havia recolhido a menos o ICMS em razão de lançamento indevido do valor de R\$3.363,49 em “outros créditos - ICMS pago a maior”. Intimou a empresa a justificar este lançamento (Intimação de fl. 42 e e-mail á fl. 64). Em resposta, ela informou que se tratava de crédito fiscal apropriado tendo em vista a devolução de mercadorias (fls 64/ 65) da NF 16158 (Vulcan Material Plástico - fl. 137 e Anexo 09) de agosto de 2012 e que somente foi identificado após o pagamento do imposto.

Analisando os livros fiscais da empresa e com a informação obtida, o autuante constatou de que a NF-e de devolução de nº 69546 estava lançada no livro Registro de Entradas (fl. 138 - Anexo 20) do próprio mês de agosto (valor do crédito da NF-e de R\$16.817,47), no dia 01/08/2012, quando foi totalizado crédito fiscal na ordem de R\$1.274.420,10, lançando no Registro de Apuração de agosto/12 (Fls. 140/141 - Anexo 21), resultando em um débito do imposto apurado no valor de R\$1.082.683,68, exatamente o valor recolhido em 10/09/2012, não havendo, desta forma, recolhimento a maior do ICMS decorrente deste fato.

Diante da situação, exigiu o imposto.

Quando de sua impugnação, a empresa apresenta outra justificativa e, formalmente, invalida a primeira, informada pelo setor de Planejamento Tributário e Financeiro do estabelecimento autuado.

Diz que na realidade este valor de R\$3.363,49 decorreu do fato de que em agosto/12, equivocadamente, quando da apuração do imposto lançou no seu RAICMS - Operações Próprias o valor de R\$18.721,99 como “Ajustes a Débito do Imposto - Outros Débitos - Ocorrências não especificadas anteriormente - ICMS Valor recolhido a maior a ser descontado em período posterior” (fl. 140). Que tal valor inexistia. Em assim sendo, os ajustes a débito do imposto neste mês de agosto não foram da ordem de R\$80.738,76 (fl. 140) como lançou e sim de R\$62.016,77 (fl. 186). Portanto, o ICMS sobre suas operações próprias neste mês foi da ordem de R\$1.077.561,23 (fl. 186) e não de R\$1.082.683,68 (fl. 140), correspondendo a um recolhimento a maior do ICMS de mais de cinco mil reais.

O autuante, quando da auditoria realizada, intimou o contribuinte a apresentar justificativa do valor de R\$18.721,99 (fl. 42), lançado no mês de agosto/12 como Ajustes a Débito do Imposto - Outros Débitos - Ocorrências não especificadas anteriormente - ICMS Valor recolhido a maior a ser descontado em período posterior”. A resposta da empresa, conforme consta no CD de fl. 143 tem a mesma informação contida no RAICMS, sem qualquer prova nos seus livros fiscais que justifique tal lançamento dito equivocado na forma lançada.

Causa surpresa uma empresa de tal porte, tendo, inclusive, um Setor de Planejamento Tributário e Financeiro, lançar em sua escrita fiscal valor de imposto e não ter em mãos prova (não trazidas aos autos) para contradizer este lançamento.

E, mesmo que se admita como verdade o argumento defensivo, também não resta provado o motivo de que a empresa, no mês de agosto/12, tenha recolhido imposto a maior na ordem de R\$5.122,45 e somente tenha utilizado como crédito fiscal o valor de R\$3.363,49, em setembro/12. Tal situação não resta provada.

Mais, tendo a empresa um crédito de R\$5.122,45, qual o motivo de ter “abandonado” durante o restante do exercício de 2012 a diferença entre este R\$5.122,45 e R\$3.363,49, como prova o documento “Demonstrativo Anual do Registro de Apuração Constante das EFD do Contribuinte (fl. 83).

Diante de todos estes fatos, bem como, das determinações impostas pelo art. 123, do RPAF/BA, neste momento resta fragilizado o argumento defensivo, não podendo ele ser acolhido.

Por fim, não cabe, neste momento, a discussão das determinações dos arts. 314, 315, ou mesmo do art. 309, do RICMS/12 já que o fato concreto é a falta de apresentação de prova pela empresa, para que fosse considerado o valor de R\$18.721,99, como “Ajustes a Débito do Imposto - Outros Débitos - Ocorrências não especificadas anteriormente - ICMS Valor recolhido a maior a ser descontado em período posterior”, lançado no seu livro de Apuração do ICMS (“Registros Fiscais da Apuração do ICMS - Operações Próprias” (fl. 140).

Pelo exposto a infração é mantida.

Por tudo exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$153.152,42 de ICMS e no valor de R\$12.832,14 relativo a exigência das multas por descumprimento de obrigações acessórias, conforme abaixo discriminado. Deve a Repartição Fiscal proceder à homologação dos valores efetivamente recolhidos.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA -%	MULTA ACESSÓRIA	DECISÃO
1	-		4.041,85	PROCEDENTE EM PARTE
2	-		8.650,29	PROCEDENTE EM PARTE
3	-		140,00	PROCEDENTE
4	7.496,58	60	-	PROCEDENTE EM PARTE
5	10.709,36	60	-	PROCEDENTE EM PARTE
6	10.258,87	60	-	PROCEDENTE EM PARTE
7	8.867,21	60	-	PROCEDENTE
8	49.821,23	60	-	PROCEDENTE
9	62.635,68	60	-	PROCEDENTE
10	3.363,49	60	-	PROCEDENTE
TOTAL	153.152,42		12.832,14	

No Recurso Voluntário interposto (fls. 502 a 515), o recorrente inicialmente comenta as infrações, ressalta que reconheceu a procedência das infrações 3, 5 e 9, providenciando o seu pagamento, formalizou pedido de parcelamento parcial das infrações 1; 2; 4; 6; 7 e 8.

Comenta ter sido cientificado da 1ª e 2ª informação fiscal, nas quais foram acatados parcialmente os argumentos defensivos, adesão ao parcelamento de parte dos valores que remanesceram, juntada de livros contábeis e decisão proferida pela primeira instância.

No mérito, quanto às infrações 1 e 2, afirma que diante das discussões quanto ao parcelamento, pelo autuante e 4ª JJF, esclarece que com relação à indicação no voto de: “SITUAÇÃO CONSTATADA:

O contribuinte apresentou os valores das infrações 01 e 02 já com redução de 60%, o que perfez um débito da ordem de R\$ 119.365,44 e não de R\$ 144.252,71. (...)

Em assim sendo, razão assiste ao autuante quando insiste em afirmar de que os valores parcelados das infrações 01 e 02 foram de R\$ 13.131,39 e R\$ 3.460,12.”

Registra que a cópia do pedido original de parcelamento juntado às fls. 353 a 363, indica como “valores reconhecidos” incluídos de R\$ 32.828,47 para a infração 1, e R\$ 8.650,29 para a infração 2.

Diz-se surpreso com a argumentação de que pleiteara a inclusão “já com redução”, dando margem à interpretação de que estaria se locupletando, diante dos documentos juntados aos autos, visto que não imputa as informações no sistema SIGAT, de competência do Fisco.

Entende que ocorreu equívoco pelo Fiscal e a 4ª JJF entendendo que estar “incluído no parcelamento” a redução de 60%, visto que foi feita nos termos do art. 3º, § 3º, II da Lei 13.449/2015:

Valor Lançado - Solicitação de Inclusão em Parcelamento	
Infração	Multa
1	R\$ 32.828,47
2	R\$ 8.650,29

Valor após Desconto de 60% (Parcelamento em 36x)	
Infração	Multa
1	R\$ 13.131,39
2	R\$ 3.460,11

Observa que os valores informados pelo autuante e a “4ª JJF (R\$ 13.131,39 e R\$ 3.460,12), nada mais são que os valores incluídos pela Impugnante no “Concilia Bahia” (R\$ 32.828,47 para a Infração 1 e R\$ 8.650,29 para a Infração 2) abatidos dos descontos concedidos pela legislação que instituiu o parcelamento”. Concluiu que concorda com a Decisão recorrida na parte em que restou afirmado que “pode, e deve, o contribuinte tomar as providências necessárias para sanear a situação, não tendo este CONSEF competência para fazê-lo”.

No mérito, quanto infração 1, ressalta que diante da acusação de não registro de entradas (EFD), remanesce a exigência em relação às NF's 330; 334; 16955; 671; 7660 e 368.

Reitera que a fiscalização admitiu que nas operações correlatas que foram recebidas apresentam o “*mesmo número de pedido, mesmo valor, mesma mercadoria e mesma quantidade*”, mas somente uma NF atesta o ocorrido, o que foi seguido pela 4ª JJF.

Não concorda com a fundamentação de que poderia formular consulta pública da chave de acesso constante no DANFE, bem como solicitar as NF's dos fornecedores, visto que não possui controle sobre as eventuais NF-e emitidas por seus fornecedores e não tem conhecimento da chave de acesso, salvo se os fornecedores lhe forneçam estes dados.

Conclui afirmando que discorda do entendimento apostado no acórdão recorrido, afirmando ser possível atestar que os pedidos foram entregues através das NF's correlatas e não pelas NF's 330; 334; 16955; 671; 7660 e 368, conforme quadro apresentado à fl. 507 com indicação do número da NFe, data de emissão, pedido, chave e registro de escrituração.

Pugna pela exclusão das notas fiscais e do cômputo da penalidade contra si lançada.

Com relação às Infrações 7 e 8 (Anexo 13 e 14), afirma que adquiriu bens destinados à consecução de projetos de ampliação e modernização do seu parque fabril, que passaram a integrar o seu ativo imobilizado, ensejando utilização dos créditos fiscais correspondentes.

Afirma que prestou informação na EFD de forma errônea e tendo constatado que parte das operações eram de itens de uso e consumo, reconheceu a procedência e pediu o parcelamento.

Quanto às demais situações, afirma que se trata de itens pertencentes ao ativo, cuja glosa de crédito fiscal e DIFAL exigido é equivocada por ser beneficiária do DESENVOLVE.

Relembra que para um bem ser considerado como integrante do ativo imobilizado deve: 1) possuir vida útil igual ou superior a um ano; 2) sejam aplicados na manutenção da atividade da empresa adquirente; e 3) não estejam destinados à venda. Situação que se enquadram os bens que foram autuados a exemplo de:

NF's 2136: BALANCA DIVERSAS E SOBRESSALENTES.” (descrição NFe BALANCA ELETR NUCL W4800F-24AXFA-ALX-31),

NFe 1155: “MATERIAIS DIVERSOS PARA ELETRICA.” (descrição NFe PAINEL ELETRICO PARA PONTE K-801 e PAINEL ELETRICO PARA PONTE K-802),

Ressalta que indicou a Conta de Ativo e do projeto em curso à época dos fatos geradores, v (Conta 121012 – Obras em Andamento, vinculados a Projetos: NF 2136 vinculada ao Proj 781 – Manutenção de Substituição de Capital; NF 1155 vinculada ao Proj 757 – Melhoria na alimentação do Calcinador), que possibilita concluir que os itens acima são de fato bens pertencentes ao ativo da Recorrente.

Registra que empreendeu esforços para localizar as contas de Ativo dos itens autuados, tendo reconhecido o que foi classificado como de uso e consumo e indicado as contas do livro Razão Contábil, onde estão registradas em contas de Ativo Imobilizado (1210.03 - MAQUINISMOS, APARELHOS E EQUIPAMENTOS; 1210.04- INSTALACOES; 1210.12 - OBRAS EM ANDAMENTO - PI'S).

Refuta a argumentação de que os registros contábeis não fazem prova suficiente para demonstrar a natureza dos bens como ativo imobilizado, por se tratar de ser uma sociedade anônima que possui a obrigação legal de ter seus registros contábeis auditados e devidamente aprovados, obedecendo aos padrões e requisitos exigidos pelas normas contábeis, inclusive para classificação dos itens que foram levados ao ativo imobilizado, o que não pode ser desprezado.

Pondera que a 4ª JJF não pode desprezar a classificação dos bens de forma arbitrária, e que no mínimo deveria ter baixado em diligência para que fosse verificada a adequação da classificação, porém, negou o pedido de diligência formulado justificando que *as provas documentais apensadas aos autos, denota-se ser desnecessária a diligência pleiteada.*

Transcreve parte do voto:

*Diante destas considerações feitas pelo próprio defendente, **resta claro que os bens glosados pelo fisco, e ora impugnados, são conjuntos de partes e peças de equipamento**. (...)*

*Diante deste quadro, e mais uma vez, verifica-se tratarem-se de peças de reposição de equipamentos, tais como válvulas, rolamentos, eixo de aço carbono, suporte para caixa de rolamento, filtro, retentor, bateria, painel elétrico, etc., **que fazem parte do seu maquinário**.*

Reitera o pedido de realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do RPAF/BA, a fim de atestar o quanto ora afirmado.

Por fim, com relação aos mesmos itens da acusação fiscal contida na infração 7, relativo ao ICMS-DIFAL, ressalta que é beneficiária do Programa DESENVOLVE (Lei nº 7.980/2001 e Dec. 8.205/2002) e conforme Resolução nº 056/2009, habilitando-a desde 25/08/2009, é favorecida pelo diferimento do ICMS-DIFAL sobre as aquisições de bens do ativo imobilizado.

A infração 10, que acusa recolhimento a menos em setembro/2012, no valor de R\$3.363,49 lançado na coluna “outros créditos” sem comprovar a origem do mesmo.

Afirma que na impugnação demonstrou que o crédito é relativo à NF de devolução nº 69546, emitida pela Vulcan Material Plástico Ltda., mas que se amparava no registro equivocado do valor de R\$18.721,99, “Valor recolhido a maior a ser descontado em período posterior”, lançado de forma despropositada, em “Débito do Imposto” (que havia sido apontado pela fiscalização), o que se observa no RAICMS retratado no Anexo 9 do Auto de Infração.

Argumenta que pelo próprio histórico desse lançamento “Valor recolhido a maior a ser descontado em período posterior” é descabido o lançamento realizado como indevido se deve a um histórico de um crédito em seu favor, ao invés de um débito, como lançado.

Apresenta um demonstrativo de apuração do ICMS referente do mês de agosto/2012, o que resultou em recolhimento de R\$1.082.683,68, com valor a maior de mais de cinco mil reais, fato que não foi contestado pela fiscalização.

Transcreve o art. 314 do RICMS/12 que trata de escrituração de crédito fiscal no mês ou mês subsequente, bem como o art. 309, IX do mesmo Regulamento que trata de crédito fiscal decorrente de recolhimento indevido, no período da sua constatação, que foi o que ocorreu.

Comenta a fundamentação da Decisão proferida pela 4ª JJF, afirmando que não foi apresentado prova concreta quanto ao valor de R\$18.721,99, lançado como “Ajustes a Débito do Imposto”.

Discorre sobre o recolhimento que afirma ter sido feito de forma indevida no mês de agosto de 2012, que foi apropriado no mês de setembro/2012 e diz que se a 4ª JJF permaneceu ainda em dúvida quanto à origem do crédito de ICMS apropriado (R\$ 3.363,49), requer a realização de diligência fiscal, para que não persistam dúvidas quanto à origem do crédito glosado.

Por fim, requer o provimento do Recurso Voluntário para reconhecer a improcedência dos valores remanescentes das infrações 1; 7; 8 e 10.

VOTO

Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício quanto à desoneração em parte dos valores exigidos nas infrações 1, 2, 4 e 6.

Quanto ao pedido de realização de diligência ou de perícia formulado pelo impugnante, para comprovação de suas alegações, da mesma forma que foi apreciado na decisão da primeira instância, as infrações 7 e 8 poderiam ensejar a realização da diligência para investigar a destinação dos produtos adquiridos para uso ou consumo ou integração ao ativo imobilizado.

Entretanto, o memorial descritivo do processo produtivo e a descrição da função e aplicação das mercadorias adquiridas constantes do processo, possibilitam formar a convicção do julgador, motivo pelo qual indefiro a diligência requerida, nos termos do art. 147, I, “a”, do RPAF/BA.

Com relação à infração 1, constato que foi aplicada multa de 10% sobre o valor das mercadorias

tributadas entradas no estabelecimento da empresa, porém não registradas, com enquadramento previsto no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, vigente quando da autuação.

Em razão da alteração promovido pela Lei nº 13.461/2015, que alterou o percentual de 10% para 1% do inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96, a 4ª JJF revisou de ofício o lançamento (art. 106, II, “c” do CTN), aplicando o percentual de 1%, o que reduziu o valor exigido de R\$40.418,55 para R\$4.041,85.

Pelo exposto, em se tratando de aplicação do princípio da retroatividade benigna da lei, com previsão legal no art. 106, do CTN, não merece qualquer reparo a Decisão.

Quanto à infração 2, que aplica multa de 1% sobre o valor de entrada de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, observo que na Decisão da primeira instância foi fundamentado que a fiscalização acatou os argumentos defensivos de que foram computadas notas fiscais em duplicidade e de retorno das mercadorias, fazendo as exclusões pertinentes.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que na defesa o sujeito passivo:

- A) Apresentou um quadro à fl. 163 no qual indicou notas fiscais computadas em duplicidade. Consta-se que diversas NF foram computadas em duplicidade no demonstrativo original elaborado pelo autuante a exemplo dos números 607669, 624299, 685805, 725125... etc. (fl. 69), o que foi reconhecido pelo autuante na informação fiscal (fl. 320), fazendo as exclusões;
- B) A NFe 423 (fl. 289) após autorizada, foi emitida NF de devolução 438 (fl. 292), bem como as NF 70 e 876 que tiveram retorno pelas NF 71 e 877.

Pelo exposto, conforme revisado pela fiscalização (fl. 320), a exclusão dos valores correspondentes teve como base comprovações de erros materiais do lançamento.

Assim sendo, considero correta a redução do débito de R\$13.433,10 para R\$8.650,29 da infração 2.

Relativamente à infração 4, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de material de uso e consumo, que deu o tratamento como produto intermediário, constato que após a defesa a fiscalização reconheceu os créditos relativos à cloro líquido, cloro cal e sulfato de alumínio.

Com relação a estes produtos, constato que nas fls. 169 a 175, a empresa apresentou um memorial descritivo de todas as etapas do processo produtivo do dióxido de titânio (TiO₂), no qual os produtos mencionados são utilizados no tratamento da água captada no Rio Capivari.

Em seguida, após a eliminação das impurezas (Estação de Tratamento de Água), o estabelecimento autuado demonstrou que para atingir a cor branca pura do Dióxido de Titânio, a água é utilizada em diversas etapas do processo produtivo em contato direto com o produto final (sulfatação, dissolução, clarificação, filtração, hidrólise, sementeira, ressuspensão, lavagem, etc).

Neste caso específico ao contrário do que ocorre em outros casos em que a água tratada é utilizada de forma secundária no processo produtivo, a exemplo de resfriamento de corrente de processos, há de se reconhecer que como fundamentado na Decisão recorrida “... o fluxo simplificado do processo produtivo de fabricação do Dióxido de Titânio, bem como, descreve as principais fases do seu processo industrial, destacando, de forma bastante elucidativa, todos os momentos em que a água tratada, na forma indicada, entra em contato direto com o produto final...”.

Dessa forma, entendo estar correta a Decisão ao reconhecer que nesta situação específica, os produtos cloro líquido, cloro cal e sulfato de alumínio se caracterizam como produtos intermediários no processo produtivo de Dióxido de Titânio e correta a utilização do crédito fiscal correspondente, nos termos do art. 309, I, “b” do RICMS/2012.

Fica mantida a Decisão pela redução do débito de R\$43.080,98 para R\$7.496,58 (fls. 323/324).

Quanto à infração 6, que acusa falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquotas, relativo às aquisições interestaduais de mercadoria destinadas a consumo do estabelecimento, observo que foi afastado a exigência fiscal referente ao mês de março/12.

Na impugnação, o sujeito passivo alegou que na aquisição das mercadorias consignadas na NFe 1449 (fl. 308) o fornecedor lançou no documento fiscal o ICMS devido por substituição tributária, no valor de R\$1.478,65, que é maior do que o exigido de R\$1.026,59, ele deveria ter sido incluído no seu conta corrente fiscal (RAICMS), com o que concordou o autuante (fl. 324) e foi acolhido na Decisão proferida pela 4ª JJF.

Observo que a NF-e nº 1449 (fl. 308) consigna “*aquisição de material de uso e consumo*”, tendo o fornecedor destacado ICMS-ST no valor de R\$1.478,65 e ICMS normal de R\$1.035,03.

Em consulta formulada ao sistema SIGAT da Secretaria da Fazenda, constata-se que no histórico de pagamentos do ICMS-ST por parte do estabelecimento (Safe Indústria e Comércio Ltda.) emissor da NFe 1449, apesar de o contribuinte com CNPJ 66.388.356/0001-52 não ter inscrição como contribuinte substituto no Estado da Bahia, promoveu o recolhimento do valor de R\$1.478,65 no dia 27/02/12 que é o mesmo dia da emissão da referida NFe.

Portanto, restou comprovado que houve recolhimento do ICMS exigido relativo à NFe 1449, em favor do Tesouro do Estado da Bahia, motivo pelo qual deve ser mantida a Decisão proferida pela 4ª JJF, com referência a exigência do ICMS no valor de R\$1.026,59 apurado no demonstrativo de fls. 84 a 87. Fica mantida a Decisão pela Procedência em Parte da infração 6, com valor devido de R\$10.258,87.

No que se refere ao Recurso Voluntário, pertinente às infrações 1, 7, 8 e 10, vejo que:

Inicialmente com relação à reapresentação da argumentação defensiva de que o valor parcelado relativo às infrações 1 e 2, já contemplava as reduções observo que:

- A) Com relação à infração 1, a fiscalização acatou alegações defensivas (NF em duplicidade....) o que implicou na redução da base de cálculo original de R\$953.006,61 para R\$414.181,46 (fl. 320) que implicou na redução da multa de 10% de R\$95.300,65 para R\$41.418,14.
- B) Já o demonstrativo apresentado pela empresa às fls. 353 a 356 apurou base de cálculo reconhecida de R\$328.284,74 e valor de R\$32.895,47 (10%) cujo parcelamento contemplou a redução prevista na Lei 3.449/15.

Como na Decisão proferida pela 4ª JJF, a multa foi reduzida de ofício de 10% para 1%, o que resultou em valor devido julgado de R\$4.041,85, o mesmo deve ser homologado quando da liquidação do Auto de Infração.

Da mesma forma, a infração 2, o autuante acatou argumentos defensivos de forma que a base de cálculo original de R\$1.343.309,93 na informação fiscal à fl. 323 foi reduzida para R\$865.028,73 cuja multa no valor de R\$ 8.650,29 (1%), foi o mesmo que o apurado pelo estabelecimento autuado (fl. 359), que foi parcelado e coincide com o julgado pela 4ª JJF (fl. 489). Logo, os valores parcelados devem ser homologados no momento da quitação do Auto de Infração.

No mérito, quanto infração 1, o recorrente reapresenta o argumento de que às NF's 330; 334; 16955; 671; 7660 e 368, não foram recepcionadas e que existem outras NFe com valores iguais que foram recepcionadas, conforme quadro à fl. 507, que não foi acolhido pela fiscalização e 4ª JJF.

Pela análise dos elementos contidos no processo, contato que no quadro comparativo juntado com a defesa à fl. 162 e 507 do recurso interposto contra a decisão ora recorrida, a exemplo das NFe 330 e 334, que constam no demonstrativo original à fl. 67, que não foram registradas, as mesmas foram emitidas nos dias 15/06/12 e 18/06/12. O sujeito passivo indica que a NFe 336 que foi emitida no dia 20/06/12 apresenta valor de R\$17.289,24 que é próximo dos valores de R\$17.189,24 da NFe 330 e igual ao valor de R\$17.289,24 da NFe 334.

O mesmo argumento foi utilizado com relação as NFe 16955, 2620, 671, 7660 e 368, com indicação de notas fiscais emitidas com datas próximas ou um pouco afastada. Observo que a NF 2620 emitida em 31/01/12 que não foi registrada, o recorrente apresentou a NFe 2783 emitida em 08/03/12, que foi registrada e apresenta o mesmo valor.

Com relação a estes argumentos, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, embora haja identidade dos nº dos pedidos, quantidades e mercadorias existentes nos documentos fiscais, “não é possível afirmar que elas se referem às mesmas operações dos documentos fiscais autuados”.

Também considero correta a fundamentação de que uma vez emitida a NF-e e a mesma ser autorizada, fica disponibilizada para uso do destinatário, cabendo ao mesmo verificar a validade e autenticidade da NF-e (Cláusula décima do Ajuste SINIEF 07/05) mediante consulta no ambiente nacional disponibilizado pela Receita Federal do Brasil, bastando para isso digitar a chave de acesso constante no DANFE.

Observe que tendo a 4ª JJF fundamentado que os documentos fiscais apresentados junto com a defesa eram insuficientes para elidir a infração, caberia ao recorrente apresentar outras provas junto com o Recurso Voluntário, o que não ocorreu. Constatado que a exemplo da NFe 330 (fl. 852), que não foi registrada, trata-se do mesmo fornecedor das NFe 334 e 336, e 368 e 377 (fls. 255 e 258), Cremon Caldeireira Revestimentos e Montagem, CNPJ 16.105.470/0001-50 localizado no município de Lauro de Freitas que faz divisa com o município de Camaçari onde está localizado o estabelecimento autuado. Também o emitente das NFe 16955 (fl. 262), 17280 (fl. 265) estão localizadas no município de Laura de Freitas e o da NFe 671 (fl. 276) e NFe nº 1, estão localizadas no município de Salvador.

Logo, o recorrente poderia e deveria entrar em contato com os fornecedores para exigir esclarecimento quanto as NFes que foram emitidas e autorizadas contra o seu estabelecimento, mas que por algum motivo “desconhecia a operação”, para produzir as provas necessárias e justificar o seu não registro.

Como nada foi apresentado no recurso, além do que foi apresentado junto com a defesa e não acolhido na Decisão proferida pela primeira instância, não acato os argumentos reapresentados e fica mantido julgamento pela Procedência Parcial da infração 1.

Relativamente às infrações 7 (crédito indevido) e 8 (diferença de alíquota), o recorrente argumenta que os bens adquiridos foram destinados a projetos de ampliação e modernização, integrando o seu ativo imobilizado, visto que sendo beneficiária do DESENVOLVE, é dispensado do pagamento do ICMS DIFAL e correto a utilização do crédito fiscal.

Com relação a estas infrações constato que na impugnação inicial, o sujeito passivo:

- a) Reconheceu que creditou-se e deixou de pagar o ICMS-DIFAL de parte das mercadorias adquiridas que foram destinadas a uso e consumo, mas que escriturou como destinadas ao ativo imobilizado, conforme demonstrativo à fl. 333 e não reconhecido à fl. 334;
- b) Identificou os bens adquiridos pelas NFes 2136: BALANCA DIVERSAS E SOBRESSALENTES; NFe 1155: PAINEL ELETRICO PARA PONTE K-801 e PAINEL ELETRICO PARA PONTE K-802.

Na informação fiscal prestada à fl. 325/326 o autuante disse que as telas apresentadas do livro Razão não eram suficientes para comprovar que os bens integraram o ativo imobilizado, mas que se entendido como suficientes, o valor da infração 7 ficaria reduzido de R\$8.867,21 para R\$5.418,98 e a infração 8, reduzido de R\$49.821,22 para R\$21.109,22.

Na manifestação acerca da informação fiscal (fls. 331 a 347), o contribuinte apresentou telas do livro Razão onde indicou as contas onde foram aplicados os materiais adquiridos.

Por sua vez, o autuante prestou nova informação fiscal e disse que reafirmava o seu entendimento, mas que na hipótese das telas serem suficientes para comprovação, o valor da infração 7 ficaria reduzido para R\$2.605,41 e a infração 8, para R\$14.306,67.

Por sua vez, na Decisão proferida a 4ª JJF fundamentou que os bens glosados são conjuntos de partes e peças de equipamentos, sem descrever os produtos nelas constantes, “com exceção das NF-es nº 2136 e 115...” (fl. 485) concluiu que são materiais destinados ao uso ou consumo e manteve a procedência das infrações 7 e 8.

Pelo exposto, observo que pelo confronto das telas apresentadas às fls. 341 a 345, com indicação das notas fiscais e do quadro resumo apresentado no voto às fls. 485 e 486, trata-se de aquisição de materiais diversos para instrumentação, rolamentos, bateria, sobressalentes para o micronizador, mancal, bucha, corpo espiral para bomba, anel, bico cego, válvulas, alavancas, pinhão, engrenagens, retentores, filtros, suporte para caixa de rolamentos, eixo em aço carbono que foram adquiridos para aplicação em projetos de modernização e ampliação da fábrica.

Com relação a estes produtos, considero correta a apreciação de que o Acórdão CS Nº 0196-21/02 serve como paradigma de que a aquisição de peças de reposição de maquinários, bem como de aquisição individualizada que não integram uma máquina ou equipamento como um todo, se caracteriza como material de uso ou consumo, cujo direito de utilização dos créditos fiscais relativos está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 138/10, consoante consignado no art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96.

Com relação ao argumento de que o pronunciamento nº 7 do Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON) define que devem ser classificado no imobilizado os bens tangíveis ou intangíveis utilizados na manutenção e na operação de atividades da entidade, cuja vida útil econômica seja igual ou superior a um ano, observo que embora a legislação societária estabeleça regras de classificação de produtos, a legislação fiscal (LC 87/96) estabelece regras restritivas de utilização do crédito fiscal do ICMS, e que devem ser cumpridas.

Da mesma forma, a doutrina, como citado no Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações (FISCAFI) (fl. 181), orienta que as “peças e conjuntos de reposição” destinadas a substituição em máquinas e equipamentos *“Dependendo das circunstâncias, as peças ou conjuntos de reposição podem ser classificadas no imobilizado ou em conta de estoque no Ativo Circulante, em função das características específicas de uso, vida útil, destinação contábil, etc”*

Neste caso, quando se tratar de equipamento individual a classificação fiscal se coaduna com a societária, visto que pode ser classificado como imobilizado.

O Ativo Imobilizado é definido como *“a parte do Ativo que encerra os valores não transformáveis em dinheiro, que servem para muitos atos de produção ou uso, alguns desgastando-se ou esgotando-se, outros permanecendo inalteráveis, porém exigindo conservação. [...] As contas que participam de tal grupo são as de Bens Móveis, Terrenos, Bosques, Jazidas, Veículos, Máquinas, Instalações, Aviamentos, Despesas de Instalação etc.”* (Sá, A. Lopes de e Sá, Dicionário de Contabilidade). Por sua vez, a legislação do Imposto de Renda (Decreto 3.000/99, art. 301, §2º) determina que, sendo superiores a R\$326,61, o *“custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapassa a um período de um ano, deverá ser ativado”*.

Entretanto, em se tratando de peças de reposição, como os acima relacionados (filtros, retentores, anel, engrenagens...) devem ser registrados na conta de estoque e quando repostos, levar para o resultado como despesa imediata, cuja classificação fiscal é de material de uso ou consumo.

Assim sendo, o fato de o estabelecimento autuado ter classificado e dado o tratamento relativo a esses bens como do ativo imobilizado, não os descaracteriza de serem materiais destinados ao uso e consumo, cujo ICMS da diferença de alíquota não é dispensado do seu pagamento pelo Programa do DESENVOLVE.

Por fim, com relação à aquisição dos bens pelas NFes 2136: BALANCA DIVERSAS E SOBRESSALENTES; NFe 1155: PAINEL ELÉTRICO PARA PONTE K-801 e PAINEL ELÉTRICO PARA PONTE K-802 (fl. 184) entendo que se trata de fato de bens que passaram a integrar o ativo imobilizado, com valores respectivos de R\$175.618,52 e R\$94.366,00 (duas unidades), como deixou em aberto a hipótese de reconhecimento de bem de ativo, na informação fiscal.

Dessa forma, acato o demonstrativo das fls. 325 e 326, e reformo a Decisão de Procedente para Procedente em Parte as infrações 7 e 8, ficando reduzidos os valores respectivos de R\$8.867,21 para R\$5.418,98 e de R\$49.821,22 para R\$21.109,98.

Quanto à infração 10 (utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento comprobatório), o recorrente reapresentou o mesmo argumento da defesa, afirmando que o valor de R\$3.363,49 foi lançado na coluna “outros créditos” e que se trata da devolução pela NF 69546, emitida pela Vulcan Material Plástico Ltda., que se amparava no registro equivocado do valor de R\$18.721,99, conforme demonstrativo de apuração do ICMS referente ao mês de agosto/2012 acostado à fl. 512, cujo crédito fiscal obedeceu ao disposto nos art. 309, IX e art. 314 do RICMS/12 que trata de escrituração de crédito fiscal no mês ou mês subsequente.

Inicialmente, observo que o demonstrativo de apuração do mês de agosto apresentado (fl.512), cópia da NF 69546 (fl. 137), não fazem prova da argumentação de que o lançamento a título de outros créditos no valor de R\$3.363,49 no mês de setembro/2012 decorre de registro indevido do débito de R\$18.721,99 no mês de agosto/2012.

Pela análise dos elementos contidos no processo e apreciação da Primeira Instância constato que:

- a) A fiscalização identificou registro de lançamento no livro RAICMS do mês de setembro/2012 (fl. 83), no valor R\$3.363,49 em “*outros créditos - ICMS pago a maior*”;
- b) Intimou a empresa para justificar este lançamento (fl. 42 e fl. 64) e a mesma informou que se tratava de crédito fiscal da devolução de mercadorias pela NF 69.546 (fls. 64/ 65) da NF 16158 (fl. 137) de agosto/2012 e que só foi identificado após o pagamento do imposto.

Conforme fundamentado na Decisão proferida pela primeira instância, observo que o ICMS destacado na NF-e 69546 foi lançada a crédito no livro REM (fl. 138) no mês de agosto de R\$16.817,47, e foi incluído na totalização do crédito fiscal de R\$1.274.420,10, (fls. 140/141), resultando em imposto devido de R\$1.082.683,68, que foi recolhido.

No que se refere ao argumento de que o valor exigido de R\$3.363,49 decorreu do fato de ter lançado no RAICMS valor de R\$18.721,99 como “*Ajustes a Débito - Valor recolhido a maior a ser descontado em período posterior*” (fl. 140), constato que o montante lançado a título de ajuste de débitos totaliza R\$80.738,76 e o detalhamento indica diferença de alíquota/uso/ consumo/ativo/frete totalizando 62.016,77 (R\$45.357,99 + 14.884,79 + 238,49 + 1.535,51).

Com relação ao valor de R\$18.721,99 que integra o ajuste de R\$80.738,76 (fl. 140) foi indicado apenas “*OUTROS DÉBITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE – ICMS Valor recolhido a maior a ser descontado em período anterior*”.

Pelo exposto, tendo o crédito da NF 69.546 relativo à devolução da NF16158 sido escriturado regulamente no mês de agosto, não foi apresentado qualquer elemento de prova de que o valor lançado no mesmo mês a título de Outros Débitos no valor de R\$18.721,99 tem qualquer pertinência com a operação de devolução, mesmo porque foi grafada a expressão de que se trata de “*ICMS recolhido a maior a ser descontado em período posterior*”.

Em conclusão, não ficou comprovado o lançamento de crédito no valor de R\$3.363,49 escriturado no mês de setembro de 2012 (fl. 83), durante a fiscalização (fl. 42 e 65), bem como pela apresentação dos demonstrativos juntados com a defesa e da mesma forma, não foram apresentados prova suficiente junto com o Recurso Voluntário interposto. Por isso, fica mantida a Decisão da primeira instância pela Procedência da infração 10.

Por tudo exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, reformando a Decisão pela Procedência em Parte das infrações 7 e 8, ficando reduzidos os valores respectivos de R\$8.867,21 para R\$5.418,98 e de R\$49.821,22 para R\$21.109,98, tudo conforme demonstrativo abaixo.

Infração	ICMS	Multa%	Multa Acessória	Julgamento 1ª CJF	DECISÃO
1	-		4.041,85	4.041,85	PROCEDENTE EM PARTE
2	-		8.650,29	8.650,29	PROCEDENTE EM PARTE
3	-		140,00	140	PROCEDENTE
4	7.496,58	60	-	7.496,58	PROCEDENTE EM PARTE
5	10.709,36	60	-	10.709,36	PROCEDENTE

6	10.258,87	60	-	10.258,87	PROCEDENTE
7	8.867,21	60	-	5.418,98	PROCEDENTE EM PARTE
8	49.821,23	60	-	21.109,98	PROCEDENTE
9	62.635,68	60	-	62.635,68	PROCEDENTE
10	3.363,49	60	-	3.363,49	PROCEDENTE
TOTAL	153.152,42		12.832,14	133.825,08	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269205.0003/15-2**, lavrado contra **CRISTAL PIGMENTOS DO BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$120.992,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$12.832,14**, prevista nos incisos IX, XI e XVIII, “b”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores já recolhidos com o parcelamento deferido.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS