

A. I. Nº - 279691.0016/15-1
AUTUADO - CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA
AUTUANTES - CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA e JOILSON SANTOS DA FONSECA
ORIGEM - IFEP NORTE

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº-0082-04/18

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÃO DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. **a)** VENDAS DE ATIVO ANTES DO PRAZO. Infração reconhecida. **b)** PROGRAMA DESENVOLVE. MERCADORIAS ALHEIAS A ATIVIDADE DE FABRICAÇÃO. NÃO AMPARADAS PELO PROGRAMA DESENVOLVE. Razões de defesa elidem a autuação. Todos os produtos integrantes do demonstrativo de débito da autuação estão dentro do conceito de Ativo Fixo. No Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia em 03/07/2012, se observa na Cláusula Terceira, que trata das intenções fiscais e financeiras do Estado, em contrapartida aos compromissos assumidos pela Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda., empresa autuada, de realizar a implantação de uma unidade industrial e um centro de distribuição no município de Alagoinhas, mais especificamente no item “d”, a concessão do diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao Ativo Fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, sem qualquer destaque de restrição para fruição de tal benefício. Item insubsistente. 2. DIFERIMENTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SINISTRO. Falta de recolhimento do ICMS em operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento em situação de ocorrência de sinistro. Item reconhecido. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL ADQUIRIDO PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS A CONSTRUÇÃO CIVIL DA UNIDADE E USO OU CONSUMO. Provado está que os itens constantes do demonstrativo de débito da autuação, não ensejam crédito ao defendente por lançamento no livro CIAP, seja em relação aos itens relacionados à construção civil, dado a legislação tributária do Estado da Bahia vedar a tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, § 2º, da Lei 7.014/96); seja em relação aos demais itens enquadrados como material de consumo, pela vedação imposta pela LC 138/2010, que autoriza o uso do crédito, por entradas no estabelecimento do defendente, somente a partir de 1º de janeiro de 2020. Item

subsistente. **b)** MERCADORIAS CLASSIFICADAS INDEVIDAMENTE COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. Um produto para ser considerado como intermediário, gerando, em consequência (art. 93, I, “b”), o direito à utilização do crédito do imposto incidente na sua aquisição, é necessário que ele esteja diretamente vinculado à atividade industrial, na condição de elemento indispensável à atividade produtiva, nos termos da alínea “c”, inc. I, §1º, do art. 93 do RICMS/BA. Provado está que as mercadorias – “gás GLP” e “lubrificante” - objeto da autuação são destinadas ao uso ou consumo do próprio defendente, vez que são usados em equipamentos cuja a atividade é de apoio operacional, seja no caso das empilhadeiras que tem a função de carregar a matéria prima, embalagem e outros materiais utilizados na fabricação de cerveja e chope; seja no caso das esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado durante o envase das latas e garrafas de cervejas no processo de industrialização. **Infração subsistente. 4. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. a) ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Item reconhecido. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Item reconhecido. 6. IMPORTAÇÃO. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO DIFERIMENTO PREVISTO NO PROGRAMA DESENVOLVE. BEM ALHEIO A ATIVIDADE OPERACIONAL INCEITIVADA. Item reconhecido. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/06/2015, reclama crédito tributário no valor de R\$6.201.323,91, conforme demonstrativos/documentos acostados às fls. 11 a 353 dos autos, com CD/Mídia à fl. 354, em razão da constatação das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – 06.01.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento nos meses de março, abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013; fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e setembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 17/25 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$250.380,52, com enquadramento no art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 1º, inc. III, alínea “a”, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/92, mais multa tipificada no art. 42, inc. II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que esta infração refere-se a venda de ativo imobilizado adquirido com diferimento previsto no art. 2º, inc. I, alínea “c”, do Decreto nº 8.205/2002 e desincorporado antes do prazo de 2 anos, devendo ser assim objeto de pagamento do diferencial de alíquota diferido, conforme dispõe o § 6º, do art. 2º, do referido Decreto.

INFRAÇÃO 2 – 06.01.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas

ao ativo fixo do próprio estabelecimento nos meses de maio a dezembro de 2013; janeiro a maio e dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 26/61 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$1.581.620,62, com enquadramento no art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 1º, inc. III, alínea “a”, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/92, mais multa tipificada no art. 42, inc. II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que esta infração decorre da utilização indevida do diferimento previsto no art. 2º, inciso I, alínea “c”, do Dec 8.205/02, que regulamenta o DESENVOLVE, visto que o contribuinte adquiriu bens alheios a atividade de fabricação de cervejas como ar condicionados, cofres, caminhões, carrocerias, dentre outros itens, sem o pagamento do diferencial de alíquotas.

INFRAÇÃO 3 – 02.10.01: Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido no mês de setembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 62/63 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$289.229,11, com enquadramento no artigo 7º e parágrafos; art. 23, § 1º; e art. 32, da Lei nº 7.014/96, mais multa tipificada no art. 42, ind. II, “f”, do mesmo diploma legal.

Consta da descrição dos fatos que esta infração refere-se à falta de pagamento do ICMS quando da ocorrência do sinistro de matéria perima adquirida sob o regime do diferimento. Este evento impossibilita a efetivação da operação ou acontecimento futuro previsto como termo final do referido regime.

INFRAÇÃO 4 – 01.02.02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento nos meses de setembro a dezembro de 2013, e janeiro a dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 64/325 dos autos. . Lançado ICMS no valor de R\$133.155,60, com enquadramento no art. 39, inc. V, alínea “b” e art. 124, do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, mais multa tipificada no art. 42, inc.VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que esta infração refere-se ao lançamento no CIAP de créditos oriundos das aquisições de materiais destinados à construção civil das unidades, ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias não destinadas a atividade industrial do contribuinte.

INFRAÇÃO 5 – 01.02.02: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento nos meses de agosto a dezembro de 2013, janeiro a junho, agosto, outubro e novembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 326/334 dos autos. . Lançado ICMS no valor de R\$43.591,42, com enquadramento no art. 39, inc. V, alínea “b” e art. 124, do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, mais multa tipificada no art. 42, inc.VII, “a”, da Lei nº 7.014/96

Consta da descrição dos fatos que esta infração refere-se a aquisição de materiais destinados ao uso e consumo que o contribuinte classificou como produtos intermediários, utilizando-se assim indevidamente os créditos fiscais.

INFRAÇÃO 6 – 03.08.04: Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve nos meses de fevereiro a julho de 2014, conforme demonstrativo às fls. 335/342 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$254.965,30, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96, c/c artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02, mais multa tipificada no art. 42, inc. II, “f”, da Lei nº 7.014/96

Consta da descrição dos fatos que esta infração refere-se a exclusão da apuração do ICMS amparado pelo Desenvolve, dos créditos decorrentes das entradas de gás de caldeira. Sendo o gás de caldeira insumo que faz parte do processo produtivo, o crédito deve ser mantido na apuração da parcela incentivada do Desenvolve.

INFRAÇÃO 7 – 07.02.03: Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na

qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado nos meses de fevereiro e abril de 2014, conforme demonstrativo às fls. 343/344 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$41.422,49, com enquadramento no artigo 8º, inc. II, da Lei 7.014/96, c/c artigo 289 do RICMS publicado pelo Decreto 13.780/12, mais multa tipificada no art. 42, inc. II, “e”, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que esta infração refere-se às saídas de cervejas sem a retenção do ICMS substituição tributária.

INFRAÇÃO 8 – 12.02.01: Deixou de recolher ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento no mês de janeiro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 345/346 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$3.606.958,85, com enquadramento no art. 4º, inc. IX; art. 17, inc. VI e art. 34, inc. III, da Lei 7.014/96, c/c artigo 332, inc. IV, do RICMS publicado pelo Decreto 13.780/12, mais multa tipificada no art. 42, inc. II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Consta da descrição dos fatos que esta infração decorre da utilização indevida do diferimento previsto no art. 2º, inc. I, alínea “a”, do Decreto 8.205/02, que regulamenta o programa Desenvolve, visto que o contribuinte adquiriu um Helicóptero, bem alheio a atividade de fabricação de cervejas, sem o pagamento do ICMS importação.

O contribuinte apresenta defesa, às fls. 364/387 dos autos, com documentos anexos, impugnando parcialmente o Auto de Infração em epígrafe, pelas as razões que a seguir passo a descrever:

Preliminarmente, diz ser uma empresa fabricante de cerveja e chope e é beneficiária de benefícios legais pelas atividades no Estado da Bahia, conforme previsto na Resolução nº 105/2012, outorgados em virtude de aprovação de projeto de implantação de sua fábrica no Município de Alagoinhas, conforme se verifica no Doc. 03, que diz anexaer.

Destaca que recebeu a intimação do presente Auto de Infração em 07/08/2015 (doc. 04 e doc. 05), com prazo para apresentação de impugnação em 60 dias, conforme fls. 4 dos autos, conforme previsto no art. 123 do Decreto nº 7.629/99, o qual se encerraria em 08/10/2015. Diz ser tempestiva, portanto, a apresentação da presente impugnação.

Após destacar as infrações observa que o lançamento fiscal acrescido de multa e juros perfaz o montante de R\$6.201.329,91, intimando-lhe para recolher o débito ou para que apresentasse defesa.

Entretanto, diz que o presente Auto de infração não deve prosperar, devendo ser julgado totalmente improcedente, pois, além de nulo por vício insanável, no mérito, não há qualquer infração à legislação tributária, sendo que a classificação fiscal dos bens adquiridos, os diferimentos concedidos pelo Estado da Bahia e as demais operações efetuadas pela impugnante se deram em total respeito à Resolução nº 105/2012 e à legislação tributária aplicável, conforme aduz que passará a demonstrar.

a. Da Nulidade do Auto de Infração por Cerceamento de Defesa e por Ausência de Informação Obrigatória Exigida na Lavratura do Auto de Infração

Após destacar parte do art. 18 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF), diz que ao longo de todo o auto de infração lavrado, verifica-se que não se descreve suficientemente as infrações cometidas, de forma que a impugnante mal sabe ao certo porque a infração está lhe sendo imputada.

Aduz que não há nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, já que apenas se apontou as operações realizadas pela impugnante e qual a nova classificação imposta pelo agente fiscal, sem, contudo, se apresentar o principal elemento para que tal lançamento pudesse ser feito: o motivo.

Diz que se infringiu o art. 18, IV, “a”, devendo ser anulado o auto de infração. Momento seguinte destaca o art. 19 do mesmo decreto. Em seguida aduz que o inciso VII do citado artigo prevê expressamente que o auto de infração “conterá” a intimação com a indicação das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida, obrigação da qual o agente autuante não se

desincumbiu.

Observa também, nos termos do art. 39, VII, do Decreto nº 7.629/99, não se trata de uma faculdade da autoridade que lavra o auto de infração, mas, o direito do contribuinte autuado de ter ciência da redução da multa prevista na legislação em caso de pagamento, ao invés de impugnar o lançamento.

Assevera que se trata, portanto, de direito à informação, previsto expressamente na legislação, de forma que o agente que lavra o auto de infração fica vinculado a esta formalidade, sob pena de lhe causar prejuízos pela ausência da informação obrigatória.

Assim, diz que não pode prosperar o Auto de Infração sem os requisitos legais previstos, que lhe cerceiam o direito de defesa e o direito à informação essencial para tomar as providências cabíveis no presente processo.

b. Do Mérito

Contesta expressamente todos os itens da autuação, uma vez que não restou demonstrado no Auto de Infração as supostas infrações à legislação tributária, sendo que, nenhuma prova das afirmações foi produzida, o que caberia ao agente fiscal quando do lançamento.

Destaca que não prospera, o lançamento do ICMS no presente auto de infração, devendo ser julgado totalmente improcedente. Aduz que, nos tópicos abaixo, nas hipóteses especificadas, existem motivos diversos para que seja julgado improcedente o auto, como diz passar a demonstrar.

II.1 Da indevida exigência de ICMS e desconsideração dos benefícios concedidos no programa desenvolve

Antes de adentrar aos detalhes da autuação menciona que é de se esmiuçar cada um dos seus itens separadamente, sendo importante demonstrar o panorama histórico, legislativo e normativo aplicável aos casos descritos na autuação, o que passa a fazer:

- *Do Decreto nº 8.205/2002 – Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE*

Destaca o artigo 2º do Decreto nº 8.205/2002 (Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE) que estabelece:

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:

- a) nas operações de importação de bens do exterior;*
- b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;*
- c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;*

Cita que, de acordo com o dispositivo legal supra, verifica-se que, em relação aos contribuintes habilitados em resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve-Bahia, ficam diferidos o lançamento e pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento de sua desincorporação, nas operações de importação de bens do Exterior e relativamente ao diferencial de alíquotas, nas operações internas e interestaduais.

Observa que não há qualquer restrição no texto normativo quanto à utilização ou à destinação dos bens do ativo para a concessão dos benefícios, o que implica em vedação e falta de previsão legal para que se adote uma interpretação extensiva no presente caso.

- *Da habilitação da impugnante ao programa DESENVOLVE – Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia*

Diz que, visando expandir sua área de atuação no mercado brasileiro e nordestino, prospectou diversas regiões onde pudesse investir para a implantação de uma nova planta industrial para

fabricação de cerveja e chope, tendo, após diversas análises de viabilidade optado em construir a fábrica no Estado da Bahia, precisamente no Município de Alagoinhas.

Neste contexto, observa que não é preciso se esforçar para compreender que dentre os fatores relevantes destaca-se o mercado consumidor interno, capacidade da mão de obra e, óbvio, a viabilidade do projeto mediante a análise dos incentivos fiscais concedidos.

Neste passo, apresentou à Secretaria de Indústria e Comércio do Estado o projeto detalhado de implantação da fábrica no Estado, tendo sido firmado um protocolo de intenções entre a impugnante e o Estado da Bahia para se desse início às fases mais avançadas de análise e aprovação do projeto apresentado.

Após a observância dos trâmites previstos no Decreto nº 8.205/2002, submeteu-se o projeto detalhado ao Conselho Deliberativo do Desenvolve, órgão competente para análise do projeto. Este, por sua vez aprovou a habilitação da impugnante ao programa Desenvolve-Bahia, concedendo-lhe incentivos para a efetiva implantação da fábrica no Município de Alagoinhas, através da publicação em Diário Oficial da Resolução nº 105/2012, que diz anexar através do doc. 03, conforme o texto que transcreve.

Observa que o referido normativo aplicável à impugnante estabelece em seu art. 1º, incisos I, II e III, o diferimento do ICMS nas aquisições feitas pela impugnante nos casos de “importações de bens destinados ao ativo fixo da empresa”, “aquisições de bens dentro do Estado da Bahia destinados ao ativo fixo da empresa” e “aquisições de bens de outra Unidade da Federação destinados ao ativo fixo da empresa, relativamente ao diferencial de alíquotas”, entre outras hipóteses estabelecidas na Resolução nº 105/2012, sem qualquer restrição à destinação dos bens de forma específica para a produção, apenas que estes sejam destinados ao ativo fixo da empresa.

Desta forma, diz concluir que se aplica o diferimento do ICMS às operações de aquisições de bens pela impugnante, nas hipóteses previstas na Resolução nº 105/2012, a todos os bens que se enquadrarem no conceito de bens da empresa que se destinem ao ativo fixo, ou seja, àqueles que são utilizados diretamente na produção e nos demais bens que compõe o ativo fixo da empresa, ou seja, que lhe são utilizados para manter e administrar a empresa, o que se coaduna com o conceito legal e de direito privado do ativo imobilizado,

Neste aspecto, passa a destacar vários entendimentos sobre o conceito de Ativo Imobilizado e da impossibilidade do fisco alterar os conceitos legais e de direito privado, isso embasado nas disposições do art. 110 do CTN, art. 179 da Lei 6.40/76 (Lei das S.A.) e do pronunciamento técnico (CPC) nº 27 aprovado pela Resolução nº 583/09 da CVM, recepcionada pelo Conselho Federal de Contabilidade através da Resolução CFC nº 1.777/09.

- *Da indevida exigência do ICMS diferido na aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa - situações específicas do auto*

Nos termos narrados até aqui, diz que se verifica não ser devido o ICMS nas aquisições de bens destinados ao Ativo Imobilizado da impugnante em razão do diferimento concedido pelo Estado através da Resolução nº 105/2012.

Ocorre que o agente fiscal responsável pela autuação interpretou restritivamente o conceito de bens destinados ao ativo imobilizado, desconsiderando o diferimento do ICMS aos bens que classificou como “alheios à atividade de fabricação de cerveja”.

Momento seguinte diz que, como já se mencionou, os próprios conceitos previstos no art. 179 da Lei das S/A e no Pronunciamento Técnico CPC nº 27, de aplicação obrigatória, como demonstrado anteriormente, afastariam facilmente a interpretação do agente fiscal, no entanto, existem ainda outros aspectos a serem observados em relação aos itens do auto de infração utilizados para individualizar os lançamentos do imposto. Veja-se:

II.2 - Do Item 2 do Auto de Infração

Diz que, no item 2 do auto de infração, o agente fiscal lançou o ICMS decorrente do “suposto” diferencial de alíquotas devido nas aquisições de bens que classificou como “*alheios à atividade de fabricação de cerveja*”, fls. 27/61.

Dentre estes, incluiu os seguintes bens: ares-condicionados, cofres, caminhões, carrocerias, siderfurgão (lona lateral), tubos PVC, telas, cortadores de tubo, chaves de fenda, cofres, cabos elétricos, evaporadora Springer, painel cassete (para ar condicionado), válvula de proteção, cadeiras, purificadores, bebedouros elétricos, retroprojektor, veículo furgão ambulância, mesa refeitório, armários, pias, pá do rotor, escada de alumínio, mesas, câmera, sofá, etc.

Destaca que estes bens foram adquiridos com a classificação da operação CFOP nº 2.551 (Compra de bem para o ativo imobilizado) e devidamente registrados no ativo imobilizado da empresa, conforme a própria informação dos autos fls. 28.

Tais bens se enquadram no conceito de bens do ativo imobilizado, nos termos da legislação apresentada supra, e de fácil enquadramento nos itens do art. 37, do CPC 27 já transcrito nesta defesa.

Com efeito, diz que os referidos bens são utilizados diretamente na atividade da empresa, quer seja na administração, no transporte, na comercialização, e outras funções ligadas ao negócio. Neste passo, visando obter uma segurança ainda maior em suas atividades, diz que consultou a Administração Pública sobre a classificação dos bens adquiridos para integrar o ativo imobilizado (doc. 06), tendo recebido a seguinte resposta em conclusão:

Assim, no entendimento desta Secretaria Executiva, a desoneração prevista na legislação e Resolução nº 105/2012, do Conselho Deliberativo do Desenvolve, alcança as compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis e utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA, CNPJ nº 15.350.602/0001-46, enquanto instrumentos necessários para viabilizar o funcionamento da planta industrial incentivada pelo Governo do Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa.

Salvo Melhor Juízo!

Salvador, 18 de Dezembro de 2014.



Rafael Valverde

Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve

Aduz assim, que se verifica que a própria Administração Pública, se manifestou expressamente quanto a interpretação de enquadramento dos bens que estariam sujeitos ao diferimento do ICMS na aquisição destinada ao ativo imobilizado da impugnante, esclarecendo que as máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis, utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da empresa estariam abrangidos pela desoneração (diferimento) prevista(o) na Resolução nº 105/2012.

Desta forma, aduz não restam dúvidas, de que todos os bens do item 2 se enquadram no conceito de ativo imobilizado e estão expressamente abrangidos pela Resolução nº 105/2012, sendo, portanto, indevida a exigência de ICMS destas aquisições.

II.3 Do Item 8 do Auto de Infração

No item 8 do presente auto de infração, diz que o agente fiscal entendeu ser devido o ICMS decorrente da importação de um helicóptero adquirido pela impugnante, pelo mesmo fundamento do item 2 anterior, ou seja, por considera-lo alheio à atividade de fabricação de cerveja.

Como já demonstrado anteriormente, destaca que ser ou não empregado diretamente na

fabricação de cerveja não é o critério adotado pela lei nem pela Resolução 105/12 para que se considere um bem destinado ao ativo imobilizado da empresa. Listou-se, ainda, bens registráveis no ativo imobilizado da empresa (aviões e veículos) previstos no art. 37 do CPC 27, empregados na administração da empresa.

Esclarece que o helicóptero é utilizado visando a viabilização de suas atividades e negócios, tendo em vista que a fábrica de Alagoinhas-BA se encontra em local de difícil acesso e a milhares de quilômetros de seus clientes e fornecedores.

Por outro lado, diz que o incentivo fiscal que lhe foi outorgado, não faz restrição alguma ao bem destinado ao ativo, o que, por si só seria ilegal, pois alteraria conceitos legais e de direito privado para fins de aplicação de tributos, em violação ao art. 110 do CTN.

Diz que cabe mencionar, que pela resposta à consulta formulada pela impugnante, o fato de descrever expressamente que o diferimento se aplica a máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis, utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da empresa, já seria suficiente para demonstrar que a própria Administração Pública se manifestou expressamente sobre a possibilidade de diferimento do ICMS na importação do helicóptero, o que a vincularia a um posicionamento único sobre o assunto.

Observa que, como se não bastassem todos os fundamentos acima apresentados, o helicóptero ao ser importado, para que pudesse ser desembaraçado através da DI 14/0127850-9 (doc. 07) e, portanto, liberado para transporte até o endereço da impugnante, o próprio Estado, através da Secretaria da Fazenda, conforme previsto no art. 2º, §1º, do Decreto nº 8.205/02, habilitou a liberação e sem desembaraço, com o ICMS diferido, nos termos do art. 1º, I, da Resolução nº 105/2012, conforme se pode verificar no documento de habilitação (doc. 08) e na DI que comprova a importação do bem.

Outrossim, aduz que a nota fiscal de entrada do bem foi classificada como compra de bem destinado ao ativo fixo (CFOP 3551) (doc. 09) e o mesmo faz parte do ativo imobilizado da impugnante (fls. 346). Portanto, diz não prospera a interpretação equivocada do agente fiscal responsável pela presente autuação, tendo em vista que não se coaduna com: (i) o ordenamento jurídico e legislação aplicável, (ii) a Resolução nº 105/2012, (iii) a consulta formulada e (iv) com o Certificado de Habilitação fornecido pela Sefaz-BA que deu efetividade ao diferimento do ICMS na importação do helicóptero, autorizando a seu desembaraço na repartição aduaneira onde se encontrava.

Desta forma, demonstrada a total improcedência da exigência do ICMS decorrente desta importação, pois, assevera restar devidamente albergada na Resolução nº 105/2012 o diferimento deste imposto, não cabe qualquer interpretação extensiva da destinação do ativo imobilizado por completa falta de previsão legal.

II.3 Da indevida exigência de ICMS pela reclassificação dos ativos imobilizados que geraram crédito no CIAP da impugnante considerados “bens de uso e consumo” pelo agente fiscal

- *II.3.1 Do item 4 do auto de infração*

Pontua que os bens adquiridos de acordo com a planilha de fls. 28/61, por se caracterizarem como bens do ativo imobilizado, foram assim classificados e, nos termos do art. 309 §2º, inc. I do RICMS-BA e art. 20, da Lei Complementar nº 87/96, geraram crédito de 1/48 avos ao mês controlados no CIAP.

Ocorre que, sem qualquer fundamento, motivação ou razão expressa no Auto de Infração, o agente fiscal reclassificou os bens para considera-los “bens de uso e consumo” que, sabidamente, não dão direito a crédito por força do art. 93, V, “b” do RICMS-BA, motivo pelo qual se considerou os créditos indevidos, o que acarretou na glosa dos mesmos e a aplicação de multa.

Observa que os bens listados às fls. 28/61 são tipicamente classificados como ativo imobilizado,

pois, além de se enquadrarem no conceito previsto no Pronunciamento Técnico CPC nº 27 e já demonstrado na fundamentação supra, se espera utilizá-los por mais de um período.

Destaca alguns exemplos de bens que são mantidos na produção, comercialização, prestação de serviços ou para fins administrativos que foram incorretamente reclassificados como bens de uso e consumo, todos com expectativa de utilização por mais de um ano e cuja lista e descrição das funções consta da própria planilha de fls. 66/298: “*evaporadora, nobreak, materiais de construção, para raio, ferramentas para construção, instalações elétricas, materiais de instalação de painéis, acoplamento, agulheiro para maçarico, alicate, analisador de umidade, ares condicionados, arco de serra, arruelas, etc.*”

Diz que a Câmara de Julgamento Fiscal da Bahia já enfrentou o assunto no julgamento do Acórdão nº 0165-12/13, cuja a ementa transcreve.

Desta forma, uma vez demonstrado que os referidos bens devem ser classificados no ativo imobilizado deve ser afastada a glosa dos créditos de ICMS apropriados pelo CIAP, considerando-se improcedente este item do auto de infração.

II.4 Da indevida exigência de ICMS pela glosa dos créditos em razão de reclassificação dos produtos intermediários utilizados pela impugnante considerados “bens de uso e consumo” pelo agente fiscal

• *II.4.1 Do item 5 do auto de infração*

Com relação a este item assevera que o agente fiscal desconsiderou os créditos de ICMS apropriados em decorrência da aquisição e emprego de produtos intermediários em sua atividade produtiva. Aponta que tratam-se de Gás GLP e Lubrificante para Esteira, e que não há qualquer justificativa para a classificação destes produtos como materiais de uso e consumo, o que viola o princípio da motivação e o art. 39, III, do Decreto nº 7.629/99, o que implica em nulidade deste item, o que já foi mencionado no tópico que trata da nulidade do auto de infração.

Destaca que, além de nula, por falta de qualquer explicação sobre os motivos da reclassificação, não prospera a afirmação de que se tratam de materiais de uso e consumo.

Quanto ao gás GLP adquirido este é utilizado nas empilhadeiras que carregam a matéria prima, embalagens e outros materiais utilizados na fabricação de cervejas e chope, bem como a posterior retirada do produto acabado das linhas de produção, ou seja, são empregados no próprio processo de produção que sem a utilização destas empilhadeiras não seria possível concluir o processo produtivo.

Já o lubrificante de esteira é empregado nas esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado, durante e após o envase das latas e garrafas de cerveja, sendo, portanto, parte do próprio processo produtivo.

Diz que o artigo 93 do RICMS-BA, permite o aproveitamento dos créditos decorrentes do emprego dos produtos intermediários, como se verifica no dispositivo que destaca “in litteris” na defesa.

Observa que os conceitos de produto intermediário (empregado na fabricação) e material de uso e consumo (que não é utilizado na fabricação) não se confundem, são claramente distintos, cuja distinção é exatamente o emprego ou não dos mesmos no processo de industrialização. Visando demonstrar a conceituação dos institutos mencionados, transcreve ementas de Acórdãos do STJ.

Momento seguinte, diz que resta claro, pois, o direito irrestrito ao crédito decorrente dos produtos já elencados, adquiridos para emprego no processo de industrialização praticado pela impugnante.

Destarte, defende que improcede o lançamento efetuado pelo agente fiscal que, sem sequer questionar ou fundamentar a reclassificação dos produtos intermediários utilizados pela impugnante, os considerou indevidamente como materiais de uso e consumo, glosando os créditos de ICMS legitimamente apropriados.

c. Do pedido

Por todo exposto requer:

1. Seja acolhida a preliminar de nulidade do Auto de Infração, para o fim de cancelar a presente autuação por completo, observando que não se descreveu suficientemente as infrações “supostamente” cometidas pela impugnante, bem como não constou do auto de infração lavrado a informação de que as multas aplicadas seriam reduzidas em caso de pagamento ao invés de apresentação de defesa, conforme exigido pela legislação e sustentado supra;
2. Seja o presente Auto de Infração julgado totalmente improcedente, nos termos das fundamentações supra.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova permitidas em nosso ordenamento jurídico, em especial, provas documentais e testemunhais, perícias e tudo mais que possa possibilitar o perfeito deslinde do feito, conforme autorizado pelo Código Tributário do Estado do Rio de Janeiro e pela Lei nº 2.657/96.

O Autuante desenvolve Informação Fiscal às fls. 432/461, que a seguir passo a descrever:

Após descrever todos os 8 (oito) itens do Auto de Infração, diz que, a defendente pede a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa e por ausência de informação obrigatória exigida na lavratura do auto de infração, descrevendo, de forma resumida, os argumentos apresentados.

Passo seguinte, diz que, quanto ao mérito a impugnante contesta expressamente todos os itens da presente autuação, ou seja, os itens de 1 a 8 do Auto de Infração. No entanto, destaca que, apesar de contestar todos os itens, a defendente em sua dissertação analisa e traz alegações, apenas, sobre as infrações 02, 04, 05 e 08.

I. DA INFORMAÇÃO FISCAL: Dos questionamentos apresentados pela autuada quanto a nulidade do Auto:

Com relação a afirmação de que não houve descrição suficiente das infrações cometidas, e que, portanto, foi infringido o art. 18, inciso IV do RPAF, não procede. Observa que, para refutar tal afirmação, basta a leitura das infrações, descritas de forma bastante clara, com exemplos dos itens que foram objeto da infração, e dos dispositivos legais infringidos.

Acrescenta que constam, também, anexos ao Auto de Infração, os demonstrativos, e provas das diferenças apuradas, conforme fls. 18 a 353, razão pela qual o argumento preliminar, de ocorrência de falha na autuação, não pode ser acatado, pois a infração, o infrator e o montante devido, foram bem explicitados e entendidos pelo recorrente. Ademais os itens devidos foram exaustivamente discutidos e todas as planilhas apresentadas ao contribuinte antes da autuação para conferência.

Quanto a alegação da falta de inclusão no Auto de Infração do disposto no inciso VII do RPAF, vale ressaltar que tal omissão não é motivo de nulidade posto que foram preenchidos os requisitos do artigo 18, inciso IV, do Decreto 7629/99, ressaltando o parágrafo primeiro do citado artigo:

§ 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10(dez) dias para sobre eles se manifestar.

Frisa que, na folha do demonstrativo do débito do Auto de infração em lide, consta a informação: “o débito acima está sujeito a correção monetária, acréscimo moratório e/ou redução da multa de acordo com a legislação vigente e em função da data de quitação do débito”.

Diante de todo o exposto, diz que não há porque se falar em nulidade!

II. DO MÉRITO:

Quanto a análise do mérito observa que, das oito infrações objeto da autuação, em relação às infrações 01, 03, 06 e 07 não houve na defesa nenhum questionamento quanto ao mérito. A defesa apenas alegou que *"nenhuma prova das afirmações foram produzidas"*. A leitura do Auto de Infração, bem como dos seus anexos, mostra claramente que é totalmente descabível tal alegação, pois em todos os anexos constam os documentos fiscais que motivaram a Autuação bem como o cálculo analítico do ICMS devido pela infração cometida.

Sendo assim, diz que conclui não haver falta de provas das infrações cometidas, conforme afirma o autuado, motivo pelo qual mantem integralmente estas infrações.

- **INFRAÇÃO 01**

Esta infração refere-se à Ativo Imobilizado adquirido com o diferimento previsto no Art. 2º, inciso I, c do Decreto 8205/2002 e desincorporado antes do prazo de 2 anos, devendo ser assim objeto de pagamento do diferencial de alíquota diferido, conforme dispõe o parágrafo 6º do Art. 2º do referido Decreto.

No anexo da infração pode-se verificar a planilha com a relação das notas fiscais de vendas de imobilizado, a vinculação com os documentos de aquisições dos respectivos bens e a memória de cálculo do valor devido.

Isto posto, aduz que a infração está plenamente caracterizada, e, vale ressaltar, que não houve por parte do contribuinte nenhum questionamento sobre o mérito ou sobre qualquer equívoco nos cálculos apresentados na presente infração.

- **INFRAÇÃO 02:**

Refere-se a uso indevido do benefício fiscal do DESENVOLVE, no que concerne ao diferimento do diferencial de alíquotas quando da aquisição de *"ar condicionados, cofres, caminhões, carrocerias, sider furgão (lona lateral), tubos PVC, telas, cortadores de tubo, chaves de fenda, cofres, cabos elétricos, evaporadora Springer, painel cassete (para ar condicionado), válvula de proteção, cadeiras, purificadores, bebedouros elétricos, retroprojektor, veículo furgão ambulância"*, dentre outros itens não utilizados na etapa de produção industrial. O imposto foi considerado indevido em função do exposto abaixo.

Diz que o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, tem entre seus objetivos principais o fomento à instalação de novos empreendimentos industriais ou agroindustriais e à expansão, reativação ou modernização de empreendimentos já instalados no Estado da Bahia.

Entre os benefícios previstos do Programa, encontra-se o diferimento do ICMS incidente nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento industrial beneficiário, conforme previsão contida no Decreto Estadual nº 8.205/2002, que regulamenta o Desenvolve, cujo art. 2º :

"Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - Às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados, mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:

a) nas operações de importação de bens do exterior;

b) nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;

c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;

(...)

§ 2º Aplica-se ao diferimento de que trata este Decreto as regras previstas no Regulamento do ICMS que com ele não conflitarem. *Grifos acrescido*

Neste contexto, diz que o artigo citado acima vincula o benefício do diferimento à habilitação para operar no regime, através de resolução devidamente concedida. No caso, a implantação da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA., CNPJ nº 15.350.602/0001-46 teve sua resolução

publicada conforme descrição a seguir:

Art. 1º Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de implantação da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA., CNPJ nº 15.350.602/0001-46 e IE nº100. 852.202 NO, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para produzir cerveja, chopp e correlatos, sendo-lhe concedidos os seguintes benefícios:

I - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação.

Dessa forma, aponta que o benefício concedido habilita a empresa a usufruir dentre outros benefícios, o diferimento do pagamento do diferencial de alíquota quando das aquisições de ativo imobilizado utilizados para produzir cerveja chopp e correlatos, o que alcança os bens empregados na consecução da atividade industrial, não sendo estendido à etapa posterior que é a comercialização das mercadorias ou aos bens alheios à produção industrial, como cofres, bebedouros e outros.

Observa que a produção é a criação e o processamento de bens e mercadorias, e envolve todo o maquinário e instrumental necessário para tal fim! Diz que não é possível estender o benefício para a compra de caminhões utilizados na comercialização de produtos através de rede de distribuidoras e atacados, ou outros bens não envolvidos no processo produtivo.

Aduz que a Resolução nº 105/2012 foi clara quando concedeu o benefício para os ativos e bens ligados a setores ou seções do estabelecimento onde se realizam os processos de industrialização dos produtos incentivados, acrescentando que esta interpretação se faz necessária uma vez que o artigo 111, do CTN, impõe a interpretação literal da legislação tributária nos casos de benefício fiscal. Não cabe ao intérprete, portanto, qualquer margem de discricionariedade ou mesmo elasticidade na aplicação da norma. Destaca que o Programa DESENVOLVE trata de concessão de benefício, não pode ser estendido além do objetivo da lei. Este deve ser o limite respeitado no processo de fiscalização.

O autuante traz outras considerações nos autos, seja decorrente de Parecer da DITRI sobre material semelhante em outros processos, seja, também, pelas disposições do art.286 do RICMS, do que trata do diferimento no lançamento do ICMS em relação a entrada de produtos no estabelecimento de contribuintes beneficiados por incentivos, para justificar de os produtos acobertados por benefícios devem serem aplicados no objeto do projeto aprovado.

Sobre o parecer do Sr. Rafael Valverde, Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve, da Secretaria de Indústria e Comércio, juntados aos autos na Defesa, diz que foi concedido durante os trabalhos de fiscalização, e entende que não se coaduna com a legislação fiscal.

Ressalta que, o maior montante de imposto cobrado no item 02, refere-se aos 177 caminhões adquiridos, dos quais 163 foram redirecionados para serem utilizados por outros estabelecimentos, filiais atacadistas.

Diante de todo o exposto, aduz não restar dúvida que, tanto pela legislação correlata que disciplina outros benefícios fiscais, quanto pelo que dispõe o nosso próprio regulamento de ICMS, os bens do ativo fixo que são passíveis de diferimento do pagamento do diferencial de alíquotas, são os destinados ao setor de produção e industrialização. No caso em lide, conforme dispõe a resolução concedida à empresa, seriam apenas os bens destinados à produção de cervejas chopes e correlatos.

• **INFRAÇÃO 03**

Esta infração refere-se à falta de pagamento do ICMS quando da ocorrência do sinistro de matéria prima adquirida sob o regime do diferimento. Este evento impossibilita a efetivação da operação ou acontecimento futuro previsto como termo final do referido regime.

Dessa forma, considera-se tal evento como o encerramento da fase do diferimento, devendo,

portanto, o contribuinte efetuar o pagamento do ICMS diferido, conforme dispõe o parágrafo 11, Artº 286 da lei 13780/2012. No anexo da infração apensado ao auto, pode-se verificar o documento fiscal que deu origem a infração, bem como a memória de cálculo do imposto devido.

Dessa forma acredita que a infração está plenamente caracterizada, motivo pelo qual a mantém integralmente.

Em tempo, vale ressaltar que não houve por parte do contribuinte nenhum questionamento sobre o mérito ou sobre qualquer equívoco nos cálculos apresentados na presente infração.

- **INFRAÇÃO 04**

Conforme explicitado no texto do AI, diz que esta infração refere-se ao lançamento no CIAP, de créditos oriundos das aquisições de materiais destinados à construção civil da unidade, ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias não destinadas à atividade industrial do contribuinte.

Observa que o contribuinte preencheu, após solicitação da fiscalização, planilha com a descrição da função e o local de utilização dos materiais e equipamentos constantes no CIAP (PLANILHA FUNÇÃO DO BEM PREENCHIDA).

Com base no descrito na planilha preenchida pelo contribuinte, e após visita a fábrica, verificou-se que parte dos bens lançados no CIAP tratava-se de materiais elétricos, materiais de construção civil (acessão física) e ferramentas conforme fl.66 a 325 do p.p, resumido em tabela que faz parte integrante da presente Informação Fiscal às fls. 448/4556 dos autos.

Destaca que a legislação tributária do Estado da Bahia é muito clara ao vedar a possibilidade da tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias que são alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, §2º da Lei nº 7.014/96).

A aquisição de materiais de construção para serem aplicados nas obras de edificações da unidade fabril, à luz da legislação do ICMS, não gera direito a crédito, haja vista, estes, serem bens imóveis por acessão física que não estão vinculados à atividade da empresa, mas sim, à construção de obras no seu estabelecimento.

Diz que os demais bens autuados tratam-se de ferramentas, celulares, bebedouros, e outros. Neste contexto, ressalta que para efeito de caracterização de bens do ativo imobilizado, para fins de aplicabilidade da legislação do ICMS classificam-se como bens destinados à manutenção das atividades do estabelecimento todos aqueles relacionados diretamente com sua atividade-fim, excluindo-se do referido conceito os equipamentos e materiais diversos não relacionados diretamente com a atividade produtiva, assim como também as ferramentas ou peças de reposição, sendo, dessa forma, todos considerados como material de uso e consumo.

Vale registrar, sobre tais materiais e equipamentos, que matéria semelhante já foi objeto de análise por este CONSEF, cuja decisão apontou pela inadmissibilidade do crédito fiscal de bens que não estão relacionados à atividade-fim do estabelecimento, conforme o Acórdão CJF Nº 0270-11/09, cuja ementa reproduz às fls. 456 dos autos.

- **INFRAÇÃO 05**

Sobre esta infração diz que reiteradas decisões do CONSEF, já consideraram os produtos autuados, gás GLP para empilhadeiras e lubrificante de esteiras, como sendo destinados ao uso e consumo e, portanto, não tendo direito ao crédito. Tratam-se de produtos que não têm relação direta com a produção, se enquadrando no conceito de manutenção e proteção dos equipamentos, e, portanto, sem direito a crédito fiscal e sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas.

Como exemplo destaca trecho do ACORDÃO CJF Nº 0266-11/08:

“Para que um produto seja considerado como insumo ou produto intermediário e contabilizado como custo de produção, gerando, em consequência, o direito à utilização do crédito do imposto incidente na sua aquisição, é necessário que ele esteja diretamente vinculado à atividade industrial, na condição de

elemento indispensável à atividade produtiva, nos termos da alínea “c” do §1º do art. 93 do RICMS/BA.

Por sua vez, o GLP e o diesel utilizados nas empilhadeiras, que são máquinas específicas para organização e carregamento do produto acabado para posterior comercialização, como não estão diretamente vinculados à atividade fabril da empresa, não propiciam atualmente direito a crédito, haja vista que o crédito de materiais de uso e consumo, natureza de tais produtos quando utilizados para os fins descritos, foi postergado para 01/01/2011, nos termos da alínea “b” do inciso V do art. 93, acima citado”.

E ainda o citado no ACORDÃO CJF Nº 0336-12/13:

“Diante destas determinações, entendo que o legislador, quando assim se posicionou, estava a distinguir “insumo” (tudo quanto é gasto ou investido visando à obtenção de determinado resultado, produto final ou a prestação do serviço - matéria prima e produtos intermediários) de “material de uso e consumo”. Ou seja, o sistema de crédito do ICMS que prevalece na legislação estadual tem cunho restrito, não comportando ampliações para abranger os materiais empregados na conservação, limpeza ou reposição de peças de equipamentos e ferramentas, nem produtos utilizados após o término da produção de uma mercadoria. E tal entendimento decorre da interpretação das normas que compõem o ordenamento jurídico nacional e expresso na Lei Complementar nº 87/96, Lei Estadual nº 7.014/96 e do Regulamento do ICMS (Decreto nº 6.284/97)

No mais, diz que este Conselho de Fazenda, assim tem se posicionado, ou seja, entende que os produtos não diretamente afetados ao processo de produção ou extração não geram direito de crédito fiscal.

- **INFRAÇÃO 06**

Refere-se à exclusão equivocada, da apuração do ICMS amparado pelo benefício do Desenvolve, dos créditos decorrentes das entradas de gás de caldeira. Sendo o gás de caldeira insumo que faz parte do processo produtivo, o crédito deve ser mantido na apuração da parcela incentivada. Neste contexto destaca a fórmula para o cálculo da parcela incentivada, determinado pela IN 27/09:

“O saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE será apurado pela seguinte fórmula:

- $SDPI = SAM - (DNVP - CNVP)$
- $SDPI = SAM - DNVP + CNVP$, onde:
- $SDPI$ = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE;
- SAM = saldo apurado no mês (se devedor, entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo);
- $DNVP$ = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;
- $CNVP$ = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.”

No caso específico, diz que a empresa somou, para o cálculo do saldo passível de incentivo, créditos vinculados ao processo. Tal equívoco aumentou o SDPI. Ao se retirar do cálculo os créditos do gás de caldeira, conforme planilhas que diz estar anexada ao processo, o SDPI diminui e o ICMS normal a pagar no mês aumentou, o que gerou débito nos meses de fevereiro a agosto de 2014.

Ressalta que não houve por parte do contribuinte questionamento quanto ao mérito desta infração, inclusive a partir do mês de setembro de 2014, o próprio corrigiu seu procedimento quando da apuração do imposto.

- **INFRAÇÃO 07**

Esta Infração refere-se às saídas de produtos (cervejas) sujeitos a substituição tributária (ST), sem a retenção do imposto ST. No anexo da infração, acostado ao Auto de Infração, consta a relação analítica das notas fiscais de saída, bem como a memória de cálculo do ICMS ST devido, não restando nenhuma dúvida sobre a origem nem o montante devido, motivo pelo qual mantemos integralmente a infração.

Ressalta, que não houve por parte do contribuinte nenhum questionamento sobre o mérito ou sobre qualquer equívoco nos cálculos ou documentos fiscais elencados sem a retenção do ICMS ST objeto da presente Autuação.

- *INFRAÇÃO 08*

Discorrendo sobre o Helicóptero adquirido, cujo imposto de importação não foi pago, assim como foi demonstrado para o item 02 do Auto de Infração, não é possível estender o benefício do diferimento do ICMS Importação para a compra de qualquer bem alheio à atividade industrial.

A Resolução é clara quando concede o benefício para os ativos e bens ligados a setores ou seções do estabelecimento onde se realizam os processos de industrialização dos produtos incentivados, ressaltando que, além de ser bem alheio à produção, o helicóptero é veículo de transporte de pessoal.

Diz que o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96 assegura o direito ao crédito do ICMS pago por todas as mercadorias entradas no estabelecimento, real ou simbolicamente, inclusive as destinadas ao ativo permanente, desde que:

- a. as mercadorias recebidas não estejam amparadas por isenção ou não incidência, ou seja, é preciso que estejam onerados pelo imposto;
- b. as mercadorias não sejam alheias à atividade do estabelecimento, ficando expressamente determinado no parágrafo 2º do art. 20, que os veículos de transporte de pessoal consideram-se alheios à atividade do estabelecimento, não podendo seu crédito ser utilizado.

Destaca a Lei do ICMS 7014/96 em seu Art.29, § 3º:

§ 3º Salvo prova em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

Pontua que tais veículos têm, portanto, além do direito ao crédito negado, a obrigação do pagamento do ICMS Importação, pela classificação fiscal imposta ao bem.

Diante de todo o exposto assevera que não resta dúvida que, tanto pela legislação correlata que disciplina outros benefícios fiscais, quanto pelo que dispõe o nosso próprio regulamento de ICMS, os bens do ativo fixo que são passíveis de diferimento do pagamento do ICMS importação, são os destinados ao setor de produção e industrialização. No caso em lide, conforme dispõe a Resolução concedida à empresa, seriam apenas os bens destinados à produção de cervejas chopes e correlatos.

Ante o exposto, ratifica o procedimento fiscal, aguardando que o Auto de Infração seja julgado procedente, pôr ser de JUSTIÇA.

A 5ª JF, em sessão de Pauta Suplementar do dia 20/05/2016, em obediência aos princípios da ampla defesa e verdade material, resolveu por unanimidade, converter o presente processo em diligência à Inspetoria de origem para que fossem adotadas as seguintes providências:

- Pelo Autuante:
 - trazer provas ao processo de que dos 177 caminhões adquiridos, 163 foram direcionados para serem utilizados em outros estabelecimentos;
 - separar no demonstrativo de débito, mensalmente, os valores lançados e correspondentes aos 163 caminhões que foram redirecionados em sua utilização, e os que são relativos aos 14 caminhões que permaneceram em uso direto pela impugnante.
- Pelo Inspetoria:
 - providenciar junto à Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do Programa

DESENVOLVE, cópia do Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia em 03/07/2012, assim como cópia do Projeto submetido à análise da Coordenação de Incentivos da Secretaria de Indústria e Comércio, bem como da Secretaria Executiva e que posteriormente foi aprovado pelo Conselho Deliberativo que editou a Resolução nº 105/2012, habilitando a empresa usufruir dos benefícios fiscais previstos para o programa DESENVOLVE.

O Fiscal Autuante, em atendimento ao solicitado pela 5ª JF, assim posicionou:

- a. diante do solicitado, informa que nas páginas 300 a 324 dos autos existe um descritivo efetuado pelo próprio contribuinte autuado com o centro de custo, a descrição da função, o local de utilização e a classificação dos bens. Mais precisamente na página 324 pode ser verificado a discriminação específica do centro de custo sobre a rubrica transporte onde se pode observar que o mesmo descreve o bel e local de utilização dos mesmos, que no caso solicitado são os caminhões. Ressalva que estas informações foram passadas pelo próprio contribuinte conforme pode ser observado na referida pagina (pag. 324)
- b. quanto a segunda solicitação a respeito da separação no demonstrativo de débito dos valores referentes aos caminhões que permearam em uso direto e os que foram redirecionados para uso na revenda, acosta às fls. 490/585 dos autos, 02 novos resumos com os novos valores da infração, sendo o primeiro com a exclusão dos 14 caminhões de uso do próprio estabelecimento industrial e um outro com a exclusão dos caminhões redirecionados para uso nas vendas.

Relativamente ao outro item do pedido de diligência, que diz respeito a Inspeção de origem, vê-se às fls. 587/633 as documentações solicitadas.

A 6ª JF, em sessão de Pauta Suplementar do dia 29/09/2016, decidiu por nova conversão em diligência do presente PAF à Infaz de origem, com os seguintes propósitos: *“(1) Dar ciência ao impugnante do pedido de diligência, fornecendo-lhe cópia do pedido juntamente com o relatório da diligência e seus anexos, entre as fls. 483/633, concedendo-lhe o prazo de dez dias para manifestação. (2) Caso haja manifestação, dar vistas aos autuantes e em seguida encaminhar o processo a este Conselho para Julgamento.”*

Voltando aos autos às fls. 640/654 o sujeito passivo assim posiciona:

O Fiscal Autuante, em respeito ao solicitado pela 6ª JF, informa que ao analisar as novas manifestações do defendente no processo de Diligência, diz não ter constatado nenhuma manifestação objetiva que modifique o entendimento da autuação, motivo pelo qual diz manter integralmente o lançamento fiscal efetuado.

Às fls. 663/664 dos autos, o sujeito passivo informa que quitou o débito constante do item 8 do Auto de Infração no programa de pagamento incentivado denominado “Acordo Legal”, previsto na Lei nº 13.803/2017, conforme documentação que diz anexar.

VOTO

Inicialmente, há de se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que todas as acusações constam os dispositivos legais tidos como infringidos e estão devidamente lastreadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, conforme se pode observar às fls. 11 a 353 dos autos e CD/Mídia à fl. 354, com ciência do representante legal ou preposto, através de AR-Correios, na forma do documento à fl. 360, inexistindo qualquer cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, cujo direito foi exercido de modo pleno, tendo o autuado demonstrado total entendimento da acusação, inclusive apresentando razões de mérito em relação algumas das infrações, das quais, algumas, foram objeto de pedido de diligência acolhida pelo Relator anterior à designação deste atual em sessão de pauta suplementar.

Não obstante tais considerações iniciais, a defendente pede, a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa e por ausência de informação obrigatória exigida na sua lavratura sob a perspectiva de que não há nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança as infrações, já que apenas se apontou as operações realizadas pela impugnante e qual a nova classificação imposta pelos agentes Fiscais, sem, contudo, se apresentar o principal elemento para que tal lançamentos pudesse ser feito – *o motivo*.

Não se pode acatar tal argumento de nulidade, vez que, como está posto na inicial dos autos, literalmente, em relação a cada infração imputada, além de estar posto a caracterização da infração cometida, com o enquadramento legal devido, os agentes Fiscais apontam, como informações complementares, as motivações das autuações imputadas, associadas a demonstrativos e levantamentos elaborados e das provas necessárias à demonstração do fato arguido, obrigação está prevista no art. 41 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS no montante de R\$6.201.323,91, relativo a oito irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, sendo impugnadas na sua totalidade, tendo o sujeito passivo apresentado considerações de mérito apenas em relação às Infrações 2, 4, 5 e 8. Quanto as Infrações 1, 3, 6 e 7 não trouxe aos autos qualquer questionamento de mérito, apenas alegou que nenhuma prova das acusações foi produzida.

Momento seguinte, às fls. 467/470 dos autos, o sujeito passivo diz que aderiu ao Programa de Transação Judicial e Extrajudicial de Créditos Tributários – Concilia Bahia –instituído pela Lei nº 13.449/2015, destacando que efetuou a quitação das Infrações 1, 3, 6 e 7, utilizando-se dos benefícios de redução de multa e juros previsto na referida lei. Assim requer a extinção do crédito tributário com relação a esses itens do Auto de Infração, em tela, com fundamento no art. 156, inc. I, do CTN.

Em sendo assim, não havendo mais lide entre as partes, em relação a esses itens da autuação, dado o reconhecimento e pagamento do lançamento fiscal pelo sujeito passivo, julgo subsistente a Infração 1, 3, 6 e 7.

Por sua vez, em relação as Infrações 2, 4, 5 e 8, que o sujeito passivo traz considerações de mérito, vê-se, em relação a Infração 2, tratar-se de falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença de alíquota internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo, decorrente da utilização indevida do diferimento prevista no programa de incentivo Desenvolve ao qual o defendente se insere; a Infração 4, trata de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, decorrente de lançamento indevido no livro CIAP, relativo a aquisições de materiais destinados à construção civil da unidade, ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias destinadas a atividade industrial do defendente; a Infração 5, trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, classificado indevidamente como produtos intermediários, e por conseguinte aproveitamento do crédito de forma indevida; e por fim, a Infração 8, tratar de falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento do defendente, decorrente da utilização indevida do diferimento previsto no programa Desenvolve, visto que se trata de aquisição de um Helicóptero, um bem alheio a atividade de fabricação de cervejas, sem o pagamento do imposto devido.

Em relação, à Infração 8, através do expediente acostado aos autos às fls. 663/664, com documentos anexos, a defendente informa que quitou o débito, através do programa de pagamento incentivado denominado “Acordo Legal”, previsto na Lei nº 13.803/2017, ao qual requer sua extinção com fundamento no art. 156, inc. I, do CTN. Neste sentido, não havendo mais lide entre as partes, dado o reconhecimento e pagamento do lançamento fiscal pelo sujeito passivo, julgo subsistente a Infração 8.

Quanto a Infração 2, relacionada a falta de recolhimento do ICMS no montante de R\$1.581.620,62 decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento nos meses de maio a dezembro de 2013 e janeiro a maio e dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 26/61 dos autos, com enquadramento no art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 1º, inc. III, alínea “a”, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/92, assim passo a me manifestar

Trata-se, na realidade, de aquisição de mercadorias/bens, tais como: ares-condicionados, cofres, caminhões, carrocerias, sider furgão (lona lateral), tubos PVC, telas, cortadores de tubo, chaves de fenda, cofres, cabos elétricos, evaporadora Springer, painel cassete (para ar condicionado), válvula de proteção, cadeiras, purificadores, bebedouros elétricos, retroprojektor, veículo furgão ambulância, mesa refeitório, armários, pias, pá do rotor, escada de alumínio, mesas, câmera, sofá, etc.

Em sede de defesa o sujeito passivo aduz que tais bens foram adquiridos com a classificação de operação CFOP Nº 2.551 (“*Compra de bem para o ativo imobilizado*”), conforme descritivo do demonstrativo de débito da autuação, que faz parte integrante do PAF às fls. 28/61 dos autos, onde estão devidamente registrados no seu ativo fixo, como ativo imobilizado, em que não há discordância dos agentes Fiscais Autuantes. Nessa perspectiva, por se enquadrarem no conceito de bens do ativo imobilizado, tais aquisições estão acobertadas pelo instituo do diferimento previsto no programa Desenvolve, o qual se insere, na forma da Resolução nº 105/2012, expedida pelo Conselho Deliberativo.

A lide resulta do entendimento dos agentes Fiscais de que a Lei nº 7.980, de 12/12/2001, que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, ao qual o sujeito passivo se insere, concede o benefício do diferimento e o pagamento do ICMS nas aquisições em outras unidades da Federação, relativamente ao diferencial de alíquota, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, desde que estes bens tenham como fulcro a produção de cerveja, chopp e correlatos; não sendo estendido a bens vinculados à etapa posterior, que é a comercialização das mercadorias, bem assim a bens alheios à atividade industrial. (art. 2º, § 2º, do Decreto nº 8.205/02, c/c, Resolução nº 105/2012 do Programa Desenvolve).

Vê-se, às fls. 587/591 dos autos, o Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia em 03/07/2012, onde se têm, entre outras, a cláusula terceira que diz respeito as intenções fiscais e financeiras do Estado, em que traz como contrapartida aos compromissos assumidos pela defendente, o diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, que é o objeto da presente acusação, conforme a seguir destacado:

Cláusula Terceira – em contrapartida aos compromissos assumidos pela EMPRESA, e como condição indispensável à realização do objeto deste Protocolo, incumbe o ESTADO, de acordo com a Constituição e leis estaduais, a conceder, por um período de 12(doze) anos, para a produção da unidade industrial:

d) diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquota.(grifo acrescido)

Às fls. 592/626 encontra-se o Projeto submetido à análise da Coordenação de Incentivos da Secretaria de Industria e Comércio, que veio dar origem Resolução nº 105/2012, que habilitou a Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda, CNPJ/MF 15.350.602/0001-46, IE nº 100.852.202 NO aos benefícios do Programa Desenvolve.

Isto posto, todos os produtos que fazem parte integrante do demonstrativo de débito da autuação não restam dúvidas de que estão dentro do conceito de ativo fixo; aliás, neste aspecto não controversia entre as partes. A controversia é instalada quando os agentes Fiscais entendem que, para estarem tais produtos acobertados pela Resolução Desenvolve 105/2012, deveriam estarem

vinculados ao processo produtivo da empresa, diferentemente do entendimento da defendente que alega que não há qualquer obrigatoriedade à destinação dos bens para a produção, apenas que estes sejam destinados ao ativo fixo da empresa. Neste contexto, vejo restar razão ao defendente.

O art. 1º, inc. III, da Resolução Desenvolve nº105/2012, assim dispõe:

Art. 1º Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de implantação da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA., CNPJ nº 15.350.602/0001-46 e IE nº 100.852.202NO, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para produzir cerveja, chopp e correlatos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:

III – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições de bens em outra unidade da Federação destinados ao ativo fixo da Empresa, relativamente ao diferencial de alíquotas, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação; (Grifos acrescido)

Compulsando o Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia em 03/07/2012 (fls. 588/591), vê-se na Cláusula Terceira, que trata das intenções fiscais e financeira do Estado, em contrapartida aos compromissos assumidos pela Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda, empresa autuada, de realizar a implantação de uma unidade industrial e um centro de distribuição no município de Alagoinhas, mais especificamente no item “d”, como anteriormente destacado, é a concessão do diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, sem tampouco qualquer destaque de restrição para fruição de tal benefício; diferentemente do que está posto no item “b” do mesmo dispositivo, que diz respeito ao diferimento do ICMS sobre aquisições do exterior de máquinas e equipamentos, porém com a ressalva de necessários à produção.

Associado a clareza da disposição do item “d”, da Cláusula Terceira, do Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia, vê-se à fl. 653 dos autos, a manifestação da Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo que editou a Resolução nº 105/2012, expressando o entendimento de que a desoneração prevista na referida Resolução alcança as compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, moveis e utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda, CNPJ Nº15.350.602/0001-46, enquanto instrumentos necessários para viabilizar o funcionamento da planta industrial incentivada pelo Governo do Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pelas mesma empresa.

Então, não se tem como não dar razão as arguições do defendente, vez que todos os produtos que fazem parte integrante do presente item da autuação dizem respeito a bens adquiridos destinados ao Ativo Fixo da planta industrial incentivada pelo Governo do Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa. Em sendo assim, manifesto pela insubsistência deste item da autuação. Infração 2 insubsistente.

A infração 4 diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente as aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento nos meses de setembro a dezembro de 2013, e janeiro a dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 64/325 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$133.155,60, com enquadramento no art. 39, inc. V, alínea “b” e art. 124, do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, mais multa tipificada no art. 42, inc.VI

Trata-se na realidade de glosa de créditos lançados no livro no CIAP oriundos das aquisições de materiais destinados à construção civil da unidade autuada, bem assim ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias, que à luz do entendimento da Fiscalização não enseja crédito, portanto não fazendo jus seu lançamento no referido livro e, por conseguinte o seu aproveitamento, vez que, em relação aos itens relacionado à construção civil, a legislação tributária do Estado da Bahia veda a tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, §2º, da Lei 7.014/96); quanto aos demais itens – ferramenta e acessórios para veículos, entre outros - por classificá-los como material de uso e consumo, sendo autorizado o uso do crédito, por entradas no estabelecimento do defendente,

somente a partir de 1º de janeiro de 2020 (LC nº 138/2010).

Em sede de Informação Fiscal os autuantes observam que o defendente, após solicitação da fiscalização, preencheu planilha com a descrição da “*função*” e o “*local de utilização*” dos materiais e equipamentos constantes no livro CIAP. Com base no descrito na planilha preenchida pelo contribuinte (fls.299/325), e após visita à fábrica, verificou-se que parte dos bens lançados no CIAP tratava-se de materiais elétricos, materiais de construção civil (acessão física) e ferramentas conforme planilha de fls. 66/298, resumido em tabela, que faz parte integrante da presente Informação Fiscal, às fls. 448/455 dos autos.

Em sede de defesa, apenas se limita a destacar que os bens listados às fls. 66/298 são bens tipicamente classificados como ativo imobilizado, pois, além de se enquadrarem, à luz do seu entendimento, no conceito contábil (Pronunciamento Técnico CPC nº 27), se espera utilizá-los por mais de um período, o que entende ser elementos suficientes para ensejar o uso do crédito, como assim procedeu nos períodos objetos da autuação.

Destaca exemplos de bens, que constam da planilha de fls. 66/298, classificados pela Fiscalização, à luz do seu entendimento, erroneamente como materiais de consumo, que são mantidos na produção, comercialização, prestação de serviços ou para fins administrativos, todos com expectativa de utilização por mais de um ano e cuja lista e descrição das funções consta da própria planilha: “*evaporadora, nobreak, materiais de construção, para raio, ferramentas para construção, instalações elétricas, materiais de instalação de painéis, acoplamento, agulheiro para maçarico, alicate, analisador de umidade, ares condicionados, arco de serra, arruelas, etc.*”

Inclusive traz decisão da Câmara de Julgamento Fiscal da Bahia, em que diz ter enfrentado o assunto no julgamento do Acórdão nº 0165-12/13, com decisão favorável ao autuado, por quantum os produtos terem sido classificados no ativo imobilizado, como assim argui no presente caso, em análise.

Sobre tal decisão, há de se destacar que é necessário observar o contexto de cada processo em análise, à luz da ementa do Acórdão nº 0165-12/13, destacado na defesa à fl. 383, vê-se que restou comprovado, por meio de diligência por estranho ao feito, que a grande maioria das mercadorias foi aplicada no ativo imobilizado do recorrente, em projetos de ampliação, substituição e modernização do parque fabril do estabelecimento; diferentemente dos itens objetos da presente autuação, que diz respeito a materiais utilizados nas atividades eminentemente de apoio operacional, comercial e administrativo da unidade fabril, em que me apropriando dos itens destacados acima observo – “*agulheiro para maçarico*”, “*analisador de umidade*”, “*arco de serra*”, “*arruelas*”, “*alicate*”, etc – sem deixar de destacar os itens de materiais de construção – “*conexão cotovél*”, “*reservatório de água*”, “*tela*”, “*interruptor*” – alheios a atividade da unidade fabril.

Neste contexto, não vejo como não interpretar que todos os itens constantes do demonstrativo de débito da Infração 4, às fls. 66/298, não ensejam crédito ao defendente por lançamento no livro CIAP, seja em relação aos itens relacionados construção civil, dado a legislação tributária do Estado da Bahia vedar a tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, § 2º, da Lei 7.014/96); seja em relação aos demais itens enquadrados como material de consumo, pela vedação imposta pela LC 138/2010, que autoriza o uso do crédito, por entradas no estabelecimento do defendente, somente a partir de 1º de janeiro de 2020 (LC nº 138/2010). Em sendo assim, entendo subsistente a Infração 4.

A Infração 5, diz respeito, também, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento nos meses de agosto a dezembro de 2013, janeiro a junho, agosto, outubro e novembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 326/334 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$43.591,42, com enquadramento no art. 39, inc. V, alínea “b” e art. 124, do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, mais multa tipificada no art. 42, inc.VII,

“a”, da Lei nº 7.014/96

Consta da descrição dos fatos que esta infração refere-se a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo que o contribuinte classificou como produtos intermediários, utilizando-se assim indevidamente os créditos fiscais. Como posto pela Fiscalização, em sede de Informação Fiscal às fls. 456/458, trata-se de crédito tomados relativo a aquisição de “gas GLP” para empilhadeiras e “lubrificantes” de esteira, de uso dentro da unidade fabril.

Por se tratar de produtos que não têm relação direta com a produção, se enquadrando no conceito de manutenção e proteção dos equipamentos, entende a Fiscalização que tais aquisições não ensejam direito a crédito fiscal. Citam decisões dos Acórdãos CJF Nº 0266-11/08 e CJF Nº 0336-12/13 nesse sentido.

Em sede de defesa, a impugnante, o que não é negado pelos agentes Fiscais, diz que o “gás GLP” adquirido é utilizado nas empilhadeiras que carregam a matéria prima, embalagens e outros materiais utilizados na fabricação de cervejas e chope, bem como a posterior retirada do produto acabado das linhas de produção, ou seja, são empregados no próprio processo de produção que sem a utilização destas empilhadeiras não seria possível concluir o processo produtivo. Já o “lubrificante” é empregado na lubrificação das esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado, durante e após o envase das latas e garrafas de cerveja, sendo, portanto, parte do próprio processo produtivo.

Mais adiante, cita o art. 93 do RICMS/BA, que diz permitir o aproveitamento dos créditos decorrentes dos empregos dos produtos intermediários, como se verifica no dispositivo abaixo:

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:

I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;

b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização; (Grifos acrescido)

Momento seguinte, diz que os conceitos de produto intermediário (empregado na fabricação) e material de uso e consumo (que não é utilizado na fabricação) não se confundem, são claramente distintos, cuja distinção é exatamente o emprego ou não dos mesmos no processo de industrialização.

De fato os conceitos de produto intermediário e material de consumo não se confundem, porém dizer que a distinção é exatamente o seu emprego ou não no processo de industrialização, não me apresenta convincente tal afirmativa. Entendo como o conceito de material de consumo aqueles utilizados nas atividades de apoio operacional, comercial e administrativo da unidade fabril, ou seja, pode haver sim o uso de material de consumo na fabricação do produto, entretanto como apoio ao processo, no caso específico tanto o “gás GLP”, quanto o “lubrificante” são usados em equipamentos cujo as atividades é de apoio operacional, seja no caso das empilhadeiras que tem a função de carregar a matéria prima, embalagem e outros materiais utilizados na fabricação de cerveja e chope; seja no caso das esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado durante o envase das latas e garrafas de cervejas no processo de industrialização.

Neste contexto, coaduno com o posicionamento do Acórdão CJF Nº 0266-11/08, trazido aos autos pela Fiscalização, de que, para um material ser considerado como produto intermediário, na forma arguida pela defesa, gerando, em consequência (art. 93, I, “b”) o direito à utilização do crédito do imposto incidente na aquisição, é necessário que ele esteja diretamente vinculado à atividade industrial, na condição de elemento indispensável à atividade produtiva, nos termos da alínea “c”, inc. I, § 1º, do art. 93 do RICMS/BA, que a seguir destaco:

§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços

tomados, condiciona-se a que:

I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e*

Então, enquadrar, na situação posta nos autos, de que o “gás GLP” e o “lubrificante”, utilizados nas empilhadeiras e esteiras, respectivamente, mesmo que tais equipamentos estejam localizados na linha de produção do produto; como um produto intermediário, e, por isso, enseja a utilização do crédito fiscal relativo a aquisição, não me apresenta correto, vez que, para tanto, tornar-se necessário integrarem ao produto final (“c”, inc. I, § 1º, do art. 93 do RICMS/BA), que não é o caso objeto em análise.

Isto posto, o “gás GLP” e o “lubrificante” utilizados nas empilhadeiras e esteiras, respectivamente, que são equipamentos específicos, para o carregamento de matéria prima, embalagens e outros materiais utilizados na fabricação de cervejas e chope, bem assim o transporte do produto final da linha de produção, após o envase das latas e garrafas de cerveja, deve ser enquadrados como material de consumo, em face de sua aplicação em atividade de apoio ao processo de fabricação do produto, o que, mesmo vinculados à atividade fabril da empresa, não propiciam atualmente direito a crédito, haja vista que foi postergado para 01/01/2011 nos termos da LC 138/2010. Em sendo assim, entendo subsistente a Infração 5.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por julgar procedentes as Infrações 4 e 5 nos termos acima citados; também procedentes as Infrações 1, 3, 6, 7 e 8 pelo reconhecimento e pagamento por parte do sujeito passivo; e julgar improcedente a Infração 2, conforme acima posto, devendo ser homologado os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279691.0016/15-1**, lavrado contra **CERVEJARIA PETROPÓLIS DA BAHIA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.619.703,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a”, “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “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, 23 de maio de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA