

A. I. N° - 207090.0001/14-5
AUTUADO - CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
AUTUANTE - MARIA CONSUELO PIRES BARROS
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28. 12. 2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0223-01/17

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA DE MERCADORIA PARA PESSOA CONSIDERADA NÃO CONTRIBUINTE. O autuado comprovou que os destinatários localizados em outro Estado são contribuintes do ICMS e, desse modo, correta a alíquota interestadual (12%) aplicada. A própria autuante na Informação Fiscal reconheceu descaber a exigência fiscal por descumprimento de obrigação principal. Entretanto, sugeriu a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, em face de o contribuinte não ter indicado o número da inscrição estadual do destinatário na nota fiscal. Acolhida a proposta da autuante. Aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. 2. LIVROS FISCAIS. a) ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração 2 reconhecida. b) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES UTILIZADOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. MULTA. Autuado comprovou que os documentos arrolados na autuação, referentes ao exercício de 2010, foram regularmente escriturados nos livros fiscais próprios. Quanto ao exercício de 2011, o lançamento é nulo, haja vista que fundamentado em livros fiscais quando deveria estar baseado na Escrituração Fiscal Digital – EFD, cuja obrigatoriedade já se impunha ao autuado. A própria autuante na Informação Fiscal opinou pela improcedência da autuação. Infração 3 insubsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração 4 reconhecida. 4. CRÉDITO FISCAL. a) FALTA DE EXIBIÇÃO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO DIREITO AO CRÉDITO. Autuado elidiu parcialmente a infração 5 colacionando aos autos os documentos comprobatórios da legitimidade do crédito fiscal glosado. A própria autuante na Informação Fiscal acatou, acertadamente, os documentos apresentados. Refez os cálculos o que resultou na redução do valor do débito. Infração 5 parcialmente procedente. Quanto à infração 6, o autuado elidiu na integralidade a autuação colacionando aos autos os elementos comprobatórios da legitimidade do crédito fiscal glosado. A própria autuante na Informação Fiscal acatou, acertadamente, os documentos apresentados e opinou pela improcedência da autuação. Infração 6

improcedente. **b)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Restou comprovado mediante a realização de diligências realizadas pela Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, que parcela substancial das mercadorias arroladas na autuação foi destinada, de fato, ao ativo imobilizado da empresa em projetos de modernização, substituição e ampliação de seu parque fabril, portanto, sendo legítimo o crédito fiscal utilizado, descabendo, consequentemente, a glosa dos créditos fiscais. Quanto à parcela remanescente, não restou comprovada a vinculação das mercadorias a qualquer projeto de modernização, substituição e ampliação do parque fabril do contribuinte, sendo, na realidade, materiais de uso e consumo do estabelecimento, portanto, indevido o crédito fiscal utilizado. Infração 9 parcialmente subsistente. **5. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS.** Infrações 7 e 8 reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/06/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$711.491,78, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando alíquota interestadual, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro, março, junho a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$375.643,79, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de saídas por vendas a pessoas físicas (portanto não contribuintes), a alíquota aplicável seria a interna, ou seja, 17% (dezesete por cento), conforme art. 50, I, “b”, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto n.6.284/97;
2. Escriturou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, no mês de fevereiro de 2010, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$140,00;
3. Utilização de serviços de transporte sujeito à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, abril, junho, agosto, outubro a dezembro de 2010, fevereiro a abril, junho a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$43.482,26;
4. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, no mês de dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$300,87, acrescido da multa de 60%;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do respectivo documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de abril, julho e outubro de 2010, janeiro, março, julho, outubro e novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.779,47, acrescido da multa de 60%;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do respectivo documento

comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro e outubro de 2010, junho e julho de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.627,35, acrescido da multa de 60%;

7. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a junho, agosto a dezembro de 2010, fevereiro a maio, julho, setembro a dezembro de 2011, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$25.137,26, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias;
8. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, abril a agosto e outubro de 2010, abril, julho a novembro de 2011, sendo imposta multa no valor de R\$9.147,44, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias;
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$246.333, 34, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte, regularmente intimado, apresentou diversas Notas Fiscais e CTRC, de produtos e serviços, adquiridos deste e de outros Estados, aos quais atribuiu CFOPs 1551/2551 – aquisições para o ativo da empresa, equivocadamente.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 3.971 a 4.014 – volume XIII). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Consigna que ao analisar detidamente cada uma das infrações, imbuído da boa fé que lhe é peculiar, reconhece a procedência parcial da autuação, especificamente no que tange às infrações 2, 4, 7 e 8, razão pela qual apresenta em anexo (Doc. 02) comprovante da quitação das citadas infrações, através do documento de arrecadação fiscal. Quanto às demais infrações, entende que procedeu em completa observância à legislação do ICMS e que a autuação se revela manifestamente improcedente.

No que concerne à infração 1, sustenta que é improcedente. Observa que a acusação fiscal diz que teria recolhido a menos ICMS em razão de suposta “*venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outras unidades da federação, utilizando alíquota interestadual*”. Acrescenta que segundo o relato, teria sido usada alíquota de contribuinte do ICMS para não contribuintes em virtude de se tratar de saídas por vendas a pessoas físicas, razão pela qual considera que deveria ser aplicada a alíquota interna do Estado da Bahia, qual seja, 17% (dezesete por cento). Diante disso, foram considerados como infringidos os artigos 50, 51 e 124, I, todos do RICMS/BA.

Afirma que a exigência do ICMS calculado com base na alíquota interna em operações interestaduais com contribuintes do imposto, não encontra respaldo nos arts. 50 e 51 do RICMS/BA, indicados como infringidos, haja vista que os destinatários das mercadorias objeto da autuação, em que pese serem pessoas físicas, são produtores rurais, contribuintes do ICMS, devidamente inscritos nos cadastros de ICMS dos seus respectivos Estados.

Diz que a evidência do manifesto equívoco do procedimento adotado pela Fiscalização restou patente através da consulta das informações dos destinatários das mercadorias objeto da autuação, em que pese serem pessoas físicas, são produtores rurais, contribuintes do ICMS, devidamente inscritos nos cadastros de ICMS dos seus respectivos Estados.

| | CLIENTE | UF | INSCRIÇÃO ESTADUAL |
|----------------|-----------------------------|----|--------------------|
| 430.921.876-87 | ALEXANDRE MACHADO PINTO | MG | 001252211.00-71 |
| 430.944.656-68 | ANTÔNIO ESUSTAQUIO | MG | 001406322.00-79 |
| 188.017.816-87 | ANTÔNIO GENTIL PIMENTA | MG | 001595260.00-00 |
| 003.206.846-87 | ANTONIO JOSE DE LIMA | MG | 001145021.00-15 |
| 397.801.801-25 | ASTOR ROBERTO STROCHON | MG | 001130085.00-35 |
| 727.726.386-34 | CARLOTA MENDES ALVES | MG | 001254811.00-28 |
| 034.400.106-78 | ELIAS FREIRE CANGUSSU | MG | 001318989.00-05 |
| 035.926.426-34 | ERILDO PIMENTA | MG | 001275990.01-77 |
| 631.453.916-15 | EVILMAR PRATES DA SILVEIRA | MG | 001364134.01-44 |
| 008.699.106-04 | FLAMARION WANDERLEY FILHO | MG | 001301072.00-41 |
| 004.364.616-68 | HORMINIO ARAÚJO DE OLIVEIRA | MG | 001157903.01-30 |

| | | | |
|----------------|----------------------------|----|-----------------|
| 777.455.826-87 | HUMBERTO RUAS DE SOUZA | MG | 001227673.00-05 |
| 510.275.006-25 | ILDEU CAETANO DE MATTOS | MG | 001362139.00-73 |
| 867.764.286-20 | ITAJAHY TEKES DE OLIVEIRA | MG | 001862696.00-18 |
| 265.126.768-66 | JEFERSON REGINALDO | MG | 001572123.00-70 |
| 368.121.026-87 | JOÃO CARLOS AGUIAR BRITO | MG | 001429740.00-30 |
| 748.917.906-87 | JOSÉ ADILSON ALVES BARBOSA | MG | 001443571.00-48 |
| 836.494.927-68 | LUIS FERNANDO ARMANI | MG | 001171885.02-20 |
| 300.452.406-63 | MURILO BARBOSA HORTA | MG | 001215088.02-10 |
| 520.144.016-91 | OMAR AIRTON PORTO | MG | 001153255.00-49 |
| 072.681.576-49 | PEDRO TRINDADE DE MOURA | MG | 001261361.00-93 |
| 369.946.696-53 | VALDEIR MAXIMINO DA CRUZ | MG | 001178207.01-41 |
| 149.643.846-91 | VALDIR MAXIMINO DA CRUZ | MG | 001220617.00-43 |
| 959.312.957-04 | MARCELO AMARAL DE MOURA | MG | 001286288.00-51 |
| 401.769.320-20 | VERA ESTER GUSE SCHADECK | MG | 001235090.00-70 |
| 040.021.319-20 | AILSON ANTONIO MAZIERO | PI | 194687619 |
| 460.203.149-87 | ALCIMAR SANTORUM | PI | 190012501 |
| 266.958.068-88 | ARIEL HOROVITZ | PI | 190013869 |
| 458.447.710-87 | BERNARDO STOFFELS | PI | 190013249 |
| 361.100.860-53 | CELITO EDUARDO BREDIA | PI | 194772241 |
| 086.159.009-06 | DIRCEU MONTANI | PI | 190016051 |
| 913.223.919-04 | EDI MARIA RAUPP | PI | 190017104 |
| 615.988.879-04 | ELTON WALQUER | PI | 190016132 |
| 615.985.429-15 | ILTON WALQUER | PI | 190014415 |
| 284.980.700-15 | IVAN ANTONIO CAUS | PI | 190015411 |
| 913.808.399-04 | JAMIME RICARDO RAUP | PI | 190012773 |
| 620.615.425-49 | LORAINÉ MARIA BAZANA | PI | 194649784 |
| 428.139.729-91 | LUIZ WALKER | PI | 190014342 |
| 687.173.349-34 | NÁDIA MAR SLOGO SANTORUM | PI | 194735729 |
| 425.688.381-91 | NELCI ZANCHET BORDIGNON | PI | 194692949 |
| 473.484.450-04 | OSMAR CONRAD | PI | 194735737 |
| 407.457.839-53 | ROBERTO ANTÔNIO RIEDI | PI | 194790738 |
| 065.257.259-68 | SANTINO RAUPP | PI | 190012790 |
| 914.918.275-72 | SIDNEI EKVUWILLMS | PI | 190015900 |
| 557.249.309-00 | VILSON WALQUER | PI | 190011327 |
| 372.191.970-04 | AMAURI ANTÔNIO SCHER | TO | 29.414.313-0 |
| 309.256.490-15 | OSCAR STROCHON | TO | 29.354.799-8 |

Salienta que comprovando tais afirmações, anexou à defesa extratos de consulta no SINTEGRA dos destinatários de todas as Notas Fiscais autuadas (Doc. 03)

Aduz que dessa análise, pôde verificar que, efetuou corretamente destaque devido do imposto à alíquota interestadual de 12% em saídas para contribuintes situados em outras unidades da Federação, tendo a autuação exigido indevidamente a aplicação da alíquota interna a estas operações.

Explica que a Constituição Federal de 1988, disciplina no seu art. 155, §2º, VII, que se o destinatário da operação de circulação de mercadorias não for contribuinte do ICMS, aplicar-se-á a alíquota interna do Estado de origem do vendedor. Todavia, caso o destinatário da venda seja contribuinte do referido imposto, será devido ao Estado de origem, tão somente, a alíquota interestadual s, nos termos do fixado por Resolução do Senado Federal.

Assevera que a autuação está eivada de inconstitucionalidade, haja vista que, em todos os casos, a compra da mercadoria foi realizada por produtores rurais devidamente cadastrados no SINTEGRA, restando evidente, portanto, que se trata de contribuintes do imposto.

Traz as disposições contidas nos Regulamentos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação (RICMS) de Minas Gerais, Piauí e Tocantins, Estados em que se situam os destinatários das mercadorias, no sentido de que se inclui entre os contribuintes do imposto o produtor rural. Reproduz os arts. 97 e 98 do RICMS de Minas Gerais; art. 88 do RICMS do Estado do Tocantins; e os artigos 177 a 182 do RICMS do Estado do Piauí.

Reitera que no caso em tela é evidente que todos os destinatários das mercadorias que comercializou são produtores rurais que - em que pese serem pessoas físicas - praticam com habitualidade o fato gerador do ICMS, pelo que devem ser considerados como contribuintes do imposto. Acrescenta que se não bastassem tais evidências, os regulamentos estaduais acima elencados comprovam a possibilidade de o produtor rural ser enquadrado como contribuinte, desde

que devidamente cadastrado, entendimento este que se coaduna com o quanto disposto da Constituição Federal.

Conclui reiterando o entendimento de que procedeu corretamente ao tributar suas operações interestaduais pela alíquota interestadual nas saídas para produtores rurais inscritos no SINTEGRA nos cadastros estaduais, sobretudo com relação aos fornecimentos habituais e em grandes quantidades, em razão do que entende devam ser excluídas da autuação todas as saídas interestaduais com destino a contribuintes do ICMS tributadas à alíquota de 12%.

Relativamente à infração 3, observa que a Fiscalização exige valores supostamente devidos a título de multa por ausência da escrituração fiscal dos serviços de transporte contratados com a transportadora Júlio Simões Logística S.A.

Afirma que não merece prosperar a imposição da multa pela Fiscalização, tendo em vista que as prestações autuadas encontram-se devidamente escrituradas no seu livro Registro de Entradas, conforme comprovam as cópias que anexou (Doc. 04).

Registra que no intuito de facilitar a análise dos documentos pelos inclitos julgadores, indica os dados relativos a cada um dos documentos autuados, conforme abaixo:

| Nota Fiscal | Data de entrada | Valor | LRE | Página |
|-------------|-----------------|---------------|-----|--------|
| 886 | 01/03/2010 | R\$ 16.720,00 | 101 | 2 |
| 897 | 31/03/2010 | R\$ 20.233,00 | 101 | 17 |
| 948 | 30/04/2010 | R\$ 18.650,00 | 102 | 29 |
| 977 | 23/06/2010 | R\$ 19.409,00 | 104 | 12 |
| 999 | 30/06/2010 | R\$ 17.826,00 | 104 | 21 |
| 1035 | 05/08/2010 | R\$ 20.534,93 | 106 | 4 |
| 1057 | 31/08/2010 | R\$ 20.970,83 | 106 | 20 |
| 1098 | 07/10/2010 | R\$ 19.731,90 | 108 | 3 |
| 1168 | 05/11/2010 | R\$ 20.063,13 | 109 | 2 |
| 1217 | 30/11/2010 | R\$ 19.296,00 | 109 | 18 |
| 1251 | 30/12/2010 | R\$ 20.534,93 | 110 | 24 |
| 1259 | 30/12/2010 | R\$ 590,00 | 110 | 24 |
| 1296 | 09/02/2011 | R\$ 20.534,93 | 112 | 2 |
| 1342 | 19/03/2011 | R\$ 18.561,74 | 113 | 8 |
| 1365 | 31/03/2011 | R\$ 2.099,02 | 113 | 15 |
| 1427 | 30/04/2011 | R\$ 19.296,00 | 114 | 14 |
| 1446 | 07/06/2011 | R\$ 20.970,83 | 116 | 4 |
| 1507 | 20/07/2011 | R\$ 19.731,89 | 117 | 8 |
| 1541 | 11/08/2011 | R\$ 20.534,93 | 118 | 7 |
| 1564 | 22/09/2011 | R\$ 20.970,83 | 119 | 16 |
| 1680 | 14/10/2011 | R\$ 20.167,80 | 120 | 6 |
| 1672 | 13/12/2011 | R\$ 19.296,00 | 122 | 6 |

Consigna que o CNPJ indicado pela Fiscalização no demonstrativo do Auto de Infração, qual seja, 52.548.435/0084-04, não corresponde com o disposto nas notas fiscais que embasam o levantamento fiscal, 52.548.435/0026-27, este, corretamente utilizado na sua escrituração contábil, conforme se depreende dos supramencionados documentos anexados (Doc. 05).

Diz que, provavelmente, por ter buscado a escrituração através do CNPJ de outra filial do prestador de serviço de transporte, a Fiscalização não localizou os registros no seu livro Registro de Entrada.

Salienta que a Nota Fiscal registrada no dia 11/11/2011 no Livro Contábil, no valor de R\$ 2.099,03, na verdade, tem o número de série 3683 e não o número 1630, conforme equivocadamente indicado pela Fiscalização.

Conclui que esta infração não merece prosperar, tendo em vista não terem sido configuradas omissões no registro de entradas, pelo que a presente cobrança deve ser considerada indevida.

No respeitante às infrações 5 e 6, sustenta que não devem prosperar, pelo que acosta à defesa os DANFEs - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – (Doc. 06) elencados como omissos no levantamento fiscal, listados abaixo:

| INFRAÇÃO 05 | | |
|-------------|------------|-------------------|
| Nota Fiscal | Data | Valor Total da NF |
| 634 | 27/07/2010 | R\$ 3.412,80 |
| 7997 | 04/10/2010 | R\$ 7.606,90 |

| | | | |
|--------|------------|-----|----------|
| 8824 | 26/01/2011 | R\$ | 8.676,44 |
| 50229 | 24/10/2011 | R\$ | 5.263,50 |
| 50304 | 15/11/2011 | R\$ | 4.500,00 |
| 50.308 | 15/11/2011 | R\$ | 4.625,00 |

| INFRAÇÃO 06 | | |
|-------------|------------|-------------------|
| Nota Fiscal | Data | Valor Total da NF |
| 3.387 | 28/01/2010 | R\$ 7.258,95 |
| 3.388 | 28/01/2010 | R\$ 6.720,30 |
| 3.389 | 28/01/2010 | R\$ 6.991,05 |
| 3.390 | 28/01/2010 | R\$ 7.125,00 |
| 668 | 06/10/2010 | R\$ 13.800,00 |
| 78.857 | 16/06/2011 | R\$ 755,00 |
| 1.838 | 15/07/2011 | R\$ 250,60 |

Conclui que por estas razões, deve ser reconhecida a improcedência das infrações 5 e 6.

No tocante à infração 9, argui a decadência do imposto exigido relativamente às competências de janeiro a junho de 2009.

Diz que como cediço, o ICMS é uma espécie de tributo que se sujeita ao lançamento por homologação, em relação ao qual a legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de apurar e antecipar o pagamento do tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja redação reproduz. Acrescenta que o próprio art. 150, do Código Tributário Nacional em seu § 4º, estabelece qual prazo deve ser respeitado pela autoridade fazendária para a homologação do procedimento de constituição do crédito tributário empreendido pelo contribuinte e o respectivo pagamento, no caso 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Consigna que o Fisco deve manifestar-se expressamente acerca do procedimento de apuração efetuado pelo contribuinte, ou seja, homologar, dentro do período de cinco anos, contado a partir da ocorrência do fato jurídico tributário, sob pena de, expirado tal prazo, considerar-se extinto o respectivo crédito tributário.

Salienta que diante dos dispositivos normativos citados, verifica-se que o lançamento constitui atividade à qual está obrigada a autoridade administrativa até mesmo nos casos de lançamento por homologação, haja vista que a legislação tributária lhe confere o poder-dever de revisar as declarações prestadas pelos contribuintes, promovendo lançamento de ofício caso detecte a realização de autolancamento a menor.

Alega que o Fisco está adstrito a limites temporais para a efetivação de lançamento suplementar, tendo em vista que as situações jurídicas não podem se perpetuar no tempo, sob pena de afronta ao princípio constitucional da segurança jurídica.

Consigna que, desse modo, no que diz respeito ao ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, dispõe o Fisco do prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, para analisar os procedimentos adotados pelos contribuintes, promovendo lançamentos suplementares, se for o caso, a teor do art. 150, § 4º do CTN.

Acrescenta que se caso tal prazo quinquenal transcorra sem qualquer manifestação da autoridade fazendária, perecerá seu direito de efetuar o lançamento, restando tacitamente homologadas as apurações efetuadas pelo contribuinte, bem como os recolhimentos e créditos por ele declarados. Nesse sentido, invoca e reproduz ensinamento de Leandro Paulsen. No mesmo sentido diz ser pacífico entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, conforme transcrição que apresenta. Acrescenta que também é pacífico o entendimento da Primeira Seção do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, examinado especificamente hipóteses de creditamento indevido do ICMS, conforme transcrição que apresenta do AgRg nos EREsp 1199262/MG. DJe. 07.11.2011. Registra que o referido julgamento pacificou o entendimento acerca da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN nas hipóteses de

exigência de ICMS decorrente da glosa de créditos, quando houve pagamento, isto é, recolhimento a menos em razão do crédito indevidamente apropriado. Consigna que se trata da hipótese dos presentes autos.

Aduz que sendo o ICMS tributo não cumulativo, com sua apuração realizada com base no confronto de créditos e débitos auferidos pelo contribuinte no período, tanto a quitação do débito por meio da compensação dos créditos acumulados quanto o seu pagamento em moeda corrente configuram hipóteses de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN.

Alega que conforme demonstrado pela documentação anexada ao Auto de Infração, os fatos autuados foram aquisições de bens do ativo imobilizado realizadas a partir de 2007. Afirma que cada uma dessas aquisições foi objeto de registro no livro Registro de Entradas do estabelecimento e de escrituração no Livro CIAP do mesmo mês, sendo ainda levadas a conhecimento do Fisco Estadual através do SINTEGRA transmitido e do Livro Registro de Apuração do ICMS do período (Créditos no CFOP. 1.604). Diz que, desse modo, toda a informação da apropriação dos créditos estava disponível para exame pela Fiscalização, que já poderia ter iniciado sua homologação no mês subsequente.

Aduz que se aplicando tais considerações à situação em exame, conclui-se que, tendo efetuado recolhimentos relativos a fatos geradores ocorridos entre janeiro e junho de 2009, não poderia o Fisco exigir tais supostas diferenças, tendo em vista que expirou o prazo de que dispunha para se pronunciar acerca do procedimento adotado, tendo em vista que foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 03/07/2014.

Ressalta que o prazo decadencial, no caso em questão, não se rege pelo inciso I do artigo 173 do CTN, tendo em vista que não ocorreu dolo, fraude ou simulação, tendo recolhido todo o imposto que entendia devido.

Discorre acerca da inaplicabilidade da previsão do art. 28, §1º do Código Tributário da Bahia, no sentido de que, *após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

Alega que Código Tributário da Bahia tenta dar regulamentação diversa no tocante ao termo *a quo* da decadência nos casos de lançamento por homologação. Acrescenta que tal tentativa não é passível de aceitação, por faltar-lhe fundamento legal permissivo.

Observa que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal estabelece que é matéria reservada à lei complementar o estabelecimento de normas gerais, notadamente as que legislam sobre “*obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários*”.

Assevera que, assim sendo, em que pese previsão no Código Tributário do Estado da Bahia, a contagem da decadência deverá ocorrer nos termos do Código Tributário Nacional, em razão da previsão constitucional acerca da necessidade de lei complementar para regular o tema. Assevera que, diante disso, o artigo da lei estadual não poderá ser aplicado face à sua flagrante inconstitucionalidade. Aduz que Leandro Paulsen acertadamente explana que “*a reserva de lei complementar para o tratamento de normas gerais abrange a decadência e a prescrição nos seus diversos aspectos (incluindo prazos e causas suspensivas)*”. Registra que no mesmo sentido, é o entendimento do Supremo Tribunal Federal, conforme transcrição que apresenta.

Observa que o STF, diante de tal entendimento, editou a Súmula Vinculante nº 08, determinando a aplicação do prazo decadencial instituído pelo CTN, para as contribuições devidas à Seguridade Social. Esclarece que o fundamento da decisão foi que lei ordinária não pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas à lei complementar, devendo o CTN prevalecer em desfavor de qualquer outra orientação normativa.

Nota que este também é o entendimento da Procuradoria da Fazenda do Estado da Bahia, a qual, em outro processo, se manifestou através do despacho PGE 2011406981-0 (Doc. 07) pela contagem do prazo decadencial à luz do § 4º do art. 150, do CTN, recomendando, inclusive, a elaboração de

projeto de lei para alterar a regra contida no COTEB, conforme os termos que reproduz.

Ressalta que já foi sancionado pelo Governador Jaques Wagner e publicado na edição do dia 27/06/2014 do Diário Oficial do Poder Legislativo da Bahia o Projeto de Lei nº 20.883/2014, visando alterar a contagem do prazo decadencial previsto no COTEB/BA (Doc. 08).

Diz que com a aprovação do referido projeto de lei, cairá por terra a postura fiscal do Estado da Bahia, no sentido de adotar o 1º dia do exercício financeiro subsequente ao da ocorrência do fato gerador para início do cômputo do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, isso porque, o artigo 8º do referido projeto de lei revoga o art. 107-A da Lei nº 3.956/81 (COTEB/BA), corroborando, portanto, com o seu entendimento, tendo em vista que, com a retirada deste do ordenamento, aplicar-se-á corretamente a regra geral prevista no art. 150, §4º do CTN.

Alega que, assim sendo, em que pese previsão no Código Tributário do Estado da Bahia, a qual será muito em breve suprimida, a contagem da decadência deverá ocorrer nos termos do Código Tributário Nacional, em razão da previsão constitucional acerca da necessidade de lei complementar para regular o tema.

Conclui pleiteando o reconhecimento da decadência no tocante aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/2009 e 30/06/2009, em face dos fatos e fundamentos jurídicos acima demonstrados.

Argui, também, a decadência, por homologação tácita dos créditos decorrentes de aquisições efetuadas antes de junho de 2009. Consigna que a partir da análise dos demonstrativos que compõem o Auto de Infração, verifica-se que os bens cujos créditos a Fiscalização pretende glosar foram adquiridos entre 2007 e 2011.

Destaca, entretanto, que o procedimento de apropriação de créditos da maior parte dos bens autuados já se encontra cancelado, em vista do transcurso de mais de 05 (cinco) anos desde a sua aquisição, quando se deu a configuração do direito à utilização do crédito e apropriação da sua primeira parcela (1/48), sem que as autoridades fiscais tenham se manifestado acerca do direito creditório em tela, oportunamente declarado por meio da Declaração e Apuração do ICMS – DMA, competente.

Salienta que o CTN estabelece no seu art. 149, VI que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa (...) *quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo 150*, o qual atribui ao contribuinte o dever de identificar os elementos que compõem a regra-matriz de incidência tributária, bem como efetuar o recolhimento do tributo devido, cabendo ao Fisco, posteriormente, avaliar a lisura dos procedimentos adotados (“auto-lançamento” ou lançamento por homologação).

Afirma que o Fisco está adstrito a limites temporais para a efetivação de lançamento suplementar, tendo em vista que as situações jurídicas não podem se perpetuar no tempo, sob pena de afronta ao princípio constitucional da segurança jurídica. Acrescenta que, desse modo, no que diz respeito ao ICMS, dispõe o Fisco do prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, para analisar os procedimentos adotados pelos contribuintes, promovendo lançamentos suplementares, se for o caso, a teor do art. 150, § 4º do CTN, conforme minuciosamente narrado no tópico acima.

Assinala que se aplicando tais considerações à situação em exame, conclui-se que, tendo adquirido bens entre janeiro de 2007 e junho de 2009, configurando-se nos momentos das aquisições o seu direito à utilização do crédito, e tendo informado regularmente em suas DMAs tais eventos, não poderia o Fisco glosar tais créditos, tendo em vista que expirou o prazo de que dispunha para se pronunciar acerca do aludido direito creditório.

Aduz que dessa forma, afiguram-se improcedentes todas as glosas de crédito efetuadas na autuação referentes a aquisições realizadas antes de junho de 2009, tendo em vista que tais créditos já se encontravam tacitamente homologados quando efetivado o malsinado lançamento fiscal. Destaca o entendimento do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no sentido de que, decorrido o

prazo decadencial para lançar tributos, restam homologadas todas as informações prestadas pelos contribuintes, inclusive no que diz respeito aos créditos fiscais declarados. Reproduz ementa de acórdão.

Observa que no mesmo sentido das alegações aduzidas, é de se verificar que a legislação do ICMS estabelece prazo decadencial de cinco anos para que o contribuinte utilize o crédito de ICMS, sendo que tal prazo deve ser contado da data da emissão da Nota Fiscal ou do ingresso da mercadoria no seu estabelecimento, como se vê no § 3º do art. 93 do RICMS/BA, cuja redação reproduz.

Observa que tal prazo é aplicado pela Fiscalização também para as aquisições de bens do ativo imobilizado, em relação às quais a utilização é efetuada de forma fracionada em 48 parcelas mensais, como estabelece o § 17 do art. 93 do RICMS/BA, vigente no período autuado, devendo a contagem iniciar-se a partir da data de aquisição e não a partir da data em que cada parcela de 1/48 poderia ser utilizada. Neste sentido, transcreve trecho da Solução de Consulta proferida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, que demonstra elucidativo exemplo do entendimento adotado pelos Fiscos estaduais.

Afirma que nesse contexto, inequivocamente, a decadência do direito do Fisco exigir o recolhimento de tributo mediante glosa de crédito decorrente de aquisição de bem do ativo imobilizado deve ser contada a partir da data de ingresso do bem no estabelecimento, ou da emissão do documento fiscal correspondente, e não a partir da data de utilização de cada parcela de 1/48.

Ressalta que entender de forma diversa, ou seja, permitir a contagem a partir da data de utilização de cada parcela mensal de 1/48 do crédito, implicaria num prazo decadencial de 9 (nove) anos, o que é absolutamente rechaçado no ordenamento jurídico-tributário pátrio.

Conclui que, pelo exposto, resta fulminado o direito de a Fiscalização revisar créditos de ICMS advindos de bens adquiridos antes de junho de 2009, em face do decurso do prazo decadencial de que dispunha para fazê-lo, pelo que se revela inequivocamente improcedente a glosa de grande parte dos créditos efetivada através deste item da autuação, haja vista que restaram validamente declarados e tacitamente homologados.

Ressalta que não obstante, ainda que, por absurda hipótese, pudesse ser afastada a aplicação do instituto da decadência no caso dos autos, o lançamento guerreado jamais poderia prosperar, em face do seu inequívoco direito à apropriação dos créditos fiscais em tela.

Esclarece que adquire bens destinados à manutenção das suas atividades, muitos deles vinculados à ampliação, modernização ou renovação do seu parque fabril, bens esses que integram o seu ativo imobilizado e, conseqüentemente, geram direito à utilização de créditos fiscais quando das suas aquisições, conforme autorizado pela legislação de regência do ICMS.

Assinala que os bens adquiridos, indicados nos citados demonstrativos integrantes do Auto de Infração, foram registrados no seu ativo imobilizado, em estrita observância às normas contábeis, pois, na sua grande maioria, destinaram-se à renovação do seu parque fabril.

Diz que da análise do Demonstrativo de débitos, verificou a discriminação de diversos itens, qualificados pela Fiscalização como sendo de uso e consumo, alheios às atividades da empresa ou destinados a obras de manutenção ou de engenharia civil.

Afirma que do exame atento do trabalho fiscal, resta evidente que a análise foi muito panorâmica, uma vez que não tece nenhuma consideração sobre o seu processo produtivo e a aplicação dos bens adquiridos nas máquinas e equipamentos do ativo imobilizado integrantes do seu processo produtivo.

Diz que não é por outra razão que o lançamento em questão glosa créditos cuja legitimidade é evidente, tais como aqueles apropriados sobre equipamentos das máquinas utilizadas no processo produtivo, assim como de partes e peças integrantes do ativo imobilizado e diversas outras categorias de bens, muitos deles destinados a projetos de ampliação e renovação do parque fabril.

Ressalta que a Fiscalização glosou, inclusive, créditos referentes a aquisições de máquinas e equipamentos, indubitavelmente classificados como ativo imobilizado, conforme exemplo que apresenta abaixo:

| |
|--|
| BOMBA CENT HORIZ MOD 2,5X2SRC WEIR M7 |
| RASPADOR HOSCH B6 8 LAMINAS |
| EXAUSTOR LAVADOR GAS FD-PBFD VN12206- |
| INVERSOR FREQ TELEMEC ATV61HU75N4 |
| INVERSOR FREQ ROCKELL 22FD6PON103 |
| MEDIDOR VAZAO YOKOGAWA RCCS36A02A1SL/ |
| BOMBA CENTRIF VERTICAL STOL VSV 5X4X1 |
| MOTOBOMBA CENTRIF 75,0CV STOL VSV 6X5X13 |
| BOMBA PERISTALTICA WATSON SPX65 |
| CALDEIRA ATA COMBUSTAO ATA24H3 |
| BOMBA CENT HORIZ GLYNWED RMKN32/160I3 |
| ESTAÇÃO DE ESTICAMENTO |

Alega que também foram autuadas Notas Fiscais que jamais compuseram o CIAP da empresa, as quais devem ser retiradas do levantamento que compõe o Auto de Infração. Apresenta exemplificativamente algumas dessas notas fiscais, conforme a seguir: 614, 2.011, 7.606, 34.773, 2.786, 39.435, 111.732, 111.735, 2.358, 2.392, 2.404, 5.457, 29.473, 17, 30, 45, 151, 327, 914, 922, 934, 1.364, 1.381, 1.536, 1.833, 2.481, 2.482, 2.484, 2.485, 2.492, 2.495, 2.515, 2.599, 2.731, 5.368, 5.406, 5.489, 6.959, 9.932, 13.604, 13.686, 13.689, 13.699, 13.702, 13.703, 13.709, 13.762, 13.788, 13.816, 17.941, 17.999, 20.450, 20.464, 20.508, 36.197, 36.225, 36.271, 36.286, 37.592, 65.551, 66.260, 66.535, 66.538, 66.783, 67.769, 734, 1.819, 1.913, 1.942, 2.616, 3.676, 6.034, 6.142, 27.148, 40.844, 49.472, 97.814, 325.460, 327.380, 327.421, 537.913, 2, 82, 222, 335, 365, 366, 367, 377, 382, 756, 760, 788, 793, 1.132, 1.590, 1.611, 1.671, 2.516, 2.539, 2.554, 2.922, 3.459, 3.974, 4.165, 5.357, 5.438, 5.460, 5.464, 5.520, 5.544, 5.658, 5.763, 10.014, 13.635, 13.649, 13.685, 13.718, 17.899, 17.906, 22.159, 22.279, 22.316, 34.333, 34.689, 35.631, 36.199, 37.910, 39.058, 39.058, 40.136, 40.234, 40.375, 40.679, 40.686, 40.904, 43.716, 67.451, 68.618, 68.989, 70.200, 70.323, 71.080, 77.306, 657, 1.303, 1.625, 2.617, 4.943, 11.017, 243.416, 243.427, 537, 3.125, 8.115, 1.344, 3.119, 3.120, 3.132, 3.175, 3.309, 6.789, 6.800, 79.523 e 6.551.

Registra que colacionou cópias dos memoriais descritivos dos projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais foram empregados os bens listados no Auto de Infração (Doc.09), no intuito de comprovar suas alegações.

Explica que o termo “Projeto” refere-se à formalização de aquisição e montagem de equipamentos, novos ou não, que serão destinados à manutenção das atividades da companhia, que pode ser desde uma simples máquina até uma linha de montagem completa de uma fábrica.

Apresenta relação dos projetos vinculados aos bens autuados, conforme abaixo:

| Nome do Projeto | Número do Projeto (CBF) |
|---|-------------------------|
| Instalação de Estação de Tratamento de Efluentes (ETEL) - PIN | CBF.06.001 |
| Instalação de Lavador de Gases do Granulador | CBF.06.002 |
| Aquisição de 02 impressoras FX-2190 para Balança | CBF.07.001 |
| Substituição de Lavador de Gases | CBF.07.003 |
| Aquisição de 02 impressoras DFX-5000 para Balança | CBF.07.007 |
| Instalação de Sistema de Gerenciamento de Energia | CBF.07.010 |
| TRANSPORTE ROCHA E SUBST.PENDULAS MO 1201-01 A/B | CBF.07.012 |
| AQUISIÇÃO DE 04 BOMBAS CENTRIFUGAS | CBF.08.004 |
| ALIMENTAÇÃO GRANULADOR POR CORREIA TRANSP. | CBF.08.005 |
| AQUIS/INSTAL MED VAZÃO/TOTALIZA ÓLEO BPF | CBF.08.006 |
| AQUISIÇÃO DE BALANÇA INTEGRADORA | CBF.08.013 |
| REPOSICIONAMENTO DO EL 1203 | CBF.08.014 |
| AQUISIÇÃO DA CALDEIRA GERADORA DE VAPOR | CBF.11.004 |

Frisa que diante da elevada quantidade de Notas Fiscais autuadas e necessidade de conjugação das áreas fiscal e operacional para a consecução de todos os dados, não foi possível realizar, em tempo hábil, a vinculação de todos os documentos fiscais aos correlatos projetos, de forma que efetuou, por amostragem, a vinculação de algumas das Notas indicadas no Auto de Infração aos supracitados projetos. Acrescenta que a vinculação da totalidade das notas fiscais autuadas será apresentada posteriormente.

Exemplificativamente apresenta a vinculação de algumas das notas autuadas aos respectivos projetos em que os bens adquiridos foram aplicados.

Quanto a este ponto, requer a realização de diligência fiscal, a fim de que possa demonstrar a

vinculação da totalidade das Notas Fiscais autuadas aos citados projetos de ampliação e renovação do seu parque fabril.

Salienta que os projetos em tela tiveram por objetivo o aumento da vida útil da planta industrial, bem como da sua capacidade produtiva, razão pela qual os bens adquiridos para a sua implementação se enquadram perfeitamente no conceito contábil de ativo imobilizado.

Diz que expostos os contornos fáticos da autuação, a Impugnante demonstrará a absoluta lisura dos seus procedimentos à luz da legislação, considerando que os bens autuados: (i) são diretamente aplicados no processo produtivo e nas máquinas e equipamentos; (ii) atendem aos critérios contábeis para contabilização no ativo imobilizado; e, (iii) definitivamente não se tratam de bens destinados ao uso e consumo, classificação pretendida pela Fiscalização Estadual.

Reporta-se sobre o direito ao crédito sobre mercadorias destinadas ao ativo permanente, inclusive partes e peças de reposição.

Diz que o legislador constitucional foi exaustivo e minucioso ao disciplinar o ICMS, estabelecendo, dentre outros aspectos, a forma de operacionalização da não-cumulatividade, consagrada no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, mediante o método “Crédito de Imposto”, dispondo que será compensado o imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias com o montante cobrado nas operações anteriores.

Salienta que é neste contexto constitucional que o legislador ordinário promulgou a Lei Complementar n.º 87/96 (Lei Kandir), a qual teve por objetivo determinar as linhas mestras a serem seguidas por todos os Estados-Membros para a instituição do ICMS e, em cujo artigo 20, restou estabelecido o amplo direito aos créditos de imposto incidente nas operações anteriores. Reproduz os artigos 19 e 20, §§ 1º, 2º e 5º, da LC 87/96.

Aduz que com relação ao ativo permanente, é fundamental considerar que a Lei Complementar assegurou o direito ao crédito “*decorrente de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente*”. Afirma que neste particular, a Lei Complementar não limitou a natureza das aquisições às máquinas e equipamentos, não podendo o intérprete estabelecer restrição não prevista na norma. Diz que com efeito, a autorização para o direito ao crédito é ampla, contemplando quaisquer mercadorias destinadas ao ativo permanente, o que no entender da empresa inclusive contempla inegavelmente as partes e peças sobressalentes destinadas ao ativo permanente.

Assevera que a única restrição prevista na Lei Complementar n.º 87/1996, é aquela decorrente da leitura do art. 20, § 5º, combinado com o disposto no § 1º, do mesmo artigo, segundo o qual não dão direito a crédito as entradas de mercadorias que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Observa que esta mesma interpretação e conclusão são alcançadas através do exame dos dispositivos que disciplinam a não cumulatividade do ICMS do Estado da Bahia, na forma prevista no RICMS - Decreto n.º 6.284/97, vigente à época da autuação.

Consigna que tendo em vista que a legislação estadual apenas reproduz os dispositivos da legislação complementar, como não poderia deixar de ser, as mesmas conclusões permanecem válidas. Desse modo, todas as mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e que se refiram à atividade da Impugnante dão direito à apropriação de crédito sobre o ICMS arcado nas respectivas aquisições.

Conclui que o contribuinte tem direito utilização de crédito de ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, salvo se esses bens forem empregados em atividade alheia ao seu objeto social. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Aroldo Gomes de Matos e José Eduardo Soares de Melo.

Assevera que diante dos textos legais e das manifestações doutrinárias expostas, dúvidas não há acerca do direito à utilização de créditos de ICMS em aquisições de bens do ativo imobilizado destinados à atividade do estabelecimento, havendo proibição de utilização de crédito, tão somente, para mercadorias alheias à atividade desenvolvida pelo contribuinte, ou seja, estranhos ao seu

objeto social.

Alega que a qualificação das mercadorias adquiridas pela Impugnante como sendo de uso e consumo, para atrair a vedação ao crédito prevista no art. 97, IV, “c” do RICMS/BA, decorre tão somente do desconhecimento do seu processo produtivo e dos conceitos do direito contábil que claramente qualificam as referidas mercadorias, como ativo permanente.

Sustenta que diversos itens contidos nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração foram adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, tendo a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos, gerando, por consequência, direito ao crédito do ICMS em suas aquisições, à luz da legislação de regência do imposto.

Diz que como se sabe, o conceito de bem destinado ao ativo permanente utilizado pela legislação do ICMS, considera a redação original da Lei n.º 6.404/1976 que apresentava o ativo permanente como um dos grupos de contas patrimoniais, nos termos do art. 178, cujo teor transcreve.

Observa que este grupo de contas patrimoniais teve sua divisão alterada pela Lei nº 11.638/2007 e, posteriormente, foi extinto pela Lei nº 11.941/2009, que instituiu a segregação das contas patrimoniais do ativo, em ativo circulante e ativo não-circulante.

Diz que apesar das alterações mencionadas, em qualquer das configurações, o grupo de contas do ativo imobilizado é contemplado, e apresenta historicamente a definição legal, constante do art. 179 da Lei n. 6.404/76, cuja redação reproduz.

Assinala que à luz de tais disposições normativas, os bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, devem ser registrados no ativo imobilizado, grupo integrante do ativo permanente.

Afirma que contrariamente do que pretender fazer crer a Fiscalização, o ativo imobilizado não se resume às máquinas e equipamentos, o que levaria à equivocada conclusão de que as partes e peças de reposição utilizadas nas linhas de produção não comporiam o ativo imobilizado. Acrescenta que basta um exame panorâmico do plano de contas sugerido pelo FIECAFI para identificar dentre as contas do ativo imobilizado, as contas de Máquinas, Aparelhos e Equipamentos e de Peças e Conjuntos de Reposição; dentre outras. Reproduz o que o citado manual menciona acerca do grupo Peças e Conjuntos de Reposição.

Frisa que tais considerações decorrem da disciplina normativa das ciências contábeis acerca da matéria. Passa a examinar historicamente, a começar pelas previsões da NPC 7 do IBRACON que determina:

“Definições

6. Ativo imobilizado objeto deste Pronunciamento compreende os ativos tangíveis que:

- a. são mantidos por uma empresa para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para locação a terceiros, ou para finalidades administrativas; e*
- b. conforme a expectativa, deverão ser usados por mais de um período.*

Reconhecimento Inicial

15. Um item do ativo imobilizado deve ser reconhecido como um ativo, quando:

- a. for provável que a empresa venha a auferir futuros benefícios econômicos em decorrência da sua utilização, e*
- b. o custo do ativo puder ser medido de forma confiável.”*

Assinala que a partir da definição contábil acima descrita, nota-se que as peças objetos da presente autuação devem ser classificadas como ativo imobilizado, pois visam o aperfeiçoamento do maquinário e parque industrial da empresa, tendo em vista que os itens adquiridos são essenciais ao aperfeiçoamento das máquinas, ampliando a vida útil econômica originariamente estimada, consequentemente, busca incrementar a produção e melhorar as condições do parque industrial.

Salienta que, no mesmo sentido, é o que dispõe os demais itens 19, 20 e 21 da NPC 7 do IBRACON, conforme transcreve. Ou seja, além da contabilização das máquinas, equipamentos e aparelhos, também podem ser objeto de ativação partes e peças sobressalentes específicos dos ramos de uma empresa, de uso intermitente aplicados a um item do imobilizados e até mesmo bens de substituição adquiridos por motivo de segurança necessários. Além disso, é legítimo ainda o registro de itens individualmente insignificantes que, devido à natureza das atividades, sejam agrupados para registro pelo critério do valor total.

Acrescenta que nesse mesmo sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, através da NBC 19.1, apresentou resumidamente os seguintes critérios para contabilização das peças sobressalentes:

“19.1.3.1. Peças maiores e equipamentos sobressalentes devem ser classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los durante mais de 12 meses.

19.1.3.2. Peças separadas e equipamentos de manutenção que podem ser usados somente em um determinado item do ativo imobilizado devem ser registrados como imobilizado.

19.1.3.3. Itens de valor não-relevantes podem ser agrupados por natureza do bem e aplicados ao valor total dos itens os critérios para reconhecimento como ativo imobilizado.

19.1.3.4. Outros ativos adquiridos, por exemplo, por motivos de segurança ou ambientais, devem ser registrados no ativo imobilizado, se essas aquisições permitirem que futuros benefícios econômicos dos ativos sejam percebidos pela entidade, além daqueles que ela perceberia, se aquelas aquisições não tivessem sido feitas.

19.1.3.5. As peças de reposição e equipamentos de manutenção não-enquadrados nos itens 19.1.3.1. e 19.1.3.2. devem ser reconhecidos no resultado quando consumidos”.

Registra que o IBRACON, através da edição da Interpretação Técnica nº 01/2006, delineou o tratamento contábil dos custos com manutenções relevantes de bens do ativo imobilizado em intervalos regulares, com vistas à utilização do ativo até o final de sua vida útil econômica:

“Para essas manutenções, as entidades paralisam as operações do ativo ou do grupo de ativos por um certo período de tempo e incorrem, de maneira geral, nos seguintes principais gastos:

- a) Componentes principais e peças.***
- b) Serviços próprios ou contratados de terceiros para a substituição dos componentes e peças.***
- c) Serviços próprios ou contratados para manutenções e limpezas relevantes.***
- d) Custos fixos da planta durante o período da manutenção, das perdas de estoque etc”.***

Consigna que, atualmente, cabe ao Pronunciamento Técnico CPC 27 (Instrução Normativa CFC nº 1.177/2009) a disciplina do tratamento contábil para ativos imobilizados nas demonstrações financeiras, considerando o alinhamento das práticas contábeis brasileiras com o IFRS, promovido inicialmente pelas alterações da Lei n.º 11.638/2007. No referido pronunciamento contábil, observam-se as seguintes considerações sobre a contabilização de sobressalentes e peças de reposição:

8. Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los por mais de um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado.

9. Este Pronunciamento não prescreve a unidade de medida para o reconhecimento, ou seja, aquilo que constitui um item do ativo imobilizado. Assim, é necessário exercer julgamento ao aplicar os critérios de reconhecimento às circunstâncias específicas da entidade. Pode ser apropriado agregar itens individualmente insignificantes, tais como moldes, ferramentas e bases, e aplicar os critérios ao valor do conjunto.

Diz que conforme se observa a contabilidade estabelece critérios muito claros e com algum grau de flexibilidade, para que os bens adquiridos sejam conceituados como bens integrantes do ativo imobilizado. Por se tratar de conceito não definido pela legislação fiscal, é essencial a sua leitura à luz das normas contábeis e com a consideração da atividade da empresa e das peculiaridades de seu processo produtivo.

Assevera que devido à clareza de tais disposições, não vislumbra quais são os fundamentos legais para que a Fiscalização Estadual qualifique as partes e peças, aplicadas na linha de produção, como bens destinados ao uso e consumo.

Afirma que, desse modo, caberia a autuante o ônus de demonstrar as razões pelas quais os bens apontados pelo Contribuinte como parte do ativo imobilizado não poderiam ser desta forma classificados, apresentando dados concretos a fundamentar a autuação, ou, procedendo à realização de diligências para averiguar a efetividade das informações contábeis, o que não aconteceu no presente caso.

Frisa que corroborando as razões aduzidas, informa a metodologia adotada para contabilização dos itens adquiridos para utilização em projetos de modernização e ampliação do seu parque fabril, conforme apresenta.

Diz que no início do projeto, as compras de materiais destinados ao mesmo são registradas da seguinte forma: Débito nas contas de projeto (13042000 - Imobilizado em Andamento) e a Crédito na conta de Fornecedor. Ao final do projeto, o montante apurado é transferido através dos seguintes lançamentos contábeis: Débito da Conta de Ativo Imobilizado (Grupo 13041007 - Máquinas, Imóveis, Equipamentos, etc.) e a Crédito de Imobilizado em Andamento. Dessa forma, dará início a depreciação do respectivo bem.

Ressalta que a adoção de tal metodologia de contabilização pode ser comprovada através da demonstração, por amostragem, dos registros contábeis relativos a alguns dos itens autuados (Doc. 10), cuja exemplificação apresenta.

Ressalta que em outros Autos de Infração, lavrado sob idêntico fundamento e nos quais foram realizadas diligências fiscais, este Conselho decidiu pelo direito de crédito nas aquisições dos mesmos tipos de bens autuados, como pode se verificar a partir das ementas que reproduz. Registra que os textos integrais das decisões estão acostados no (Doc. 11).

Conclui manifestando o entendimento de que, restou cabalmente comprovado o seu direito ao crédito com relação aos bens adquiridos para seu ativo imobilizado, nos estritos termos da legislação fiscal e do direito contábil, considerando-se o seu processo produtivo, os memoriais dos projetos de modernização e ampliação do seu parque fabril, as telas de contabilização apresentadas, demonstram que os bens foram devidamente destinados ao seu ativo imobilizado.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- preliminarmente, especificamente quanto à infração 9, o reconhecimento da decadência no que se refere aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e junho de 2009 e às aquisições efetuadas anteriormente a junho de 2009;
- no mérito, a improcedência das infrações 1, 3, 5, 6 e 9;
- que seja homologado com a consequente extinção dos créditos tributários relativos às infrações 2, 4, 7 e 8, os quais foram quitados através dos Documentos de Arrecadação Fiscal, anexados aos autos;
- a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99 [RPAF/99];
- que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome dos patronos da causa, no endereço Av. Tancredo Neves, 1632, Torre Sul, Cjs.2205/2212, Caminho das Árvores, Salvador – BA, CEP 41820-020.

A autuante prestou Informação Fiscal (fls. 4.217 a 4.223 - volume XIII). Registra que o autuado reconheceu as infrações 2, 4, 7 e 8, que mantém em todos os seus termos e valores.

No que tange à infração 1, observa que o autuado apresenta as suas razões, comprovando às fls. 4034 a 4080, que os destinatários estão inscritos no Cadastro Estadual de seus Estados.

Ressalta que tal comprovação foi posterior à autuação, constando nas Notas Fiscais apenas o CPF dos destinatários. Consigna que se os destinatários possuíam como possuem Inscrição Estadual, estas deveriam constar nas Notas Fiscais de saídas, conforme determinação do art. 219, I, do RICMS.

Acrescenta que no referido RICMS, nos art. 88 e 89, está dito que o lançamento do imposto será feito nos documentos e Livros Fiscais, com a descrição das operações ou prestações, na forma prevista no RICMS, sendo o lançamento atividade da exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade fazendária. Diz que o autuado infringiu, ainda, o artigo 911, § 1º, do Decreto nº 6284/97 [RICMS/BA/97].

Salienta que, muito embora acate a comprovação apresentada, na qualidade de preposto fiscal no exercício de atividade vinculada, propõe a conversão da obrigação principal em acessória, conforme previsto no art. 42, XXII da Lei nº 7014/96.

Conclusivamente, diz que que anexou a nova configuração do Demonstrativo do Débito, reduzindo o débito exigido referente à infração 1, para R\$50,00, em substituição aos lançamentos correspondentes a esta infração, à fl. 07 dos autos, para que o contribuinte seja intimado e sobre ela, se manifeste, querendo, no prazo de 10 dias.

Quanto à infração 3, reconhece que assiste razão ao autuado, sendo a infração insubsistente.

Conclui que anexou a nova configuração do Demonstrativo do Débito, reduzindo o débito reclamado referente à infração 3, para R\$0,00 em substituição aos lançamentos correspondentes a esta infração, à fl. 08 dos autos, para que o contribuinte seja intimado e sobre ela, se manifeste, querendo, no prazo de 10 dias.

Relativamente à infração 5, observa que o autuado apresentou a sua defesa conjuntamente, para as infrações 5 e 6, fls. 3980/3981, anexando alguns documentos autuados, referentes à infração 5, fls. 4.108 a 4.113.

Consigna que durante a ação fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos ausentes, com direito a crédito, conforme fls. 48, 75 e 76, deixando de fazê-lo oportunamente, pelo que foi autuado. Acrescenta que mesmo na fase da defesa, cotejando as NF/CTRCs anexados com as NF/CTRCs autuados constantes do Levantamento Fiscal de fl. 272, verificaram que subsistem documentos fiscais ausentes.

Salienta que para tanto produziu novo Levantamento Fiscal, em substituição ao Levantamento Fiscal de fl. 272, abatendo os valores comprovados, reduzindo o ICMS devido para R\$4.503,49. Apresenta novo Demonstrativo do Débito, em substituição aos valores constantes da infração 5, fls. 08 e 09 dos autos.

No que tange à infração 6, diz que do cotejo dos documentos apresentados com os documentos autuados, constantes do Levantamento Fiscal de fl. 273, verificou que o débito da infração 6 foi reduzido a R\$ 0,00 (ZERO).

Observa que, durante a ação fiscal, o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar os documentos ausentes, com direito a crédito, fls.48, 75 e 76, deixando de fazê-lo oportunamente, pelo que foi autuado. Esclarece que apresenta novo Demonstrativo de Débito, em substituição aos valores constantes da infração 6, fl. 09 dos autos.

No que diz respeito à infração 9, registra que cotejando os documentos lançados em nos livros fiscais do autuado constatou-se o seguinte:

- que, NF e CTCRs diversos, erroneamente classificadas como de Ativo, não foram apresentados, portanto não gerando direito a crédito, conforme art. 91, RICMS;
- que, a imensa maioria dos documentos fiscais apresentados (xerox em anexo) :
 - a) referem-se a aquisições para uso / consumo da empresa (entre elas ferramentas ou peças de reposição, que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou máquina);
 - b) referem-se a aquisição de imóveis por acessão física (97, IV, c, Parágrafo 2, III, e Parágrafo 3, do RICMS / BA);
 - c) são de bens destinados às partes administrativas da empresa;

- d) são de mercadorias / serviços alheios às atividades do contribuinte (97, IV, c, Parágrafo 2, III, e Parágrafo 3, do RICMS / BA);
- e) referem-se a serviços de transporte de mercadorias ocorridos dentro do Estado da Bahia (art. 1, Parágrafo 7, do RICMS / BA);
- f) referem-se a serviço de transporte interestadual de mercadoria para uso / consumo da empresa, não dando direito a crédito (art.97, IV, c, Parágrafo 3, do RICMS / BA);

Assinala que os documentos fiscais apresentados compuseram o Levantamento Fiscal - Ativo - CIAP, conforme fls. 560 a 607 dos autos, com totalização anual, parte integrante do Auto de Infração e entregue em cópia ao contribuinte.

Explica que em seguida foi elaborado o Levantamento Fiscal - CIAP - Valores lançados a crédito no LRAICMS/Crédito Indevido, conforme fls. 557 a 559 dos autos, também parte integrante do Auto de Infração e entregue em cópia ao contribuinte. Observa que nele, mês a mês, cotejou-se os valores utilizados pelo contribuinte, no seu LRAICMS a título de outros créditos - CIAP, com os valores apurados no Levantamento Fiscal - Ativo - CIAP, chegando-se aos valores para os quais o contribuinte creditou-se indevidamente.

Registra que se encontram anexadas cópias de toda a documentação, no caso livros, NF / CTCR) fornecida pelo autuado.

Diz que a decadência arguida pelo autuado foge da alçada da Fiscalização, assim como do CONSEF.

Registra que o autuado apresentou nas suas razões, abalizada Doutrina e Jurisprudência sobre o assunto, entretanto, não é possível esquecer que, para o Direito Positivo Nacional, apenas a Lei obriga.

Consigna que é a Lei (Dec. 6284 / 97), no seu art. 93, § 17, I, que impõe a apropriação do crédito do CIAP em 48 parcelas. Assim como é o mesmo diploma legal, no seu art. 93, §§ 11, I, “a”, 1.3 que estabelece a partir de quando, crédito de materiais de uso/consumo será possível. Assim, dentro do prazo do art. 965, I, do referido Decreto, cumpre ao preposto fiscal, no exercício de atividade vinculada, analisar se o material adquirido se refere ao Ativo da empresa, assim como se a apropriação, ao longo do tempo, está ocorrendo dentro da Lei. Registra que anexou, assim como forneceu cópia ao autuado, a título meramente ilustrativo, Pareceres da Getri acerca da possibilidade de crédito de material efetivamente de uso /consumo, pretendida pelo contribuinte, no caso os Pareceres nº.s 18.602/2011, 3.716/2008, 1.595/2011, 18.253/2010, 16.426/2009, 6.803/2009, 13.204/2007.

No tocante aos argumentos defensivos de que os elementos listados compõe o Ativo da empresa, diz que conforme esclarecido nos Pareceres acima referidos, não são primeiras aquisições e sim substituição de partes e peças de equipamentos já em funcionamento, instalados, para efeitos fiscais, então considerados materiais de uso/consumo da empresa, inobstante o entendimento do Conselho de Contabilidade e afins.

Observa que as Notas Fiscais relacionadas às fls. 3.994/3.995, constam dos Arquivos Magnéticos do Contribuinte, com CFOP 1551 e 2551 e não foram apresentadas. Acrescentam que conforme pode ser averiguado nas fls. 601 a 606, tais valores não foram considerados pois as NF não foram apresentadas.

Diz que está de acordo com o autuado quando afirma à fl.3.994 que tais NF jamais compuseram o CIAP. Esclarece que a existência das referidas NF foi registrada, porém não seus valores, facilmente aferível no exame das folhas 601 a 606. Acrescenta que juntou espelho do Arquivo Magnético do contribuinte, para as operações CFOPs 1551/2551, referentes ao exercício de 2010 e 2011 para que não reste dúvida sobre o afirmado.

Assevera que a análise da documentação mencionada às fls. 3.995 a 3.998, anexada pelo autuado, entre as fls. 4.129 e 4.158, apenas convalida o entendimento da Fazenda, no sentido de que se tratam de aquisições de material para uso/consumo, entendimento a que se subordinam.

Salienta que prejudicada fica a análise do autuado, constante a fl. 3.999, uma vez que divergente do entendimento esposado pela SEFAZ. Assevera que partes e peças de reposição não direito a crédito, conforme exaustivamente demonstrado anteriormente.

Conclusivamente, diz que diante da inocorrência de fato ou fundamento de direito novo, impeditivo, modificativo ou extintivo da infração, após rigoroso exame, mantém a autuação em todos os seus termos e valores.

Finaliza a peça informativa consignando o seguinte quanto aos pedidos formulados pelo autuado:

- decadência dos débitos de janeiro a junho/2009 - prejudicado o julgamento pois assunto fora da alçada deste Colendo Conselho e da autuante;
- quanto à infração 1, acata a redução do débito de R\$375.643,79, para R\$ 50,00;
- quanto à infração 3, acata a redução do débito de R\$43.482,26 , para R\$ 0,00 (ZERO);
- quanto à infração 5, acata a redução do débito de R\$7.779,47 , para R\$4.503,49;
- quanto à infração 6, acata a redução do débito de R\$ 3.627,35 , para R\$ 0,00 (ZERO);
- quanto à infração 9, ratifica, em todos os seus termos e valores a autuação, diante da ausência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração.

Diz que o pedido de diligência formulado pelo autuado não deve ser deferido, pois não atende ao binômio necessidade/utilidade, uma vez que, todos os elementos probatórios fazem parte dos 13 volumes de autuação.

Opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado cientificado da Informação Fiscal se manifestou (fls.4.257 a 4.271 - volume XIV). Reitera as razões apresentadas na defesa inicial. Registra que após a impugnação inicial, a autuante, nos termos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, apresentou a Informação Fiscal de fls. 4.217/4.252, concluindo pela procedência parcial do lançamento pela redução da infração 1 para R\$ 50,00; da infração 3 para zero; da infração 5 para R\$4.503,49; da infração 6 para zero e mantendo integralmente a infração 9.

Assevera que a manutenção mesmo parcial não merece prosperar.

No que concerne à infração 5, afirma que demonstrou que a acusação fiscal não merece prosperar, acostando à sua defesa a maior parte dos DANFEs - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica elencados como omissos no levantamento fiscal.

Consigna que em complementação aos documentos apresentados por ocasião da defesa inicial apresenta os DANFEs listados abaixo (Doc. 02), os quais não haviam sido localizados quando do protocolo da Impugnação. Informa que juntará aos autos as demais notas fiscais tão logo sejam encontradas em seus arquivos.

| INFRAÇÃO 05 | | |
|-------------|------------|------------|
| Nota Fiscal | Data | ICMS |
| 8188 | 13/01/2011 | R\$ 602,21 |
| 8.275 | 10/03/2011 | R\$ 614,90 |
| 8.273 | 10/03/2011 | R\$ 614,97 |
| 8.284 | 10/03/2011 | R\$ 615,07 |
| 8.351 | 29/03/2011 | R\$ 618,70 |
| 8.548 | 11/07/2011 | R\$ 614,91 |

Conclusivamente, diz que deve ser reconhecida a improcedência da infração 5.

Quanto à infração 9, consigna que na defesa inicial apresentada alegou (i) a decadência do crédito tributário relativo às competências janeiro a junho de 2009; (ii) homologação tácita dos créditos decorrentes de aquisições efetuadas antes de junho de 2009; (ii) direito ao crédito nas aquisições de bens autuados, por terem sido aplicados em projetos de ativação relativos à modernização, ampliação ou revitalização do parque fabril, configurando-se aquisições de novos equipamentos, tendo sido os itens autuados corretamente contabilizados no ativo imobilizado.

Alega que, mesmo diante de todas as evidências apresentadas na defesa, a autuante manteve o lançamento quanto a este ponto, simplesmente por entender que se tratava de partes e peças de reposição, entendidas como sendo materiais de uso e consumo.

Diz que a autuante não se manifestou quanto à vinculação dos itens autuados a projetos de ativação relacionados à modernização, ampliação ou revitalização do parque fabril e aos respectivos memoriais descritivos acostados, os quais atestam as aquisições de novos equipamentos. Acrescenta que, da mesma forma, a autuante ignorou a alegação, contida na defesa, de que foram glosados créditos, inclusive, referentes a aquisições de máquinas e equipamentos, indubitavelmente classificados como ativo imobilizado.

Alega que, adicionalmente, a autuante também não teceu qualquer comentário quanto à forma de contabilização dos bens autuados, minuciosamente demonstrada e comprovada na defesa apresentada.

Ressalta que a autuante arrolou notas fiscais que não compuseram o seu CIAP, relativas a mercadorias adquiridas sem a utilização de crédito fiscal.

Conclui que, desse modo, verifica-se que a Informação Fiscal restou omissa sobre os argumentos jurídicos e toda a documentação acostada na Impugnação apresentada, os quais inequivocamente fundamentam o direito ao crédito do ICMS nas aquisições dos itens autuados através da infração 9.

Prosseguindo, reitera de forma sintética, as suas alegações de defesa no que se refere à decadência de parte do crédito tributário exigido nesta infração 9. Adicionalmente, diz que adicionará informações e documentos relativos ao mérito da autuação.

Afirma que de forma absurda, o Auto de Infração combatido glosa créditos cuja legitimidade é evidente, tais como aqueles apropriados sobre equipamentos e máquinas utilizadas no processo produtivo, assim como de partes e peças integrantes do ativo imobilizado, adquiridas em conjunto com o restante do equipamento.

Ressalta que a autuante glosou, inclusive, créditos referentes a aquisições de máquinas e equipamentos, indubitavelmente classificados como ativo imobilizado, a exemplo dos bens abaixo listados:

| | |
|--------|--|
| 75981 | BOMBA CENT HORIZ MOD 2,5X2SRC WEIR M7 |
| 41 | RASPADOR HOSCH B6 8 LAMINAS |
| 18676 | EXAUSTOR LAVADOR GAS FD-PBFD VN12206- |
| 32892 | INVERSOR FREQ TELEMEC ATV61HU75N4 |
| 19237 | INVERSOR FREQ ROCKELL 22FD6PON103 |
| 490395 | MEDIDOR VAZAO YOKOGAWA RCCS36A02A1SL/ |
| 2028 | BOMBA CENTRIF VERTICAL STOL VSV 5X4X1 |
| 174 | MOTOBOMBA CENTRIF 75,0CV STOL VSV 6X5X13 |
| 614 | BOMBA PERISTALTICA WATSON SPX65 |
| 167 | CALDEIRA ATA COMBUSTAO ATA24H3 |
| 213 | BOMBA CENT HORIZ GLYNWED RMKN32/160I3 |
| 1882 | ESTAÇÃO DE ESTICAMENTO |

Diz que também de forma absurda, foram autuadas através da infração 9 diversos itens contidos em notas fiscais que não compuseram o CIAP da empresa e em relação às quais não foi utilizado o crédito do ICMS. São elas:

| NF | BC | Aliq 17% |
|---------------|---------------|--------------|
| 1059 | R\$ 9.442,00 | R\$ 1.605,14 |
| 98433 | R\$ 17.955,00 | R\$ 3.052,35 |
| 504205 | R\$ 663,56 | R\$ 112,81 |
| 517 | R\$ 1.518,36 | R\$ 258,12 |
| 4761 | R\$ 2.362,61 | R\$ 401,64 |
| 32907 | R\$ 3.568,00 | R\$ 606,56 |
| 362661 | R\$ 516,00 | R\$ 87,72 |
| 20776 | R\$ 558,40 | R\$ 94,93 |
| 28914 | R\$ 720,67 | R\$ 122,51 |
| 24222 | R\$ 1.172,23 | R\$ 199,28 |
| 1060 | R\$ 7.862,40 | R\$ 1.336,61 |
| 3253 | R\$ 8.317,44 | R\$ 1.413,96 |
| 3383 | R\$ 1.980,00 | R\$ 336,60 |

| | | |
|--------|---------------|--------------|
| 5589 | R\$ 6.622,13 | R\$ 1.125,76 |
| 166233 | R\$ 954,19 | R\$ 162,21 |
| 418 | R\$ 1.715,66 | R\$ 291,66 |
| 1225 | R\$ 8.746,68 | R\$ 1.486,94 |
| 3432 | R\$ 5.688,36 | R\$ 967,02 |
| 32304 | R\$ 458,15 | R\$ 77,89 |
| 33335 | R\$ 458,15 | R\$ 77,89 |
| 675 | R\$ 50.588,20 | R\$ 8.599,99 |
| 676 | R\$ 20.308,83 | R\$ 3.452,50 |
| 94 | R\$ 2.920,00 | R\$ 496,40 |
| 33725 | R\$ 7.350,49 | R\$ 1.249,58 |

Assinala que para comprovar que tais notas não geraram crédito e não compuseram o CIAP, apresenta tela de contabilização relativas a uma delas, no caso a Nota Fiscal nº 1.060, por amostragem.

Apresenta também tela onde diz que se verificam as contas do Razão onde foram registradas as operações relativas à citada Nota Fiscal (Conta de Fornecedores, Conta de Materiais Diversos, etc.), restando claro que não houve qualquer contabilização em conta de impostos, o que evidencia que não foi utilizado crédito de ICMS em relação à Nota Fiscal nº 1.060.

Quanto a este ponto, requer a realização de diligência, para que possa demonstrar a contabilização das demais notas fiscais acima citadas, evidenciando que as mesmas não geraram crédito de ICMS.

No que se refere aos itens aplicados em projetos de ativação, colacionou cópias dos memoriais descritivos dos projetos relativos à ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais foram empregados grande parte dos bens listados no Auto de Infração (Doc.09).

Relaciona mais uma vez projetos vinculados aos bens autuados, adicionando os seus objetos/justificativas, contidos nos memoriais acostados, evidenciando que os itens autuados foram adquiridos em conjunto com outros bens, com o objetivo de formar um equipamento novo, não se caracterizando, portanto, como simples peças de reposição, como aduziu a auditora em sua Informação Fiscal, conforme abaixo:

| Nome do Projeto | Número do Projeto (CBF) | Justificativa |
|---|-------------------------|---|
| INSTALAÇÃO DE ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE EFLUENTES (ETEL) - PIN | CBF.06.001 | "Recuperar os efluentes líquidos descartados pelas unidades produtivas e adequá-los para eventual descarte dentro da faixa exigida pelo órgão ambiental nos parâmetros PH, teor de fosfato e sólidos sedimentáveis e fluoretos" |
| INSTALAÇÃO DE LAVADOR DE GASES DO GRANULADOR | CBF.06.002 | "Reduzir as emissões de amônia e material particulado aos níveis permitidos pela legislação vigente. Com o início da produção de binários, foi necessária a instalação de um exaustor no tambor granulador, com a sua descarga conectada diretamente na chaminé da planta e sem o devido tratamento, provocando emissão de amônia e material particulado acima dos níveis permitidos pela legislação vigente" |
| AQUISIÇÃO DE 02 IMPRESSORAS FX-2190 PARA BALANÇA | CBF.07.001 | "Aquisição de duas impressoras FX-2190 para uso na área comercial para suprir as necessidades do SAP na balança rodoviária com vistas ao faturamento da empresa" |
| SUBSTITUIÇÃO DE LAVADOR DE GASES DA ACIDULAÇÃO | CBF.07.003 | "Garantir que as emissões de flúor e material particulado permaneçam dentro dos limites permitidos pela legislação vigente, assim como garantir a continuidade operacional da planta. O equipamento que encontra-se em operação já teve a sua vida útil esgotada, representando sério risco ao controle de emissões atmosféricas e à continuidade operacional." |
| AQUISIÇÃO DE 02 IMPRESSORAS DFX-5000 PARA BALANÇA | CBF.07.007 | "Aquisição de duas impressoras DFX 5000 para suprir as necessidades do SAP na balança rodoviária com vistas ao faturamento da empresa" |
| INSTALAÇÃO DE SISTEMA DE GERENCIAMENTO DE ENERGIA | CBF.07.010 | "Medição de grandezas elétricas em diversos pontos da unidade. Controle de demanda, consumo e fator de potência, simulação da fatura mensal de energia elétrica. Garantir a não ultrapassagem da demanda contratada, e possibilidade de redução desta." |
| TRANSPORTE PNEUMÁTICO DE ROCHA MOÍDA E SUBSTITUIÇÃO DAS PENDULAS DOS MOINHOS MO 1201-01 A/B | CBF.07.012 | "Garantir o suprimento de rocha fosfática moída, necessária para atender a demanda de superfosfato simples farelado e granulado, principalmente no período mais forte da safra, e manter a continuidade operacional mesmo com parada na moagem de rocha no horário de ponta" |
| AQUISIÇÃO DE 04 BOMBAS CENTRIFUGAS | CBF.08.004 | "Estas novas bombas impactarão em menor custo com peças de reposição, maior tempo de operação e lavagem de gases. As bombas atuais serão utilizadas como reservas na unidade de granulação. Equipamentos atuais não atendem as necessidades operacionais." |

| | | |
|--|------------|---|
| ALIMENTAÇÃO DO GRANULADOR POR CORREIA TRANSPORTADORA. | CBF.08.005 | "Com a <u>nova esteira</u> alimentando diretamente no granulador, estaremos aliviando a carga no elevador de reciclo (EL 02), reduzindo as paradas operacionais de manutenção" |
| AQUISIÇÃO E INSTALAÇÃO DE MEDIDOR DE ZVAZÃO E TOOTALIZAÇÃO DE ÓLEO BPF | CBF.08.006 | "Garantir dados registratdos para controle do consumo de óleo BPF no processo. Não existia instrumento que registrasse e totalizasse o consumo de óleo BPF no processo" |
| AQUISIÇÃO DE BALANÇA INTEGRADORA | CBF.08.013 | "Se faz necessária a aquisição de uma balança integradora, para ficar de reserva das balanças que operam na unidade" |
| SUBSTITUIÇÃO DO ELEVADOR 122-03 | CBF.08.014 | "Para manter os índices de produtividade em níveis necessários para atender a demanda de granulados, se faz necessária a substituição da estrutura e internos deste elevador e melhorias nas bicas de descarga. O equipamento que encontra-se em operação já teve sua vida útil esgotada, representando risco à continuidade operacional" |
| AQUISIÇÃO DA CALDEIRA GERADORA DE VAPOR | CBF.11.004 | "Aquisição de nova caldeira para alimentação de vapor ao granulador, auxiliando no processo de granulação garantindo os níveis de produção programados". |

Frisa que conforme informado na impugnação, diante da elevada quantidade de Notas Fiscais autuadas e necessidade de conjugação das áreas fiscal e operacional para a consecução de todos os dados, não foi possível realizar a vinculação de todos os documentos fiscais autuados aos correlatos projetos no prazo para apresentação da defesa.

Acrescenta que, dessa forma, apresenta demonstrativo contendo a vinculação de todas as notas fiscais autuadas aos respectivos projetos em que os bens adquiridos foram aplicados (Doc. 03).

Quanto a este ponto, reitera o pedido de realização de diligência fiscal, a fim de que possa demonstrar, *in loco*, a vinculação da totalidade dos bens autuados aos citados projetos de ampliação/modernização/renovação do seu parque fabril.

Conclui que, diante do exposto, na forma minuciosamente narrada na defesa apresentada, demonstrou a absoluta lisura dos seus procedimentos à luz da legislação, considerando que os bens em relação aos quais foi utilizado o crédito de ICMS (i) são diretamente aplicados no processo produtivo e nas máquinas e equipamentos; (ii) atendem aos critérios e normas contábeis para contabilização no ativo imobilizado; (iii) enquadram-se na legislação do ICMS no que se refere aos créditos de ativo imobilizado e, (iii) definitivamente não se tratam de bens destinados ao uso e consumo, classificação pretendida pela Fiscalização.

Manifesta o entendimento que, em face das razões aduzidas, comprovou cabalmente o seu direito ao crédito com relação aos bens adquiridos para seu ativo imobilizado, nos estritos termos da legislação fiscal e do direito contábil, considerando-se o seu processo produtivo, a vinculação dos itens autuados a projetos de modernização/renovação/ampliação do parque fabril, bem como os memoriais dos respectivos projetos e as telas de contabilização apresentados, a demonstrar que os bens foram devidamente destinados ao seu ativo imobilizado.

Diz que, dessa forma, quanto ao mérito da infração 9, reitera todas as alegações contidas na defesa apresentada, pugnando pelo reconhecimento da improcedência do lançamento, com a exclusão dos itens que não geraram crédito e garantindo-se o direito ao crédito dos itens corretamente classificados em seu ativo imobilizado.

Finaliza a Manifestação requerendo:

- preliminarmente, quanto à infração 9, o reconhecimento da decadência no que se refere aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e junho de 2009 e às aquisições efetuadas anteriormente a junho de 2009, conforme exposto;
- no mérito, seja acolhida a impugnação apresentada para o fim de rechaçar as infrações 1, 3, 5, 6 e 9;
- a homologação e consequente extinção dos créditos tributários relativos às infração 2, 4, 7 e 8, os quais foram quitados através dos Documentos de Arrecadação Fiscal, anexados aos autos;
- a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos dos artigos 123, §3º e 145 do Decreto nº 7.629/99 [RPAF].

A autuante cientificada da Manifestação do impugnante se pronunciou (fls.4.289 a 4.293 - vol. XIV). Registra que o impugnante apresentou o seu inconformismo quanto às infrações 5 e 9. Salienta que o art. 18, § 1º, do RPAF/99, não devolve ao contribuinte a oportunidade da Defesa integral da autuação, cujo prazo certo é de 30 dias contado da ciência para que seja apresentada. Observa quanto às infrações 1, 3 e 6 que o autuado acatou os resultados apresentados na Informação Fiscal.

Quanto à infração 5, assinala que o impugnante acatou a redução apresentada na Informação Fiscal e anexou alguns novos elementos que não foram apresentados quando da lavratura do Auto de Infração. Esclarece que abateu os valores comprovados pelo impugnante o que reduziu o valor do débito para R\$822,72, conforme novo Demonstrativo de Débito que apresenta.

No tocante à infração 9, em síntese, reitera que *partes e peças de reposição não dão direito a crédito, conforme exhaustivamente demonstrado anteriormente*. Diz que diante da inocorrência de fato ou fundamento de direito novo, impeditivo, modificativo ou extintivo da desta infração, após rigoroso exame mantém a infração 9 do AI examinado em todos os seus termos.

Conclusivamente, quanto aos pedidos formulados pelo impugnante, consigna que:

- decadência dos débitos de janeiro a junho de 2009 – Prejudicado o julgamento pois se trata de assunto fora da alçada do CONSEF e do preposto fiscal;
- quanto à infração 5, acatou a redução do débito de R\$4.503,49 para R\$822,72;
- quanto à infração 9, ratifica em todos os seus termos e valores a autuação, diante da ausência de fato ou fundamento de direito novo, impeditivo, modificativo ou extintivo da desta infração.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado cientificado do pronunciamento da autuante se manifestou (fls. 4.301 a 4.306 – vol. XIV). Reporta-se exclusivamente sobre a impugnação da infração 9. Reitera todas as alegações tecidas na Defesa inicial e Manifestação posterior, sobretudo quanto às questões fáticas e novos elementos apresentados na Manifestação, os quais, segundo diz, não foram sequer avaliados pela autuante, conforme demonstra. Alega que a autuante glosou, inclusive, créditos referentes a aquisições de máquinas e equipamentos classificados indubitavelmente com ativo imobilizado, conforme exemplo que apresenta.

Afirma ainda que de forma absurda foram autuados diversos itens contidos em notas fiscais que não compuseram o CIAP da empresa e em relação às quais não foram utilizados o crédito fiscal. Relaciona as referidas notas fiscais. Menciona decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no caso o Acórdão CJF Nº. 0298-11/14, que julgou improcedente o Auto de Infração em situação idêntica a tratada no Auto de Infração em lide.

Finaliza a Manifestação reiterando os termos da Defesa apresentada e requer que a exigência fiscal seja rechaçada. Requer, também, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos do art. 123, § 3º e 145 do RPAF/99.

O impugnante apresentou Petição (fls. 4.402 a 4.405 – volume XIV), na qual, em face da revogação expressa do art. 107-A e 107-B, § 5º, do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), sustenta que deixou de existir fundamento legal para que o prazo decadencial seja contado do primeiro dia do exercício financeiro subsequente ao da ocorrência do fato gerador, razão pela qual os débitos dos meses de janeiro a junho de 2009, especificados na tabela que apresenta, já se encontram extintos.

Diante disso, requer a extinção dos créditos tributários relativos à infração 9, no que tange aos períodos e fatos geradores ocorridos anteriores a junho de 2009, consoante o art. 156, V, do CTN.

A autuante cientificada da Manifestação e Petição do impugnante se pronunciou (fls.4.413 a 4.415 –

vol. XIV). Registra que na Manifestação o autuado apresenta impugnação apenas quanto à infração 9, aceitando tacitamente as alterações propostas para as demais infrações.

Observa que na nova Manifestação, com relação à infração 9, o autuado repete-se invocando: “(i) a decadência do crédito tributário, relativo às competências de janeiro a junho de 2009; (ii) a homologação tácita dos créditos decorrentes de aquisições efetuadas antes de junho de 2009; (iii) direito ao crédito nas aquisições de bens autuados, por terem sido aplicados em projetos de ativação relativos a modernização, ampliação ou revitalização do parque fabril, configurando-se aquisições de novos equipamentos, tendo sido os itens autuados corretamente contabilizados no ativo imobilizado”. Afirma que a pretensão do autuado configura-se literal infringência ao dispositivo legal, no caso artigos 965 e 966 do Decreto nº 6284/97 [RICMS/BA/97], a que estão submetidas.

Sustenta que ferramentas, partes e peças de equipamentos, conforme entendimento esposado pela SEFAZ/BA e expressos através da orientação GETRI, conforme Pareceres 13.204 / 07, 01.595 / 2011, 03.716 / 2008, 06.803 / 09, 18.253 / 10, 18.602/11 e 03.005/2010, fls. 1.306 a 1.324 dos autos, e da legislação estadual, são classificadas como aquisições para uso consumo da empresa, inobstante qualquer alegação do contribuinte.

Ressalta que bombas, raspadores, medidores de vazão, motobombas, inversores de frequência são peças de maquinário, sem funcionamento autônomo. Seguindo a mesma linha de raciocínio, adquirir um caminhão para a frota de uma empresa, pode ser considerada uma aquisição de Ativo. Substituir o seu motor ou trocar os pneus, não. Nem o motor funciona sozinho, autonomamente, assim como também não os seus pneus. Simples assim.

Quanto à alegação, constante da folha 4304, de que “não foi utilizado o crédito do ICMS em relação às Notas Fiscais” que elenca, diz que o artigo 101 do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6284/97, prescreve o procedimento a ser seguido em caso de utilização extemporânea de crédito fiscal. Acrescenta que dentro do prazo de 5 anos, pode ser utilizado, pelo contribuinte, querendo.

Diz que quando o contribuinte afirma às fls.3.994 e 4.304, que jamais compuseram o CIAP, está de acordo com ele. A existência das referidas NF foi registrada, porém não seus valores (facilmente aferível no exame das folhas 601 a 606). Registra que juntou espelho do Arquivo Magnético do contribuinte, para as operações 1551 / 2551, conforme fls. 4227 a 4235, referentes ao exercício de 2010 e 2011 para que não reste dúvida sobre o afirmado.

Ressalta que as NF autuadas, assim como o Livro CIAP apresentado pelo contribuinte, constam como anexo ao Auto de Infração, (folhas 1327 a 1350, 1351 a 1534), com exceção das NF não entregues. Esclarece que todas foram analisadas de *per si*. Assinala que todos os esclarecimentos e documentos foram pedidos, (fls. 55, 78 e 1304 dos autos), assim como, também, foram analisados os documentos fiscais entregues, referentes à Parada de Manutenção (fls. 1535 a 1906). Explica que serviu, ainda, de balizador o Arquivo Magnético do contribuinte, apresentado por meio do Sintegra, CFOP 2551, 2556, compatível com os livros e documentos apresentados.

Salienta que compete ao preposto fiscal, ao realizar seus Levantamentos, apurar o ICMS devido corretamente, abatendo valores eventualmente recolhidos, o que, segundo diz, foi feito.

Conclui que não há fato novo impeditivo, modificativo ou extintivo da infração e tal pode ser examinado pelo CONSEF.

Observa que o impugnante anexou Acórdão do Conselho de Fazenda às fls. 4308 a 4318, pleiteando tratamento idêntico ao dispensado àquele autuado. Lembra que para o Direito Positivo Brasileiro, apenas a lei obriga. Diz que o CONSEF tem autonomia nas suas decisões, tanto das Juntas de Julgamento Fiscal quanto nas Câmaras de Julgamento Fiscal.

Registra que em petição anexada em 23/12/2014, fls.4.402 a 4.411, diante da publicação da Lei 13.199 / 14, em 29 e 30/11/2014, alterando o COTEB nos art. 107 A e 107, B § 5º, o impugnante pede o reconhecimento da decadência, em relação aos créditos glosados na infração 9, referentes aos fatos geradores ocorridos até junho de 2009.

Admite assistir razão ao autuado, neste particular. Esclarece que, dessa forma, o valor da infração 9, fica reduzido, conforme Demonstrativo do Débito do Auto de Infração, que será fornecido ao contribuinte, nos termos do art. 18, § 1º, do RPAF – Decreto nº 7629/99, para que no prazo de 10 dias, ele se manifeste, querendo.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando a controvérsia estabelecida referente à infração 9, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF (fls.4.424 a 4.427 – volume XIV), a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para adotar as seguintes providências, com relação à infração 9:

Intimasse o autuado a apresentar todas as notas fiscais arroladas na autuação atinentes a infração 9; os livros fiscais e contábeis e todas as demais provas necessárias à comprovação de suas alegações defensivas, bem como:

- a) apresentar memorial descritivo detalhando quais os projetos de ampliação e modernização foram implantados efetivamente pela empresa no período fiscalizado;
- b) explicar que tipo de projetos foram implementados (imóveis, máquinas ou equipamentos);
- c) esclarecer de que maneira os projetos ampliaram ou modernizaram o estabelecimento, tendo em vista os conceitos trazidos pela Ciência Contábil;
- d) descrever de que maneira os projetos acima referidos participam do processo produtivo da empresa;
- e) descrever o sistema de contabilização de cada projeto citado pelo impugnante;
- f) informar, em relação a cada projeto de *per si*, se as mercadorias constantes dos demonstrativos elaborados pela autuante, foram utilizadas, e de que forma, nos projetos de ampliação e modernização do estabelecimento do contribuinte;
- g) informar ainda, de que forma cada mercadoria foi utilizada em algum projeto que efetivamente trouxe modernização, aumento da capacidade produtiva ou ampliação da vida útil de cada máquina ou equipamento;
- h) descrever como são contabilizadas, ou seja, em que contas são escrituradas, as mercadorias relacionadas na autuação, se contas patrimoniais ou de resultado;
- i) informar se foi contabilizada depreciação das mercadorias objeto deste item da autuação, e em caso afirmativo em que momento isso ocorre;
- j) apresentar as notas fiscais de aquisições, relacionadas nas planilhas elaboradas pela autuante, os livros fiscais e contábeis que comprovem o registro destas operações;

Cumprido o acima solicitado, agendasse uma visita técnica na unidade fabril do autuado com presença de um técnico que pudesse demonstrar a veracidade de suas alegações quanto à implantação dos projetos mencionados em sua defesa e que trouxeram modernização, aumento da capacidade produtiva ou ampliação da vida útil de cada máquina ou equipamento.

Após as verificações acima referidas, deveria o diligenciador, se fosse o caso, elaborar novas planilhas e demonstrativos com as correções e ajustes que se fizessem necessários.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº. 0082/2015 (fls. 4.431 a 4.438 – volume XIV) a diligenciadora da ASTEC/CONSEF consignou que a infração 9, alvo da diligência refere-se a aproveitamento de crédito fiscal referente a aquisições internas e interestaduais de bens considerados pela Fiscalização como de uso e consumo do estabelecimento, e pelo autuado como bens do ativo imobilizado destinados a Projetos que iriam modernizar e/ou renovar seu parque fabril.

Esclarece que devidamente intimado o autuado (fls. 4.442/4.449), no prazo previamente acertado, foi agendada visita técnica *in loco* para realização dos trabalhos. Em 12/11/2015, se reuniu com a patrona

do autuado, doutora Karina Nascimento, juntamente com os senhores: Andres Gallego diretor industrial, Yolvin Corte - gerente industrial, Jailson Santos - técnico de segurança, Ubiraci Santos - técnico industrial e Jamille Maciel - analista contábil. Registra que naquela oportunidade, além de uma apresentação resumida das atividades desenvolvidas pela empresa, realizou uma visita ao chão da fábrica para que presenciasse um dos equipamentos adquiridos em funcionamento, conforme descrição de fls. 4450 a 4452.

Assinala que para melhor atender ao solicitado na diligência, impende registrar alguns conceitos do ponto de vista contábil, sobre o ativo imobilizado, conforme abaixo reproduzido:

Sérgio Iudícibus (1997) conceitua Contabilidade como método de identificar, mensurar e comunicar através de demonstrações, informação econômica, financeira, física e social, de uma entidade física ou jurídica. De acordo com a Lei 6.404/76, as demonstrações obrigatórias são BP (Balanço Patrimonial), DLPA (Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados), DRE (Demonstração de Resultado do Exercício) e DFC (Demonstração de Fluxo de Caixa).

A Lei 6.404 publicada em 15 de dezembro de 1976 determinou alguns padrões e procedimentos da contabilidade no Brasil, entre eles a estrutura das demonstrações contábeis a ser seguida pelas empresas brasileiras. As Demonstrações Contábeis são o conjunto de informações que devem ser obrigatoriamente divulgadas, anualmente, pela administração de uma sociedade por ações e representa a sua prestação de contas para os sócios e acionistas.

A harmonização das normas contábeis é um processo necessário e natural, já que é fato notório e incontestável a recente internacionalização e globalização dos negócios, trazendo como provável consequência o requerimento maciço de informações de natureza contábil, com um conteúdo claro e bem compreendido por todos os usuários.

O CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) é um comitê formado pela ABRASCA (Associação Brasileira de Companhias Abertas), APIMEC (Conselho de Supervisão do Analista), BOVESPA (Bolsa de Valores do Estado de São Paulo), CFC (Conselho Federal de Contabilidade), FIPECAFI e IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), criado com o objetivo de estudar, preparar e emitir Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de contabilidade, para permitir a emissão de normas contábeis pelas entidades reguladoras brasileiras, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais de contabilidade. Tem como responsabilidade emitir pareceres técnicos sobre questões contábeis, os quais devem ser homologados pelos demais órgãos reguladores para serem aplicados no âmbito de cada um desses órgãos. As normas que integram a Lei 11.638/07 resultaram de estudos emanados do CPC, pela convergência entre os padrões contábeis locais e internacionais, para que investidores e analistas possam ter parâmetros de comparação unificados.

Reporta-se sobre o conceito de imobilizado na forma da Lei das S.A.

A lei nº 6.404/76, mediante seu art. 179, item IV, conceitua como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado:

Os direitos que tenham por objetivo bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial.

Desta definição, subentende-se que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.

Deve-se observar que as inversões realizadas em bens de caráter permanente, mas não destinadas ao uso nas operações, que poderão vir a ser utilizados em futuras expansões, como pode ocorrer com terrenos e outros bens imóveis, deverão ser classificadas, enquanto não definida sua destinação, no grupo de Investimento. Sua transferência para o Imobilizado se dará quando definida sua utilização e iniciada a fase de expansão. Da mesma forma, as obras de arte adquiridas, que se valorizam com o transcorrer do tempo, deverão estar classificadas no grupo de Investimentos em vez de no Ativo Imobilizado.

Outro aspecto a considerar é o de que o ativo imobilizado deve estar limitado (os gastos capitalizados) à capacidade de esse ativo gerar benefícios econômicos futuros para a entidade. Toda vez que uma circunstância específica qualquer colocar em dúvida essa capacidade, procedimentos contábeis próprios devem ser adotados com vistas à constituição de uma provisão para perdas (impairment).

Reporta-se sobre as modificações do Ativo Imobilizado segundo a Lei nº. 11638/2007, conforme reproduzido

A nova lei modifica a definição do imobilizado, passando a excluir dele os bens não corpóreos (marcas, patentes, concessões etc.) e passando a incluir bens que não sejam da propriedade da empresa, mas, além de serem “exercidos com essa finalidade” (de manutenção das atividades da companhia) como havia antes,

incorpora os bens decorrentes de operações que transfiram à entidade os benefícios, os riscos e o controle desses bens. E obriga ao contínuo teste de impairment sobre esse grupo.

Apresenta considerações gerais.

O Imobilizado deve ter contas para cada classe principal de ativo, para o registro de seu custo. As depreciações acumulados devem estar em contas à parte, mas classificados como redução do ativo.

Em função dessas necessidades e características essenciais é que cada empresa deve elaborar seu plano de contas imobilizado.

Apesar de não haver menção específica na Lei das Sociedades por Ações, o Plano de Contas das companhias que se submetem a esta legislação subdivide o Imobilizado em dois grandes grupos:

a) bens em Operação, que são todos os bens, próprios ou arrendados, já em utilização na geração da atividade objeto da sociedade.

b) imobilizado em Andamento, em que se classificam todas as aplicações de recursos de imobilizações (bens ou direitos), mas que ainda não estão operando.

*Destacam-se como **Bens em operação (Contas Devedoras)** – Terrenos, Obras preliminares e complementares, obras civis, instalações, máquinas, aparelhos e equipamentos, equipamento de processamento eletrônico de dados, sistemas aplicativos (software), móveis e utensílios, veículos, ferramentas, peças de conjunto de reposição, florestamento e reflorestamento, benfeitorias em propriedades arrendadas.*

*Destacam-se como **Imobilizado em andamento** - construções em andamento, importações em andamento de bens do imobilizado, adiantamento para inversões fixas, almoxarifado de inversões fixas.*

Os direitos classificados no imobilizado, deverão ser avaliados pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão (art.183, item V da Lei 6.404/76). Consideram-se como custo de aquisição todos os gastos relacionados com a aquisição do elemento do Ativo Imobilizado e os necessários para colocá-lo em local e condições de uso no processo operacional da companhia.

Reporta-se sobre o Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado, conforme abaixo reproduzido:

O objetivo deste Pronunciamento é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações. Os principais pontos a serem considerados na contabilização do ativo imobilizado são: o reconhecimento dos ativos, a determinação dos seus valores contábeis e os valores de depreciação e perdas por desvalorização a serem reconhecidas em relação aos mesmos.

Definições

Ativo imobilizado é o item tangível que:

a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos;

b) se espera utilizar por mais de um período.

Valor residual de um ativo é o valor estimado que a entidade obteria com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil.

Vida útil é o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo;

O custo de um item de ativo imobilizado deve ser reconhecido como ativo se:

a) for provável que futuros benefícios econômicos associados ao item fluirão para a entidade;

b) o custo do item puder ser mensurado confiavelmente;

c) a aquisição de tal ativo imobilizado, embora não aumentando diretamente os futuros benefícios econômicos de qualquer item específico já existente do ativo imobilizado, pode ser necessária para que a entidade obtenha os benefícios econômicos futuros dos seus outros ativos. Esses itens do ativo imobilizado qualificam-se para o reconhecimento como ativo porque permitem à entidade obter benefícios econômicos futuros dos ativos relacionados, acima dos benefícios que obteria caso não tivesse adquirido esses itens.

Elementos do custo

O custo de um item do ativo imobilizado compreende:

a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;

b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;

c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido.

O valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ser baixado:

a) por ocasião de sua alienação;

b) ou quando não há expectativa de benefícios econômicos futuros com a sua utilização ou alienação.

Quanto ao cumprimento da diligência consigna o seguinte:

Inicialmente é importante registrar que se trata de empresa cuja atividade econômica principal é a fabricação de adubos e fertilizantes, daí a importância dada ao trato do meio ambiente na operacionalização de sua atividade industrial.

Feitas as considerações acima, julgadas necessárias por esta diligenciadora, para um maior esclarecimento de como é tratado contabilmente o grupo do imobilizado na empresa, passo a responder as quesitações elaboradas pelo senhor Relator na solicitação da diligência.

I - Relativamente aos itens “a”, “b”, “c”, “d”, “f”, “g” da diligência:

a) apresentar memorial descritivo detalhando quais os projetos de ampliação e modernização foram implantados efetivamente pela empresa no período fiscalizado (2009/2011);

b) explicar que tipo de projeto foi implementado (máquinas, ferramentas ou equipamentos)

c) esclarecer de que maneira os projetos ampliaram ou modernizaram o estabelecimento, tendo em vista os conceitos trazidos pela Ciência Contábil;

d) descrever de que maneira os projetos acima mencionados participam do processo produtivo da empresa recorrente;

g) informar ainda, de que forma cada mercadoria constante da infração 09, foi utilizada em algum projeto que efetivamente trouxe modernização, aumento da capacidade produtiva ou ampliação da vida útil de cada máquina ou equipamento;

Para dar cumprimento ao solicitado, a empresa elaborou documento com informações gerais sobre a solicitação, fls.4631/4638 e um demonstrativo contendo dados informativos descritivos que estão em mídia eletrônica – CD, anexado aos autos fl. 4653, cujas respostas sobre os questionamentos da intimação fiscal se encontram na aba denominada “DP = Descritivo dos Projetos”.

Através da referida planilha, a Recorrente explica a utilização de cada produto nos projetos de ampliação e modernização do parque fabril, fazendo um detalhamento onde consta o nome, o código e a descrição do projeto, a participação do produto no projeto indicado e no processo produtivo da empresa, bem como sua forma de utilização.

Assim a empresa descreve as modalidades dos projetos referenciados:

i) Modernização – melhoria ou atualização tecnológica de equipamentos ou sistemas. Os projetos modernizaram o estabelecimento através da implementação de atualizações tecnológicas nos equipamentos e sistemas envolvidos, abrangendo desde a substituição de equipamentos por modelos mais eficientes até a introdução de novos equipamentos e sistemas, porém, sem o aumento da capacidade produtiva;

ii) Ampliação – aumento da capacidade produtiva. Neste caso, os projetos ampliaram o estabelecimento através do aumento da capacidade dos sistemas envolvidos, ou seja, houve um incremento na quantidade total de produto que o sistema pode produzir;

iii) Substituição – substituição de equipamentos ou dispositivos;

iv) Aquisição – incremento de novos itens.

O texto que descreve a função e o funcionamento de cada mercadoria constante da planilha responde de forma sucinta a maneira como cada projeto repercutiu para o autuado. Foram listados os principais projetos desenvolvidos, fl.4632, como: (i) Estação de tratamento de efluentes líquidos; (ii) Lavador de gases do granulador; (iii) Bomba centrífuga vertical; (iv) Caldeira geradora de vapor; (v) Elevador de canecas; (vi) Medidor de vazão, dentre outros.

Memoriais descritivos dos projetos de forma resumida estão apensados às fls. 4644/4651.

Solicitado durante a visita técnica, que descrevesse de forma detalhada a repercussão dos projetos em seu processo fabril, a empresa elaborou documento, fls. 4450/4451, sobre dois projetos específicos reputados como de grande relevância.

II- Em relação aos itens “e”, “h” e “i”:

e) descrever o sistema de contabilização de cada projeto citado pelo Recorrente;

1 - No início do Projeto, as compras de materiais destinados aos mesmos são registradas:

Débito – Na conta do Projeto (13042000) – “Imobilizado em Andamento”;

Crédito – Na conta “Fornecedores”.

2 – Ao final do Projeto, no momento de seu encerramento, o seu montante apurado é transferido através dos seguintes lançamentos contábeis:

Débito – Na conta de “Ativo Imobilizado” (Grupo 13041007) – “Máquinas, Móveis, Equipamentos” etc.

Crédito – “Imobilizado em Andamento”. Neste momento se dará o início da depreciação do respectivo bem.

A título exemplificativo a empresa destacou através de telas extraídas de seu sistema, contabilização de uma nota fiscal. Vide fls. 4453/4456;

h) descrever como são contabilizadas (em que contas são escrituradas) as mercadorias relacionadas nesta autuação (contas patrimoniais ou de resultado);

Os esclarecimentos solicitados nos itens em referência estão expostos na planilha, que detalham por produto, o nome, a nota fiscal de aquisição, a data da operação, o tipo de projeto (máquina, equipamento, etc.) e a forma de contabilização dos produtos vinculados aos projetos.

i) informar se foi contabilizada depreciação das mercadorias objeto deste lançamento de ofício, e em caso positivo em que momento isso ocorre;

As depreciações foram contabilizadas e se iniciam no mês seguinte à imobilização, que se dá no encerramento do projeto. Está indicada na coluna I da planilha constante do CD, abas Inf_01 e Inf_02, o momento em que se inicia a depreciação de cada item objeto do lançamento de ofício.

VI - Com relação ao item “j” da diligência:

j) apresentar as notas fiscais de aquisições, relacionadas no levantamento fiscal, os livros fiscais e contábeis que comprovem o registro destas operações;

Estes livros foram verificados in loco quando da visita técnica.

Conclusivamente, consigna a diligenciadora que:

Ante ao exposto, traço as considerações a seguir:

a) considerando os livros e documentos apresentados;

b) considerando tudo quanto visto na visita técnica ao parque fabril da Autuada;

c) considerando o processo produtivo da Autuada;

d) considerando os conceitos trazidos pela Ciência Contábil, que classifica como elementos do custo de um item do ativo imobilizado, quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local em condição necessária para o mesmo ser capaz de funcionar na forma pretendida pela administração, além dos componentes de desmontagem e remoção do item e de restauração e montagem do local (sítio) no qual este está localizado;

Conclui que, de fato, a empresa alocou as mercadorias, alvo de autuação na infração 09, para compor o maquinário de seu parque fabril, com a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos. Ou seja, do ponto de vista da Ciência Contábil não restam dúvidas que os bens adquiridos se destinaram ao ativo fixo da empresa.

A diligenciadora esclarece ainda o seguinte: (i) foram excluídos do levantamento fiscal todos os créditos citados pelo defendente como referentes a aquisições de máquinas e equipamentos, indubitavelmente classificados como ativo imobilizado, relacionados no pedido de diligência de fl. 4424; (ii) as notas fiscais sobre as quais o autuado alega que jamais compuseram o CIAP, fls. 4424/4425 do pedido de diligência, estão relacionadas na planilha da autuante com valor “zero”, portanto, não fizeram parte do valor exigido na infração 09, em questão.

Ressalta, no entanto, no que diz respeito à lide, que diversos itens que compõem a infração como: rolamentos, vedantes de silicone, arruelas, tomadas, parafusos, lubrificantes, luvas,

válvulas, filtros, grampos fixadores, correias, plugs, cabos etc., são elementos que possuem vida útil de curta duração, pois se desgastam rapidamente no processo produtivo necessitando frequentemente de reposição quando da manutenção das máquinas e equipamentos. Explica que nestas circunstâncias, não pode afirmar de forma inequívoca, se estes materiais são primeiras aquisições que compuseram a montagem inicial do equipamento até sua imobilização ou se são peças de reposição que, posteriormente, supriram o desgaste decorrente do uso normal das citadas máquinas e equipamentos, utilizadas em substituição àquelas que já se encontravam em funcionamento.

Salienta que caso o Relator, quando da apreciação do mérito, entenda reputá-las como material de uso e consumo, elaborou demonstrativo de fl.4982, a partir da planilha já ajustada pela autuante fl.4416, mantendo os citados produtos no lançamento fiscal.

O autuado cientificado do Parecer ASTEC Nº. 0082/2015 se manifestou (fls. 4.994 a 4.998 - volume XVI). Consigna que em sua conclusão a diligenciadora entendeu que os itens autuados fazem parte do ativo imobilizado da empresa, o que, por decorrência, legitima a utilização dos créditos registrados quando de suas aquisições.

Frisa que, apesar disso, a diligenciadora ressaltou alguns itens indicados à fl. 4.918 e seguintes, em relação aos quais explicitou que não poderia afirmar se foram as primeiras aquisições, que compuseram a montagem inicial do equipamento até sua imobilização, ou se são peças de reposição que posteriormente supriram o desgaste decorrente do uso normal das citadas máquinas.

Afirma o impugnante que as ressalvas apontadas no Parecer também foram indubitavelmente de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa, tendo sido adquiridos para composição de maquinários destinados a modernização, ampliação e renovação do seu parque fabril. Neste sentido, apresenta telas de contabilização de parte das mercadorias indicadas nos demonstrativos elaborados pela diligenciadora. Ressalta que a vinculação pode ser identificada mediante a correlação entre o número da Nota Fiscal e o código do “Elemento PEP”, que indica o código do projeto de modernização/ampliação/renovação. Acrescenta que para uma melhor análise apresenta os nomes, elementos PEP e códigos dos projetos de ampliação/modernização relacionados aos itens autuados.

Salienta que não foi possível extrair a tempo as telas de contabilização de todos os itens autuados, de forma que o restante será apresentado em breve, assim que for concluído o trabalho de levantamento.

Conclusivamente, sustenta que se afigura legítima a utilização de créditos de ICMS nas aquisições dos itens autuados na infração 9.

Finaliza a Manifestação requerendo a improcedência da infração 9.

A autuante se pronunciou sobre o Parecer ASTEC Nº. 0082/2015 (fls. 5.020 A 5.022 – volume XVI). Discorre sobre os passos seguidos pelo processo. Sustenta que o Parecer partindo de uma premissa equivocada de que a classificação contábil atribuída a uma mercadoria ou produto definiria a sua classificação fiscal, reduz o débito de R\$197.480,21 para R\$38.204,38, conforme fl. 4.982.

Assinala que inobstante todo o esforço interpretativo do Parecer da ASTEC, na qualidade de preposto fiscal, subordinado a Legislação Estadual, esclarece que, classificação contábil de uma mercadoria não define a sua classificação fiscal.

Diz que, assim sendo, pode o contribuinte adquirir uma lancha para a sua empresa e contabilmente fazê-la constar do seu Ativo Permanente, porém, não poderá se apropriar do ICMS incidente sobre tal aquisição. Também poderá adquirir material de construção (tijolos, vergalhões, telhas, cimento, esquadrias de alumínio, portas, etc.) para a construção/reforma de galpão, construção modernizada esta que comporá o seu Ativo Imobilizado.

Acrescenta que, do mesmo modo, máquinas adquiridas compõem o Ativo Imobilizado de uma empresa, contabilmente falando. Entretanto, partes e peças de uma máquina ou equipamento são materiais de uso e consumo, sob o ponto de vista fiscal, substituíveis, perecíveis, e como tal não

atribuem crédito, sendo irrelevante o fato de terem sido substituídas/trocadas por que quebraram, ou por qualquer outro motivo.

Afirma que não se poderá utilizar o crédito desses materiais, antes de 01/01/2020, pois assim determina a Lei. Indicam o artigo 97, IV, “c”, e §§ 1º, 2º e 3º, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto n. 6.284 / 97 e Lei Complementar n. 87 / 96, no seu art. 33, I, e Lei Complementar 138/2010 no seu art. 1º, I.

Assevera que ferramentas, partes e peças de equipamentos, conforme entendimento esposado pela SEFAZ/BA e expresso através da orientação GETRI, conforme Pareceres 13.204/07, 01.595 / 2011, 03.716/2008, 06.803/09, 18.253/10, 18.602/11 e 03.005/2010, acostados às fls. 1.306 a 1.324 dos autos, e da legislação estadual, são classificadas como aquisições para uso consumo da empresa, inobstante quaisquer alegações do contribuinte.

Ressalta sobre a exemplificação do autuado de fl. 4.303 e fl. 4.424, que bombas, raspadores, medidores de vazão, motobombas, inversores de frequência são peças de maquinário, sem funcionamento autônomo. Acrescenta que seguindo a mesma linha de raciocínio, adquirir um caminhão para a frota de uma empresa, pode ser considerada uma aquisição de Ativo. Substituir o seu motor, retrovisor ou trocar os pneus, não. Observa que nem o motor funciona sozinho, autonomamente, assim como também não o retrovisor ou os seus pneus.

Salienta que não concorda com a exclusão destes valores da infração 9 porque ilegal.

Sustenta que o argumento defensivo de que as partes e peças serviriam para compor o maquinário do seu parque fabril, com a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos não autorizam a utilização de crédito fiscal do ICMS, vedada pela Lei.

Afirma que não concorda com a redução do débito de R\$197.480,21 para R\$ 38.204,38, conforme fl. 4.982.

Observa que o lançamento constitui atividade de exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade fazendária, que é quem deve zelar pela correta aplicação da Lei, conforme está dito no art. 89 do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Sobre a manifestação do autuado, na qual este apresenta o seu inconformismo quanto à parte do débito que o Parecer da ASTEC considera como remanescente da infração, conforme fls. 4.996 e 4.998, sob o argumento de que lançou tais aquisições, na contabilidade, como Ativo, reitera que tal procedimento não convalida o direito ao crédito fiscal por aquisições de tais mercadorias, sendo, desse modo, inservíveis os anexos de fls. 4.999 a 5.017.

Finaliza dizendo que diante da inexistência de fato ou fundamento de direito, impeditivo, modificativo ou extintivo da infração, após o exame do Parecer da ASTEC n. 82/2015 e da manifestação do contribuinte sobre o parecer, é pela procedência parcial do Auto de Infração, com a manutenção do valor de ICMS devido de R\$197.480,21, na forma do Demonstrativo do Débito de fl. 4.416 dos autos.

A 1ª JJF, após análise e discussão, converteu o feito em diligência à ASTEC/CONSEF (fls. 5.045/5.046), a fim de que Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências atinentes à infração 9:

- partindo do levantamento originariamente levado a efeito pela Fiscalização e não do levantamento ajustado pela autuante, conforme fora realizado na diligência anteriormente cumprida pela ASTEC/CONSEF - Parecer ASTEC Nº. 0082/2015 - , efetuasse as mesmas verificações e análises que foram feitas no cumprimento da diligência anterior, no que tange aos itens de mercadorias que não foram objeto de análise, em face da exclusão procedida pela autuante - por acatar a decadência arguida pelo impugnante – e considerada pela diligenciadora anterior;

- após o atendimento da solicitação acima, caso a verificação e análise identificasse outros itens – além daqueles ressalvados na 1ª diligência – que não permitam afirmar se tratar de primeiras

aquisições que compuseram a montagem inicial do equipamento até a sua imobilização, ou se são peças de reposição que posteriormente supriram o desgaste decorrente do uso normal das citadas máquinas, intimasse o autuado a apresentar na sua totalidade os elementos comprobatórios de que dispusesse referente a TODOS os itens ressaltados – tanto na 1ª diligência, quanto, se fosse o caso, nesta 2ª diligência;

- caso o autuado atendesse a intimação, analisasse os elementos apresentados e, se fosse o caso, efetuasse a exclusão do levantamento dos itens que comprovadamente tivessem sido destinados ao ativo fixo e compuseram a montagem inicial dos equipamentos objeto dos projetos de modernização e ampliação do parque fabril da empresa. Elaborasse, se fosse o caso, novos demonstrativos contendo apenas os itens que porventura o autuado não comprovasse as suas alegações.

Nos termos do Parecer ASTEC Nº. 38/2017 (fls. 5.050 a 5.053), em síntese, a diligenciadora consignou que, de acordo com os documentos apresentados e anexados aos autos, elaborou novo demonstrativo de débito da infração 9, conforme apresenta, passando o valor de ICMS devido para R\$32.633,40.

O autuado cientificado do Parecer ASTEC Nº. 38/2017 se manifestou (fls. 5.129 a 5.132 – volume XVI). Discorre sobre os passos seguidos pelo PAF até chegar a segunda diligência que culminou com ASTEC Nº. 38/2017. Alega que a diligenciadora acatou apenas alguns dos documentos apresentados, deixando de fazê-lo em relação aos demais. Assevera que as demais notas fiscais autuadas também acobertaram operações de aquisições de itens vinculados a projetos de modernização e ampliação do parque fabril, razão pela qual devem também ser excluídas da cobrança.

Conclusivamente, entende ter restado cabalmente comprovado o seu direito ao crédito fiscal glosado referente aos bens adquiridos para o seu ativo imobilizado, razão pela qual a infração 9 deve ser julgada improcedente.

Finaliza a Manifestação reiterando os termos da impugnação, pugnando pelo seu acolhimento, a fim de rechaçar as infrações 1, 3, 5, 6 e 9.

O impugnante apresentou petição (fl. 5.136), na qual requer a juntada do CTRC Nº 02673, segundo diz, em complementação aos documentos apresentados na resposta à intimação da diligência protocolizada em 10/05/2017.

A autuante cientificada do Parecer ASTEC Nº. 38/2017 e da Manifestação do impugnante se pronunciou à fl. 5.132 – vol. XVI. Consigna que mantém a autuação em todos os seus termos e novos valores da infração 9, conforme Demonstrativo de Débito de fls. 5.052 a 5.053 – elaborado pela diligenciadora que cumpriu a segunda diligência, que apurou o valor do ICMS devido de R\$32.633,40, atinente à infração 9.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de nove infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu a procedência das infrações 2, 4, 7 e 8, inclusive efetuando o pagamento do valor débito reconhecido, conforme comprovante de pagamento acostado aos autos. Impugnou as infrações 1, 3, 5, 6 e 9.

No que concerne às infrações reconhecidas, no caso 2, 4, 7 e 8, por certo que o reconhecimento e pagamento do débito por parte do autuado confirmam o acerto da autuação, sendo, portanto, subsistente estas infrações, cabendo, a homologação do pagamento e, conseqüentemente, a extinção do crédito tributário.

No que tange à infração 1, a acusação fiscal é de que o autuado recolheu a menos o ICMS, em razão de ter vendido mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da Federação, aplicando a alíquota interestadual (12%).

No caso desta infração o impugnante logrou êxito em elidir a autuação. Isto porque, colacionou aos autos elementos comprobatórios de sua alegação de que, os destinatários das mercadorias objeto da

autuação, em que pese serem pessoas físicas, são produtores rurais, contribuintes do ICMS, devidamente inscritos nos cadastros de ICMS dos seus respectivos Estados.

Relevante observar que a própria autuante na Informação Fiscal, acertadamente, acatou as comprovações colacionadas pelo impugnante, já que todos os destinatários indicados nas Notas Fiscais arroladas no levantamento são inscritos no Cadastro Estadual de Contribuintes dos respectivos Estados.

Verifico que a autuante ressaltou que aludida comprovação ocorreu posteriormente à autuação, sendo que nas Notas Fiscais consta apenas o CPF dos destinatários quando deveria constar a Inscrição Estadual do destinatário. Por esta razão, a autuante propôs a conversão da obrigação principal em acessória e elaborou novo Demonstrativo de Débito com aplicação da multa no valor de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7014/96.

Acolho a proposição da autuante, haja vista que, apesar de a infração por descumprimento de obrigação principal, originariamente apontada no Auto de Infração, ter sido elidida pelo impugnante, de fato, houve o descumprimento de obrigação acessória com a indicação apenas do CPF do destinatário na Nota Fiscal quando, obrigatoriamente, deveria constar a Inscrição Estadual o que, inclusive, resultou na autuação.

Diante disso, a autuação é parcialmente procedente no valor da multa aplicada de R\$50,00.

Quanto à infração 3, observo que impugnante alega que os valores supostamente devidos a título de multa por ausência da escrituração fiscal dos serviços de transporte contratados com a transportadora Júlio Simões Logística S.A., não merece prosperar, tendo em vista que as prestações objeto da autuação encontram-se devidamente escrituradas no seu livro Registro de Entradas, conforme comprovam as cópias que anexou (Doc. 04). Registra que no intuito de facilitar a análise dos documentos pelos julgadores, indica os dados relativos a cada um dos documentos autuados na tabela que apresentou.

Consigna que o CNPJ indicado pela Fiscalização no demonstrativo do Auto de Infração, qual seja, 52.548.435/0084-04, não corresponde com o disposto nas notas fiscais que embasam o levantamento fiscal, 52.548.435/0026-27, este, corretamente utilizado na sua escrituração contábil, conforme se depreende dos supramencionados documentos anexados (Doc. 05).

Verifico, também, que na Informação Fiscal a autuante acatou o argumento defensivo e disse inexistir valor a ser exigido.

Neste item da autuação existem dois aspectos que necessitam ser apreciados para melhor deslinde da questão. O primeiro, diz respeito ao exercício de 2010. O impugnante comprovou que os documentos fiscais arrolados na autuação, atinente ao referido exercício, se encontravam escriturados nos livros fiscais próprios, portanto, descabendo a exigência, sendo improcedente o lançamento, fato reconhecido pela própria autuante.

O segundo, diz respeito ao exercício de 2011. A consulta realizada no sistema da SEFAZ/BA permitiu constatar que o autuado, obrigatoriamente, passou a utilizar a Escrituração Fiscal Digital – EFD, a partir de 01/01/2011. Significa dizer que, a escrituração em livros fiscais tradicionais - em papel – não tem qualquer validade jurídica e, desse modo, não pode fundamentar a autuação.

Assim sendo, no que tange ao exercício de 2011, o lançamento é nulo, por estar fundamentado em elementos que não têm validade jurídica. Em face da nulidade decretada recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/BA/99.

Diante do exposto, a infração é insubsistente.

No tocante à infração 5, a acusação fiscal é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem apresentação do respectivo documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Vejo que a autuação decorreu do fato de ter a autuante intimado o autuado a apresentar durante a

ação fiscal, os documentos que legitimassem o direito ao crédito escriturado, conforme fls. 48, 75 e 76, contudo, o autuado não apresentou os documentos solicitados.

Ocorreu que na Defesa apresentada o autuado alegou ser legítimo o crédito fiscal utilizado, tendo colacionado aos autos os documentos solicitados anteriormente na intimação.

Entretanto, o impugnante não colacionou os documentos em sua totalidade, o que levou a autuante, de forma escorreita, a aceitar os documentos apresentados, resultando na redução do valor do ICMS devido para R\$4.503,49.

Ao ser cientificado da Informação Fiscal o impugnante na sua Manifestação colacionou novos documentos anteriormente não apresentados no transcurso da ação fiscal e na Defesa inicial, documentos estes que comprovam a alegação defensiva e foram acertadamente acatados pela autuante, o que resultou na redução do valor do ICMS devido para R\$822,72, conforme novo Demonstrativo de Débito que elaborou.

Verifico que após ser cientificado do resultado o autuado não mais se manifestou.

Diante disso, este item da autuação é parcialmente procedente no valor de ICMS devido de R\$822,72, conforme novo Demonstrativo de Débito elaborado pela autuante de fls. 4.294.

No respeitante à infração 6, observo que o impugnante já na Defesa inicial colacionou os documentos que elidiram totalmente a autuação, conforme, inclusive, acatado corretamente pela autuante na Informação Fiscal.

Dessa forma, a infração 6 é insubsistente.

Diante do reconhecimento pelo impugnante da procedência das infrações 2, 4, 7 e 8, e considerando a improcedência das infrações 1, 3, e 6 e procedência parcial da infração 5, conforme explanado acima, verifica-se que a lide permanece exclusivamente quanto à totalidade da infração 9.

Inicialmente, cabe apreciar a decadência arguida pelo impugnante relativamente às competências de janeiro a junho de 2009.

Vale registrar que a questão da ocorrência da decadência por um longo tempo tornou-se uma matéria tormentosa no âmbito deste CONSEF, haja vista que, via de regra, as decisões sempre apontaram no sentido de inoccorrência da decadência, por se considerar a contagem do prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, e não no prazo previsto no § 4º do art. 150, ou seja, da data de ocorrência do fato gerador.

Ocorre que, após um detalhado e minucioso estudo sobre a matéria, inclusive a repercussão das autuações nos julgamentos realizados na esfera judicial, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal, promoveu a uniformização de sua orientação jurídica sobre esse tema, tendo editado o Incidente de Uniformização nº. PGE 2016.194710-0, no qual firmou o entendimento de que: *Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.* Foi observado no referido Incidente de Uniformização que, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, não se aplicaria a regra do art. 150, § 4º, mas sim do art. 173, I, ambos do CTN.

Por outro lado, quanto à contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, o entendimento firmado apontou no sentido de que conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte

declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

A análise do entendimento manifestado pela PGE/PROFIS permite concluir que, sendo o Auto de Infração referente à apuração e pagamento efetuado pelo contribuinte, atinentes à exigência de ICMS por recolhimento a menos e utilização indevida de crédito fiscal, aplica-se a regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, significando dizer que diz respeito à hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se a posterior homologação, expressa ou tácita, pela referida autoridade.

No presente caso, verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado em 26/06/2014, com ciência ao autuado em 03/07/2014, portanto, assistindo razão ao impugnante quanto à ocorrência da decadência no que tange aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 2009, haja vista que ultrapassado o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário contado a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Diante disso, extinto o crédito tributário por decadência no período de janeiro a junho de 2009, cabe apreciar o mérito da autuação quanto ao período remanescente, no caso julho a dezembro de 2009, janeiro a dezembro de 2010 e janeiro a dezembro de 2011.

Em face da controvérsia estabelecida esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em duas oportunidades à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), a fim de que fosse verificado e analisado se as mercadorias arroladas no levantamento realizado pela Fiscalização, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante, podiam, ou não, ser caracterizadas como bens do ativo imobilizado - conforme sustentado pelo impugnante -, ou materiais de uso/consumo – conforme sustentado pela autuante. .

Na primeira diligência, a Auditora Fiscal diligenciadora emitiu o Parecer ASTEC Nº 0082/2015, no qual, após tecer amplo, detalhado e científico pronunciamento sobre os aspectos contábil e fiscal de classificação dos bens do ativo imobilizado, inclusive sobre a visita *in loco* que realizou na empresa, conclusivamente disse que, *de fato, a empresa alocou as mercadorias, alvo de autuação na infração 09, para compor o maquinário de seu parque fabril, com a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos. Ou seja, do ponto de vista da Ciência Contábil não restam dúvidas que os bens adquiridos se destinaram ao ativo fixo da empresa.*

Esclareceu a diligenciadora que foram excluídos do levantamento fiscal todos os créditos citados pelo defendente como referentes a aquisições de máquinas e equipamentos, indubitavelmente classificados como ativo imobilizado, relacionados no pedido de diligência de fl. 4.424.

Esclareceu, ainda, que as notas fiscais sobre as quais o autuado alega que jamais compuseram o CIAP estão relacionadas na planilha da autuante com valor “zero”, portanto, não fizeram parte do valor exigido na infração 09, em questão.

Ressaltou que diversos itens que compõem a infração como: rolamentos, vedantes de silicone, arruelas, tomadas, parafusos, lubrificantes, luvas, válvulas, filtros, grampos fixadores, correias, plugs, cabos etc., são elementos que possuem vida útil de curta duração, pois se desgastam rapidamente no processo produtivo necessitando frequentemente de reposição quando da manutenção das máquinas e equipamentos. Explicou que nestas circunstâncias, não pode afirmar de forma inequívoca, se estes materiais são primeiras aquisições que compuseram a montagem inicial do equipamento até sua imobilização ou se são peças de reposição que, posteriormente, suprimam o desgaste decorrente do uso normal das citadas máquinas e equipamentos, utilizadas em substituição àquelas que já se encontravam em funcionamento.

Registrou que caso o Relator, quando da apreciação do mérito, entenda reputá-las como material de

uso e consumo, elaborou demonstrativo de fl. 4.982, a partir da planilha já ajustada pela autuante de fl. 4.416, mantendo os citados produtos no lançamento fiscal, cujo valor do ICMS é de R\$197.480,21.

Na segunda diligência, outra Auditora Fiscal designada pela ASTEC/CONSEF cumpriu a diligência e conclusivamente consignou que, de acordo com os documentos apresentados e anexados aos autos, elaborou novo demonstrativo de débito, passando o valor do ICMS devido para R\$32.633,40.

A respeito de crédito fiscal o artigo 29, e seu § 6º, da Lei nº 7.014/96 estabelecem o seguinte:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

(...)

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

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

(...)

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo;

Por sua vez o art. 93 do RICMS/97 dispõe:

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

(...)

§ 3º O direito ao crédito extingue-se após 5 anos, contados da data da emissão do documento fiscal ou da entrada da mercadoria no estabelecimento.

(...)

§ II. Nas entradas reais ou simbólicas de mercadorias, insumos, bens do ativo permanente, bens de uso e materiais de consumo, e nas utilizações de serviços de transporte e de comunicação, os documentos fiscais serão lançados:

I - no Registro de Entradas, facultada a adoção dos sistemas de lançamento global de que cuidam os §§ 5º a 8º do art. 322:

(...)

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

(...)

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

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

A leitura dos dispositivos regulamentares acima reproduzidos em cotejo com os resultados apresentados nas duas diligências realizadas pela ASTEC/CONSEF, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, permite concluir que parcela substancial das mercadorias arroladas na autuação foi destinada, de fato, ao ativo imobilizado da empresa em projetos de modernização, substituição e ampliação de seu parque fabril, portanto, sendo legítimo é o crédito fiscal utilizado, descabendo, consequentemente, a glosa dos créditos fiscais.

Quanto ao valor remanescente de R\$32.633,40 - apurado na última diligência - considero como devido, haja vista que não restou comprovada a vinculação das mercadorias a qualquer projeto de modernização, substituição e ampliação do parque fabril do contribuinte, sendo, na realidade,

materiais de uso e consumo do estabelecimento, portanto, indevido o crédito fiscal utilizado. Infração parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0001/14-5**, lavrado contra **CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$33.656,99**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alínea “e” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$34.474,70**, previstas nos incisos IX, XI, XVIII, “b” e XXII do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05, cabendo homologação do pagamento efetuado pelo autuado.

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, 18 de dezembro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR