

A. I. N<sup>º</sup> - 207351.0201/15-2  
AUTUADO - DELFI CACAU BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - JUAREZ ALVES DE NOVAES  
ORIGEM - IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16.11.2017

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N<sup>º</sup> 0169-05/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS a) BENS DO ATIVO PERMANENTE. É cabível o crédito na proporção 1/48 mês, através CIAP, na forma da lei e o crédito fiscal não escriturado, no momento próprio, pode ser utilizado de forma extemporânea, conforme disposto na legislação própria. O autuado não comprovou o cumprimento das regras para a escrituração extemporânea, estatuídas no art. 101, RICMS/BA. Infração mantida em parte. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração reconhecida. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. a) ATIVO FIXO. b) CONSUMO. É devido o pagamento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais, nas aquisições em outras unidades da Federação de produtos destinados ao ativo fixo e /ou uso ou consumo do estabelecimento. Infrações procedentes. 3. FALTA DE REGISTRO DE DOCUMENTOS FISCAIS. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Infração reconhecida. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração procedente com adequação da multa, de acordo com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 02/06/2015, exige ICMS E MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA no valor de R\$400.418,21, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. ICMS no valor de R\$223.843,78 e multa de 60%.
- 2 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$144,47.
- 3 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$171.265,66 (1%).
- 4 - 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. ICMS no valor de R\$2.237,25 e multa de 60%.
- 5 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$1.693,69. Multa de 60%.
- 6 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa no valor de R\$1.233,36 (10%).

Barry Callebaut Brasil Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, sucessora por incorporação de Delfi Cacau Brasil Ltda, ingressa com defesa, fls. 52 a 59. Reconhece a procedência das infrações 2, 4, 5, e 6 e informa que decidiu realizar o seu pagamento. Dessa forma contesta as infrações 01 e 03, como segue.

A Impugnante incorporou em 26/06/2014 a sociedade **DELFI CACAU BRASIL LTDA. (“DELFI”)** (**Doc. 02**). A DELFI era sociedade devidamente constituída que tinha por objeto a industrialização, comércio e venda, inclusive exportação, de cacau, café, soja, frutas tropicais, especiarias em natura ou industrializadas, bem como a industrialização dos seus subprodutos.

Sustenta que a Infração 1 deve ser cancelada, pois naquela época a DELFI recebeu bens do ativo imobilizado em DEVOLUÇÃO da própria BARRY CALLEBAUT BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA. (“BARRY”), ora Impugnante, sendo que a venda fora realizada pela DELFI com o devido destaque e pagamento do ICMS, haja vista que adquiridos pela DELFI no âmbito do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (“DESENVOLVE”), que prevê o diferimento do pagamento do diferencial de alíquota do ICMS na aquisição de bens do ativo imobilizado para o momento da desincorporação.

Além disso, a DELFI não estava sujeita à limitação e 1/48 avos ao mês no aproveitamento do crédito, já que destacou e pagou o ICMS na remessa, sendo a entrada em razão de devolução.

Afirma que do mesmo modo, a Infração 3 merece ser cancelada, pois nos termos do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, as multas por descumprimento de obrigações acessórias deverão ser canceladas pelo órgão julgador administrativo, pois as infrações foram praticadas sem dolo, fraude ou simulação (até porque não há qualquer indício de tais práticas no Auto de Infração) e não implicaram na falta de recolhimento do imposto. Argumenta que esse é justamente o caso em tela, haja vista que se trata de entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal, logo, não há que se falar na falta de recolhimento de imposto.

Após alertar quanto a tempestividade da presente defesa, adentra, pormenoradamente, no mérito da autuação.

Na infração 01 aponta que há o correto creditamento na devolução de ativo permanente.

Conforme consta da descrição da Infração no Auto de Infração, a **Nota Fiscal de Saída 105** de 19/05/2014 (CFOP 5.553 - Devolução de compra de bem para o ativo imobilizado<sup>1</sup>) emitida pela BARRY (**Doc. 05**), ora Impugnante, não daria o direito ao crédito à DELFI (incorporada pela BARRY), pois no quadro “Informações Complementares” traz a informação de que a operação decorre de devolução da **Nota Fiscal de Saída 32354** (CFOP 5.551 - Venda de bem do ativo imobilizado<sup>2</sup>) de 30/04/2014 emitida pela DELFI (**Doc. 06**), que por sua vez trataria de saída de itens de ativo sem destaque do imposto.

Já a **Nota Fiscal de Entrada 32376** de 30/04/2014 (CFOP 2949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada<sup>3</sup>) (**Doc. 07**), foi emitida pela DELFI com o objetivo de anular os efeitos da **Nota Fiscal de Saída 31661** de 03/04/2014 (CFOP 6553 - Devolução de compra de bem para o ativo imobilizado) (**Doc. 08**), anteriormente emitida com valor incorreto para a DELL COMPUTADORES DO BRASIL LTDA., para devolução de Microcomputador Portátil da DELL.

Trata cada nota fiscal individualmente:

#### **NOTA FISCAL 105**

<sup>1</sup> Classificam-se neste código as devoluções de bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, cuja entrada foi classificada no código "1.551 - Compra de bem para o ativo imobilizado".

<sup>2</sup> Classificam-se neste código as vendas de bens integrantes do ativo imobilizado do estabelecimento.

<sup>3</sup> Classificam-se neste código as outras entradas de mercadorias ou prestações de serviços que não tenham sido especificadas nos códigos anteriores.

Aduz que a Fiscalização presumiu que, provavelmente, por não ter havido a incidência do imposto na saída do ativo permanente (como de costume), não poderia ter a DELFI aproveitado o crédito no momento da entrada.

Destaca porém, que ao contrário do afirmado (i) trata-se de operação de devolução; e (ii) conforme consta da Nota Fiscal Saída 3254 de 30/04/2014, HOUVE O DESTAQUE E O PAGAMENTO DO IMPOSTO NA VENDA PELA DELFI NAQUELA ÉPOCA, destaque esse correto, pois a DELFI estava habilitada no DESENVOLVE (Doc. 09) e a desincorporação dos bens ocorreu antes do segundo ano de uso do estabelecimento (conforme previsão do § 5º do art. 2º do Decreto 8.205/2002) (Doc. 10).

Explica que o DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, tem por objetivo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado da Bahia. Nesse sentido, o Decreto 8.205/2002, ao regulamentar o programa, dispôs em seu art. 2º o diferimento do pagamento do ICMS na aquisição de bens do ativo imobilizado para o momento da desincorporação.

Naquela época a DELFI estava habilitada no DESENVOLVE, na aquisição dos aludidos bens do ativo imobilizado teve o diferencial de alíquotas diferido para o momento da desincorporação. Consequentemente, **na venda dos bens para a BARRY (ora Impugnante em virtude de incorporação da DELFI), considerando-se que os bens estavam em uso no estabelecimento da DELFI por menos de dois anos, a DELFI teve de destacar e recolher o ICMS, conforme reza a legislação do DESENVOLVE.**

**E por ter sido a operação anterior tributada pela DELFI, o valor do Imposto constitui crédito fiscal para fins de apuração do ICMS a recolher.**

Afirma que está muito claro que a DELFI cumpriu com todos esses requisitos para a tomada de crédito, sendo que o estabelecimento destinatário da mercadoria as recebeu e promoveu a sua devolução, que foi devidamente escriturada no Livro de Registro de Entradas (**Doc. 11**), desfazendo a operação. Logo, não há óbice para a tomada de créditos pela Impugnante.

Ressalta que a **Nota Fiscal 105** apresenta valor menor que a **Nota Fiscal Saída 3254**, pois se trata de DEVOLUÇÃO PARCIAL dos bens do ativo imobilizado constantes do Romanéio de Mercadoria (**Doc. 12**) emitido de acordo com o art. 102, § 3º, do RICMS/BA<sup>4</sup> e que é parte inseparável da **Nota Fiscal 3254**.

Isso porque alguns dos bens que constavam da **Nota Fiscal 32354** nunca deveriam ter sido vendidos pela DELFI, de modo que foram devolvidos por intermédio da **Nota Fiscal 105**, conforme demonstra o Romanéio de Mercadoria da **Nota Fiscal 105 (Doc. 13)**.

Percebe que a glosa ocorreu também pelo fato de a DELFI ter se aproveitado do crédito de uma só vez, sem atender à regra que limita o aproveitamento do crédito à razão de 1/48 por mês.

Ocorre que não se trata de entrada por aquisição, mas, conforme já destacado, entrada por DEVOLUÇÃO, que por definição tem o intuito de **anular o efeito fiscal da saída com destaque do imposto, desfazendo os efeitos da operação original**.

Ressalte-se que a saída original foi devidamente tributada de uma só vez e o **CRÉDITO REGISTRADO NA OCASIÃO DO RETORNO NÃO CAUSA QUAISQUER PREJUÍZO AO ERÁRIO ESTADUAL**.

Ora, se **na saída dos bens do ativo imobilizado a DELFI destacou e pagou a integralidade do ICMS (Doc. 14)<sup>5</sup>** e na nota fiscal de devolução o ICMS foi igualmente destacado, **não há qualquer sentido em obrigar a Impetrante a limitar o aproveitamento do crédito a 1/48 avos por mês**.

<sup>4</sup> Art. 102. Na adoção de séries da Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A, observar-se-á o seguinte (Ajustes SINIEF 4/95 e 9/97): [...]

§ 3º Serão dispensadas as indicações do quadro “dados do produto”, se estas constarem em romanéio, o qual passará a constituir parte inseparável da nota fiscal que deverá conter as indicações do número e da data do romanéio, e este, do número e da data daquela.

<sup>5</sup> Livro de Registro de Apuração do ICMS de abril/2014, “Saídas”, CFOP 5551 Venda de bem incorporado ao ativo imobilizado. ACÓRDÃO JJF Nº 0169-05/17

Por todos esses motivos, totalmente descabida a glosa do crédito usado em relação à **Nota Fiscal 105**.

**- NOTA FISCAL 32376**

A **Nota Fiscal de Entrada 32376 (CFOP 2949)**, por seu turno, conforme explicado inicialmente, foi emitida com o intuito de anular os efeitos da **Nota Fiscal de Saída 31661 (CFOP 6553)**.

Isso porque a DELFI emitiu a **Nota Fiscal de Saída 31661** para devolução de compra realizada junto à DELL, que emitiu a **Nota Fiscal 1788986** de 17/08/2011 (**Doc. 15**). A devolução pela DELFI ocorreu porque os produtos da DELL não apresentavam condições de uso (troca em garantia). Todavia, a DELFI ao perceber que a nota fiscal fora emitida com valor incorreto, emitiu a **Nota Fiscal de Entrada 32376** para anular o efeito do registro da saída produzido pela emissão da **Nota Fiscal 31661**, de modo a posteriormente emitir uma Nota Fiscal de devolução correta.

Deste modo, também por este motivo correto o aproveitamento do crédito integral no mês de aquisição – sem a limitação de 1/48 avos ao mês, pelas mesmas razões já expostas.

Frisa mais uma vez que não se trata de entrada por aquisição, mas por **DEVOLUÇÃO** com o objetivo de **anular o efeito fiscal da saída com destaque do imposto, desfazendo a operação anterior**.

Portanto se na saída do produto da DELL a DELFI destacou a integralidade do ICMS e na nota fiscal de devolução o ICMS foi igualmente destacado, **não há qualquer sentido em obrigar a DELFI a limitar o aproveitamento do crédito a 1/48 avos por mês. Tal limitação representaria um financiamento ao Estado da Bahia, sem qualquer respaldo legal**.

Por todo o exposto, deve ver cancelada a Infração 1 do presente Auto de Infração também em relação à **Nota Fiscal 32376**.

A Infração 3, por fim, trata de entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal no período de 31/01/2013 a 30/11/2014.

Ora, nos termos do já citado § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/1996, as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações foram praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto, é o que requer.

Ora, a I. Autoridade Fiscal ao lavrar o Auto de Infração não fez constar qualquer registro de dolo, fraude ou simulação, bem como se trata de entrada de mercadoria não tributável, logo, não há que se falar na falta de recolhimento de imposto.

Como comprovação da ausência de dolo, fraude ou simulação, entre as diversas operações não escrituradas, destaca duas: **Nota Fiscal de Saída 30865** (CFOP 5901 - Remessa para industrialização por encomenda) (**Doc. 16**) de 30/01/2013 e a **Nota Fiscal de Saída 31723** (CFOP 5901) de 28/02/2013 (**Doc. 17**), ambas emitidas pela Nestlé Brasil Ltda. (CNPJ 05.750.853/0001-64) tendo como destinatário/remetente a Impugnante.

Tais notas fiscais se referem a operações de CFOP 5901 (Remessa para industrialização por encomenda), posteriormente objeto de retorno pela Impugnante para a NESTLÉ (operação de CFOP 5902 - Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda), juntamente com operação de CFOP 5124 (Industrialização efetuada para outra empresa) (**Docs. 16 e 17**).

Confirma, com efeito, que tais operações são legítimas, mas por um lapso não foram registradas na Escrituração Fiscal da Impugnante. Não obstante, não envolve qualquer dolo, fraude ou simulação da Impugnante, nem qualquer lesão ao erário.

Deste modo, deve também ser cancelada ou reduzida a Infração 3 do presente Auto de Infração. Tal possibilidade, inclusive, é aceita pelo I. CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL – CONSEF, conforme se depreende dos julgados RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0347-04/07, A. I. N° ACÓRDÃO JJF N° 0169-05/17

269275.0023/07-5, de 08/04/2008] (Doc. 18) e RECURSO VOLUNTÁRIO - ACÓRDÃO CJF N° 0026-12/08,  
A. I. N° 207093.0005/07-6, de 25/03/2008]

Requer a procedência da presente impugnação.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 309 a 311 e diz que a infração 1 foi caracterizada em toda a sua inteireza, conforme demonstrativo anexo folhas 11 a 17. Está claro que a Autuada utilizou crédito incorretamente em seu Registro de Entradas de Mercadorias (fls. 16 e 17), relativamente a entrada de bens destinados ao ativo imobilizado, notas fiscais 105 e 32376, em desacordo com o Art. 309, VII. Fato ratificado pela própria Requerente em sua argumentação de defesa. Por pertinente, o estabelecimento objeto da fiscalização é DELFI CACAU BRASIL LTDA, destarte a operação de entrada de ativo imobilizado, ocorreu na fiscalizada. Ao fisco coube analisar se esta como outras operações ocorreram de acordo com a legislação.

Por alguma razão a Requerente entende, equivocadamente, v. parágrafos 20 e 21 que por tratar-se de entrada a título de devolução, estaria a operação fora do alcance do Art. 309, VII. A legislação refere-se a entrada a qualquer título, portanto, aquisição por compra, transferência, devolução, são tratadas de igual modo. Ora, leitura serena e atenta da legislação demonstra o acerto do fisco. No inciso VII do Art. 309 do RICMS/BA, vigente à época do fato, está expresso “... *operações de que tenha resultado a entrada, real ou simbólica, no estabelecimento, de bens destinados ao ativo imobilizado, ...*” Não se dá conta a Requerente que ao final do inciso VII, após a última vírgula está expresso “observado o disposto no § 2º deste artigo”. Conclusivamente o que o Fisco está a cobrar é o desacerto na forma de apropriação do crédito. O fato de ter sido uma devolução ou que o estabelecimento DELFI ser beneficiário do DESENVOLVE, não descaracteriza a infração.

No parágrafo 23 informa a Requerente que a BARRY incorporou a DELFI. Sem entrar no mérito da operação do ponto de vista da BARRY, que neste ato não é a fiscalizada, entendemos que no caso o ativo da DELFI será utilizado pela BARRY e os procedimentos para aproveitamento de crédito serão observados pela BARRY, na forma do Art. 309. Alerta o autuante que não conseguiu entender totalmente a operação de devolução de um ativo para um estabelecimento que foi incorporado.

Destaca e descreve o art. 309, VII e § 2º e incisos do RICMS/BA Dec. 13.780/12.

Em sua argumentação v. folhas 56V, parágrafos 39 a 44 a requerente admite que tomou crédito na entrada porque: “*39. Isso porque a DELFI emitiu a Nota Fiscal de Saída 31661 para a devolução de compra realizada junto a DELL, que emitiu a Nota Fiscal 1788986 de 17/08/2011 (Doc. 15). A devolução pela DELFI ocorreu porque os produtos da DELL não apresentavam condições de uso (troca em garantia). Todavia, a DELFI ao perceber que a nota fiscal fora emitida com valor incorreto, emitiu a nota fiscal de entrada 32376 para anular o efeito do registro da saída produzido pela emissão da Nota Fiscal 31661, de modo a posteriormente emitir uma nota fiscal de devolução correta.*”.

Informa que o procedimento de troca em garantia está incorreto. Estão corretas as alegações da Requerente quanto às notas fiscais 31661 e 32376. Contudo resta provado que ocorreu de fato a saída do Microcomputador e posteriormente a anulação da operação, por conseguinte está a descoberto a operação original. Considerando que o produto foi adquirido em agosto de 2011 e a operação objeto da discussão no presente processo, se deu em abril de 2014, e que considerado o mecanismo de aproveitamento de créditos, a autuada já recuperou 32/48 avos. Entende que a operação deveria ter se pautado na forma do artigo 280 do RICMS/BA, envio para conserto, sem o destaque do ICMS. Remanesce, contudo, o erro de forma quanto ao aproveitamento do crédito.

No que concerne à infração 03, constatou que os documentos elencados na infração não foram registrados na EFD – Escrituração Fiscal Digital, no Registro de Entradas de Mercadorias, e diante da objetividade do fato nada tem a acrescentar.

O presente PAF foi diligenciado à Inspetoria de origem para que o autuante proceda ao que segue:  
ACÓRDÃO JJF N° 0169-05/17

“Na infração 01 está sendo exigido ICMS em razão da utilização indevida de crédito fiscal, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

Conforme Anexo 01 02.01, a nota fiscal 105 de 19/05/2014, que incorretamente deu origem ao crédito, no quadro informações complementares, dá conta que a operação decorre de devolução referente a nota fiscal 32354 de 30/04/2014, que por sua vez trata das saídas de ITENS DO ATIVO sem destaque.

1 – Intimar a empresa para apresentar os itens que compõem a NF 32.354, cópia de fl. 101, cujo valor perfaz R\$3.986.415,33, com descrição de produtos “itens do ativo fixo”, e ICMS destacado de R\$677.690,61, e que o autuado defende que se trata de operação de devolução.

Nesse caso, a defendente afirma que nas saídas dos bens do ativo imobilizado a DELFI destacou e pagou a integralidade do ICMS (doc.14, Livro de Apuração do ICMS de abril/2014, saídas CFOP 5551, Venda de bem incorporado ao ativo imobilizado), e na nota fiscal de devolução o ICMS foi igualmente destacado. Assim, não encontra sentido em ser obrigado a limitar o aproveitamento do crédito a 1/48 avos por mês. Ademais, teria pago o ICMS de uma só vez, quando da saída. Finaliza a defesa pelo entendimento de que a glosa do crédito usado em relação à Nota Fiscal 105 é totalmente descabida.

Diante da afirmativa apresentada na defesa, pede-se que o autuante se pronuncie sobre os documentos acima referidos, e seus registros no livro fiscal.

Caso haja alterações na infração, deve ser elaborado novo demonstrativo, inclusive o de débito.

A conclusão da diligência deve ser apresentada ao contribuinte, para que possa se manifestar, fornecendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para fazê-lo. Em seguida, o autuante deve ter vistas da manifestação.”

O autuante em atendimento à diligência, (fl. 327), ratifica o seu entendimento. A infração 01 foi caracterizada conforme demonstrativo anexo, fls. 11 a 17. Ocorre que o autuado utilizou crédito fiscal incorretamente em seu Registro de Entradas de Mercadorias, fls. 16/17, relativamente às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado, notas fiscais 105 e 32376, em desacordo com o art. 309, VII. Este fato foi ratificado pela própria requerente em sua argumentação de defesa. A nota fiscal 105, de 15/05/2014, em seu campo de informações complementares informa que trata-se de devolução de parte da nota fiscal 32354 de 30/04/2014. Reproduz as suas informações fiscais, segundo o parágrafo das folhas 309-V e folha 310. Conclui que o que fisco está a cobrar é o desacerto na forma de apropriação de crédito. O fato de ter sido uma devolução ou o estabelecimento DELFI ser beneficiário do DESENVOLVE não descaracteriza a infração.

O impugnante oficia ao Auditor Fiscal, e expõe que em 30/04/2014, a empresa DELFI expediu as notas fiscais de saídas nº 32354 e 32355 (CFOP 5.551 – Venda de bem do ativo imobilizado), já acostada aos autos, sendo certo que procedeu o destaque do ICMS, no valor de R\$677.690,61, somente na nota fiscal nº 32354, uma vez que os produtos integrantes da Nota Fiscal nº 32355 saíram sem incidência do referido imposto, nos termos do art. 6º, inciso VIII do RICMS/BA.

Elenca os 1.133 bens do ativo imobilizado da Delfi que integraram a Nota Fiscal nº 32354 e foram transferidos ao autuado.

Aproveita o ensejo para informar que as informações prestadas foram devidamente registradas e escrituradas nos Livros Registros de Apuração do ICMS e de Entradas da DELFI, nos meses de abril e maio, conforme demonstram os documentos anexos (docs. 01 e 02). (fls. 334/362).

Por não ter sido intimado acerca do resultado da diligência, de fls. 327 a 328, na qual a sociedade empresária autuada forneceu as informações relativas aos itens do Ativo, consoante documentos de fls. 334 a 372, o PAF retornou à inspetoria de origem, para que o contribuinte fosse cientificado e recebesse cópia da diligência.

Barry Callebaut Brasil Ltda, vem aos autos, fls. 386 a 391, e ratifica que, como fartamente demonstrado, a nota fiscal 105 que originou o crédito, supostamente ilegítimo, trata-se de operação de devolução, e na Nota Fiscal saída 3254, que originou a devolução, houve o destaque e o pagamento do imposto na venda pela DELFI naquela época. Aduz que o destaque foi correto, pois a DELFI estava habilitada no DESENVOLVE e a desincorporação dos bens ocorreu antes do segundo ano de uso do estabelecimento.

Ressalta que a Nota Fiscal 105 apresenta valor menor que a Nota Fiscal saída 3254, pois se trata de devolução parcial dos bens do ativo imobilizado, constantes do Romanéio de Mercadoria emitido de acordo com o art. 102, § 3º do RICMS/BA, que é parte inseparável da Nota Fiscal 3254.

Além disso, a DELFI não estava sujeita à limitação de 1/48 avos ao mês, no aproveitamento do crédito, uma vez que destacou e pagou o ICMS na remessa, e a entrada ocorreu em razão da devolução parcial dessa remessa.

Já a nota fiscal de Entrada 32376 de 30/04/2014, foi emitida pela DELFI com o objetivo de anular os efeitos da Nota Fiscal de saída 41661 de 03/04/2014, anteriormente emitida com valor incorreto para a DELL Computadores do Brasil Ltda, para documentar a devolução de microcomputador Portátil da DELL.

Aduz que a devolução, por definição, tem o intuito de anular o efeito fiscal da saída com destaque do imposto, desfazendo os efeitos da operação original. Assim, se na saída do produto a DELFI destacou a integralidade do ICMS. Não há sentido em obrigar a DELFI a liminar o aproveitamento do crédito a 1/48 avos por mês.

Isso mesmo na hipótese da Nota Fiscal 31661 emitida com valor incorreto, pois a Nota Fiscal de Entrada 32376 objetivou tão somente anular o efeito do registro da saída, para que posteriormente fosse emitida uma Nota Fiscal de devolução com o valor correto.

Traz os mesmos argumentos já expostos quanto à infração 03.

O autuante ratifica em seu inteiro teor a diligência anteriormente realizada (fls. 396 a 397).

Foram trazidos Memoriais e apresentados na Sessão de Julgamento Fiscal.

## VOTO

No mérito, o contribuinte concorda com as infrações 02, 04, 05 e 06, e por não haver controvérsias quanto ao seu cometimento, ficam mantidas.

Quanto à infração 01, que decorre da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento os fatos apontados nos autos são os seguintes:

Consta nos autos, consoante documentos acostados pelo impugnante, que em 30/04/2014, a DELFI CACAU BRASIL LTDA, promoveu saídas de bens do ativo imobilizado, com a emissão da Nota Fiscal nº 32.354, natureza da operação: “Venda de Bem do Ativo Imobilizado”, CFOP 5.551, para o destinatário BARRY CALLEBAUT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, emitente localizado em Itabuna, Bahia, e destinatário também localizado em Itabuna. A base de cálculo do ICMS perfaz R\$3.986.415,33 e ICMS de R\$677.690,61. (cópia do documento à fl. 101). Observo que no CFOP 5551, classificam-se neste código as vendas de bens integrantes do ativo imobilizado do estabelecimento.

Em 15.05.2014, a BARRY CALLEBAUT BRASIL IND. COM. DE PRODUTOS, PROMOVEU A “DEVOLOÇÃO DE COMPRA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO, CFOP 5.553, cuja saída ocorreu por meio da NF 105, com destinatário a DELFI CACAU BRASIL LTDA, EMPRESA AUTUADA, no valor de R\$1.314.688,52 e ICMS de R\$223.497,05. Consta como descrição dos produtos “itens de Ativo Fixo”. No campo de informações adicionais estão contidas as informações complementares: “devolução referente NF 32.354 de 30/04/2014, Outras operações de entrada”. No CFOP 5.553, classificam-se

neste código as devoluções de bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado do estabelecimento, cuja entrada foi classificada no código “1.551 – compra de bem para o ativo imobilizado”.

Em termos formais, as operações estão corretas, acobertadas por competentes documentos fiscais. Assim, com base nesses documentos, a então sociedade empresária DELFI CACAU creditou-se do ICMS relativo à devolução de itens do ativo fixo, promovida pela BARRY CALLEBAUT.

Contudo, em casos tais, há estrito regramento a ser cumprido, para as operações que envolvem o ativo imobilizado. Logo, a questão trazida à lide é de como deve proceder as duas empresas quanto ao creditamento do bem do ativo imobilizado, inclusive no Livro CIAP.

A BARRY CALLEBAUT, não poderia se apropriar do crédito no momento da entrada do bem no estabelecimento, mas poderia creditar-se do imposto relativo a essa entrada, no momento em que ocorreu a saída, tendo em vista que a saída de bem em devolução fica sujeita à incidência do ICMS (art. do RICMS).

A DELFI CACAU teria direito a se apropriar de algumas parcelas do crédito do ICMS destacado na nota fiscal de aquisição desse ativo, na hipótese permitida, de 1/48 avos mensal, e, nesse caso o valor a ser escriturado por ocasião da sua devolução será apenas o da diferença entre o somatório das parcelas creditadas e aquele destacado na nota fiscal de entrada. (RICMS).

Destaco que para a BARRY, APÓS A DEVOLUÇÃO DO BEM, O FATOR DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DEIXA DE EXISTIR, POR TER SIDO A EMPRESA ADQUIRENTE.

OUTRO PONTO IMPORTANTE A SER OBSERVADO É SE efetivamente OS BENS QUE FORAM OBJETO DE DEVOLUÇÃO TRATAM-SE DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO OU DE MATERIAIS PARA USO E CONSUMO? Terão direito ao crédito as mercadorias de revenda e os insumos que integram o produto final ou se consomem no processo produtivo. Por ocasião da edição da LC 87/96, houve um consenso político de que deveria ser concedida a possibilidade de crédito para os bens de produção, de forma a incentivar o setor produtivo e diminuir o “custo Brasil”. Assim, surge o crédito para bens do ativo imobilizado. Quanto ao crédito de material de uso e consumo, a previsão atual é que ocorra somente a partir de 1º de janeiro de 2020. Material de uso e consumo, cujo crédito é vedado, é aquele que não integra o produto final e não se consome imediata e integralmente no processo produtivo, e não é diretamente utilizado na comercialização. Logo, seriam materiais de uso e consumo do estabelecimento, material de limpeza, de manutenção, peças de reposição de veículos e de máquinas, material de escritório, ferramentais.

Vale lembrar que, em qualquer hipótese, o direito ao crédito está condicionado a que a saída ocorra com a tributação do ICMS, com as exceções previstas para os casos de manutenção de crédito fiscal.

Quanto ao crédito para o ativo permanente, a partir de 01/01/1996, é aceito o crédito das aquisições para o ativo permanente, com o objetivo de incrementar os investimentos no setor produtivo, vedado porém o crédito das aquisições de bens alheios à atividade do estabelecimento. (LC 97/96, art. 20, §§ 1; 2º).

Dessa forma, quanto aos créditos de ativo permanente, há a permissão para máquinas, veículos e equipamentos utilizados na produção e na comercialização, mas os bens administrativos são considerados alheios à atividade-fim da empresa.

Considerando o direito ao crédito de bens do ativo, a LC 102/00 alterou a LC 87/96, e a partir de janeiro de 2001, o contribuinte que adquirisse bem de ativo com direito a crédito, deveria exercer tal direito lançando uma parcela de 1/48, a cada mês. Assim, o crédito seria aproveitado gradativamente durante um período de quatro anos. Ademais, em cada lançamento mensal, o contribuinte deve estar atento para o fato de que, se houve saídas não tributadas ou isentas, o

crédito deve ser proporcional. Ao final de quatro anos o contribuinte deve parar de se creditar e caso o bem seja vendido antes dos quatro anos, também deve parar de se creditar.

Chama a atenção a natureza da operação da qual o contribuinte autuado fez uso do crédito fiscal que lhe está sendo glosado. Consta no documento fiscal que trata-se de devolução, e reza o art. 453 do RICMS/2012 que “No caso de devolução de mercadorias ou bens adquiridos para uso, consumo, ou ativo permanente, já tendo sido paga a diferença de alíquotas o valor correspondente será recuperado mediante lançamento no quadro “Crédito do imposto – Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS, pelo valor nominal, com a observação “diferença de alíquotas – mercadoria devolvida”, a menos que o imposto relativo à diferença de alíquotas já tenha sido utilizado como crédito”.

Foi solicitada em diligência para que a empresa apresentasse os itens que compõem a Nota Fiscal nº 32.354, cópias de fl. 101, cujo valor perfaz R\$3.986.415,33, com descrição dos produtos “itens do ativo fixo”, e ICMS destacado de R\$677.690,61.

A BARRY CALLEBAUT, sucessora da DELFI CACAU BRASIL, vem aos autos, fl. 334, e informa:

“Em 30/04/2014, a empresa Delfi Cacau Brasil Ltda, (Delfi), expediu as Notas Fiscais de Saída nº 32.354 e 32.355 (CFOP 5.551 – Venda de bem do ativo imobilizado), já acostadas aos autos de R\$3.986.415,33 (três milhões, novecentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e quinze reais e trina e três centavos) e R\$37.229.275,28 (trinta e sete milhões, duzentos e vinte e nove mil, duzentos e setenta e cinco reais e vinte e oito centavos). Sendo certo que procedeu o destaque do ICMS, no valor de R\$677.690,61, (somente na Nota Fiscal nº 32354), uma vez que os produtos integrantes da Nota Fiscal nº 32355 saíram sem incidência do referido imposto nos termos do art. 6º, VIII, do RICMS/BA.

Ou seja, que o ICMS não incide na saída de bem integrado ao ativo permanente, desde que tenha sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação.

Nesse sentido elencou os 1.133 bens do ativo imobilizado da Delfi que integraram a NF 32.354 e foram transferidos à autuada.

De imediato cabe-me efetuar uma correção: A NF 32.354, foi emitida pela DELFI, em operação de venda do ativo imobilizado e teve como destinatário a BARRY CALLEBAUT, fato que destoa da informação acima de que “bens do ativo imobilizado da DELFI que integraram a Nota Fiscal nº 32.354 e foram transferidos à Autuada”, já que a autuada é a DELFI.

Passa o informante a elencar os itens que fazem parte da nota fiscal de venda do ativo imobilizado nº 32354, no valor de R\$1.314.688,52, e ICMS de R\$223.497,05, lista de fl. 334, verso a 362, verso. Da sua leitura concluo que, tratam-se de materiais de uso e consumo, tais como eixo, engrenagem dentária, manga, Kit reparo, válvulas, acoplamento, notebook, bombas etc, que não têm o tratamento dispensado a bens do ativo imobilizado. Não geram direito ao crédito fiscal.

Outrossim, caso tenha saído bens do ativo fixo, por meio da nota fiscal emitida pela DELFI, não restou comprovado nos autos se esses bens foram adquiridos há menos de um ano da desincorporação, nem se realmente trata-se de bens do ativo e não de bens para uso e consumo do estabelecimento. Releva-se de importância este fato, na medida em que a empresa sucessora, Barry Callebaut utilizou os créditos fiscais provenientes de tais saídas, em momento antecedente e muito próximo de promover à sua sucessão pela empresa autuada, ou seja a DELFI CACAU.

Ademais, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, em operações em que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, destinada ao seu uso ou consumo somente a partir de 1º de janeiro de 2020, data prevista no artigo 33º, inciso I da Lei Complementar Federal n.º 87/96; referindo-se a mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte; recepcionado pelo artigo 29º, § 1º, inciso II da Lei Estadual n.º 7.014/96.

Quanto ao fato de a sociedade empresária ser beneficiária do Programa Desenvolve, que trata do diferimento, não tem relevância para esta infração.

Por todo o exposto, em decorrência da insegurança quanto à acusação fiscal e se os materiais ou os bens que foram objeto das operações de saídas e das devoluções, são bens para uso e consumo, ou se bens do ativo fixo, em que têm tratamento fiscal diferenciado, julgo NULO este item da infração, para que seja efetivamente apurada qual a irregularidade que teria sido cometida pela sociedade empresária autuada. Aplico o art. 18, IV, a do RPAF/99, posto que o lançamento de ofício não contem elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

Neste ato represento à autoridade fazendária, para que o ato atingido pela nulidade seja repetido a salvo de falhas, ex vi do art. 21 do RPAF/99 (Decreto 7.629/99).

Quanto à operação relativa à **Nota Fiscal 01788986**, emitida em 17/08/2011, pela DELL Computadores do Brasil Ltda, localizada em São Paulo, referente à venda de produção própria de microcomputadores, software, cujo documento encontra-se copiado à fl. 290, com valor de R\$7.181,99, e ICMS de 423, o sujeito passivo utiliza-se desta nota fiscal de venda para justificar toda a operação na qual está sendo autuado.

É que emitiu a DELFI, em 03/04/2014, a **Nota Fiscal nº 31661**, relativa à devolução de compra de bem para o ativo imobilizado, justificando a devolução referente à nota fiscal 01788986, da Dell Computadores, com ICMS destacado de R\$346,73. Justificou a devolução de compra por o produto não estar apresentando condições de uso – troca em garantia.

No mesmo mês, em 30/04/2014, a DELFI Cacau emitiu a **Nota Fiscal 032.376**, de entrada, anulando a Nota Fiscal 031661, que teria sido emitida com valor incorreto, como consta no campo de informações complementares, para a empresa Dell Computadores do Brasil Ltda, para documentar a devolução de microcomputador portátil da DELL.

Justifica o sujeito passivo que a DELFI ao perceber que a Nota Fiscal 31661 fora emitida com valor incorreto, emitiu a Nota Fiscal 32376, para anular o efeito do registro da saída produzida pela emissão da Nota Fiscal 31661, de modo a, posteriormente, emitir uma Nota Fiscal de devolução correta.

Esta nota fiscal a ser emitida posteriormente não foi trazida aos autos. Ademais, ocorre que a devolução de peças em garantia obedece a toda uma sistemática prevista no RICMS/2012, nos artigos 380 a 383, e neles não se enquadra o procedimento adotado pelo sujeito passivo, de devolver mercadoria após 4 anos de uso, sob o título de estarem em garantia. Fica mantida a exigência fiscal com relação a este item, com ICMS no valor de R\$346,73.

Fica procedente em parte a infração.

Na infração 03 consta a falta de registro nos livros fiscais do ingresso no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, quando está sendo exigida a multa de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria adquirida sem tributação ou com a fase de tributação encerrada, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, prevista no art. 42, XI da Lei 7.014/96.

O sujeito passivo clama pela aplicação do parágrafo 7º do Art. 42 da Lei 7.014/96, o qual prevê que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Observo que nas operações de industrialização por encomenda, das quais foram emitidos os documentos fiscais com base de cálculo de R\$9.682.931,20 e de R\$6.898.187,75, que são os de maior valor dos relacionados à esta infração, não restou caracterizado que não tenha implicado em falta de recolhimento do imposto, razão porque mantenho a multa no valor originariamente exigida. Remessas e retornos para industrialização têm que estar escrituradas nos competentes livros

fiscais, para o controle do Fiscal. Procedente a infração, com adequação da multa, de acordo com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

**VOTO EM SEPARADO (Nulidade parcial da infração 1 com fundamentação distinta)**

Peço vênia para divergir em parte da ilustre relatora tão somente quanto à fundamentação da nulidade da exigência fiscal da infração 01. Neste item da acusação fiscal a imputação foi de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, totalizando a cobrança a cifra de R\$223.843,78.

Apesar de entender que parte dessa cobrança padece de nulidade, me valho de fundamentos distintos. Concentra-se a divergência exclusivamente na parte da cobrança que recaiu sobre a parcela dos créditos fiscais objeto da operação de devolução acobertada pela Nota Fiscal de saída nº 105, emitida pela empresa Barry Callebaut Brasil Ind. e Com. de Produtos Alimentícios Ltda, em 15/05/2014, com CFOP 5.553 – Devolução de compra de bem para o ativo imobilizado, com destaque de imposto no importe de R\$223.497,05 (doc. fl. 100). A operação de devolução em exame decorreu do desfazimento em parte das operações de venda de ativos fixos através da NF 32354, de 30/04/2014 (doc. fl. 101), emitida pela empresa ora autuada (Delfi Cacau Ltda). Na operação de venda através da NF 32354, houve destaque e lançamento a débito do ICMS na escrita fiscal do remetente do valor do ICMS incidente (R\$677.690,61). O destaque do ICMS decorreu do fato da operação de venda se referir à desincorporação de bens do ativo fixo da empresa remetente, fato que ocorreu antes do segundo ano de uso no estabelecimento, havendo incidência do imposto por força das disposições do § 5º, do art. 2º, do Dec. Estadual nº 8.205/2002, com o decorrente encerramento da fase de diferimento do ICMS proporcionado pelo benefício fiscal do DESENVOLVE.

A operação de devolução parcial, conforme já alinhado acima, se deu através da NF nº 105, emitida pela empresa Barry Callebaut Brasil Ind. e Com. de Produtos Alimentícios Ltda., com destaque de imposto no importe de R\$223.497,05.

A operação de devolução de mercadorias ou bens do ativo fixo não configura fato gerador autônomo e independente da operação de remessa anterior, que aquela desfaz. Desfeita a operação originária, no todo ou em parte, há que se restabelecer a situação fiscal existente anteriormente. Se a operação originária foi integralmente tributada, a operação subsequente de devolução desfaz os débitos lançados anteriormente, não se podendo aqui se estabelecer regramento de limitação do crédito à cota de 1/48 vigente para os bens do ativo permanente, visto que a operação de devolução não configura aquisição originária e sim desfazimento de operação anterior, a qual está intrinsecamente vinculada e seguindo o mesmo regime de escrituração de débitos e créditos. Portanto, o autuante incorreu em erro ao proceder aos estornos com base no entendimento de que as operações de venda e retorno por devolução envolviam circulação de bens do ativo fixo.

Observo, entretanto, que o autuante ao lavrar o Auto não cogitou em momento algum, na peça acusatória e nas subsequentes intervenções que fez no processo, de que os bens remetidos em vendas para a Barry Callebaut Brasil Ind. e Com. de Produtos Alimentícios Ltda, através da NF 32354, de 30/04/2014 (doc. fl. 101), emitida pela empresa ora autuada (Delfi Cacau Ltda), com desfazimento parcial da operação de comercial, via devolução, através da Nota Fiscal de saída nº 105, emitida pela empresa Barry Callebaut Brasil Ind. e Com. de Produtos Alimentícios Ltda, não constituíam itens integrantes das contas do ativo permanente das empresas envolvidas na transação comercial, conforme foi tangencialmente sinalizado no voto da Sra. Relatora. Entendimento diverso resultaria em modificar os fundamentos de fato e de direito de que se valeu o autuante para proceder à formalização do ato de lançamento.

Assim, somente em nova fiscalização nos estabelecimentos envolvidos nas operações se poderá avaliar com maior precisão e esmero se há no rol dos bens vendidos e posteriormente devolvidos itens que não ensejariam a tributação na operação de saída originária e na posterior devolução, com a decorrente apropriação de créditos fiscais na escrita do ICMS, de forma a se estabelecer a verdade real dos fatos e o devido enquadramento na legislação de regência do imposto. Há que se observar também que a empresa autuada (Delfi Cacau Ltda) foi incorporada pela empresa Barry Callebaut Brasil Ind. e Com. de Produtos Alimentícios Ltda, passando esta última à condição de sucessora da sociedade empresária que figurou no polo passivo da relação processual tributária inaugurada com a lavratura do presente Auto de Infração.

Pelas razões acima expostas nosso voto é pela NULIDADE PARCIAL da exigência fiscal que integra o item 01 do presente lançamento de ofício, no tocante ao valor de R\$223.497,05, com fundamento nas disposições do art. 18, inc. IV, letra “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Em relação à parte residual da infração 01, no importe de R\$346,73 e no tocante às demais ocorrências (infrações 02 a 06) acompanho integralmente o voto proferido pela Sra. Relatora, registrando que em relação às infrações 02, 04, 05 e 06, o contribuinte manifestou na peça defensiva sua concordância com os valores ali lançados, inclusive procedendo ao pagamento das parcelas correspondentes, no importe principal de R\$5.308,77, conforme atestam os relatórios anexados às fls. 314 a 316 dos autos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207351.0201/15-2**, lavrado contra **DELFI CACAU BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.422,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II “a”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por obrigações acessórias no valor de **R\$172.499,02**, previstas nos incisos IX e XI da citada Lei, e dos acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2017.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/ VOTO EM SEPARADO

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ CARLOS BACELAR - JULGADOR