

**PROCESSO** - A. I. Nº 297248.0004/18-3  
**RECORRENTE** - GHISOLFI LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0024-03/19  
**ORIGEM** - INFAZ CRUZ DAS ALMAS (RECÔNCAVO)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/12/2020

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0241-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Mantida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 11/09/2018, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$23.197,46, tendo que a infração 1 foi pela improcedência, sendo objeto as infrações em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 02 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, outubro a dezembro de 2013; janeiro, março, maio a dezembro de 2014; janeiro a março, maio e junho de 2015. Valor do débito: R\$2.499,10. Multa de 60%.*

*Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro, março e junho de 2014; março a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$7.027,82.*

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 72 a 81 do PAF. O autuante presta informação fiscal à fl. 90 dos autos. A 3ª JJF decidiu pela Procedência Parcial nos seguintes termos:

### VOTO

*O autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando ser patente a falta de subsunção do fato supostamente ocorrido à norma aplicada ao caso, e que a tipificação está inadequada, pois fora realizada de maneira incompleta, não especificando no auto de infração quais as hipóteses legais foram feridas no caso concreto.*

*Disse que é nulo o auto de infração objeto da defesa, pela violação ao art. 34, inciso III da Lei 13.457/09, e afirmou que diante da ausência de especificação, não deve prosperar a autuação, devendo ser decretada sua nulidade.*

*Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o texto e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração, indicam que a autuação fiscal trata de ICMS, sendo indicados os dispositivos do RICMS-BA/2012, e da Lei 7.014/96. Nos termos do art. 19 do RPAF/BA, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente. Quanto aos fatos, estes foram descritos de forma compreensível, foram elaborados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do*

*autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias dos mencionados demonstrativos. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.*

*Vale ressaltar, que se houvesse erro na indicação de dispositivos da legislação tributária, o que no presente processo não foi constatado, não implicaria nulidade da autuação fiscal, conforme dispõe o art. 19 do RPAF-BA/99. Foi indicado no campo próprio do Auto de Infração o enquadramento legal das irregularidades apuradas e das multas aplicadas, estando os dispositivos mencionados no AI, em conformidade com as matérias tratadas na autuação fiscal.*

*O presente Auto de Infração, refere-se à exigência de ICMS e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme descrição dos fatos efetuada de forma compreensível, tendo sido indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*No mérito, a infração 01 trata de recolhimento a menos do ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário. ICMS lançado a menos na EFD/SPED que o destacado no respectivo CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), no mês dezembro de 2015.*

*O defendente alegou que não é devido o pagamento do ICMS e multa em decorrência de CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), emitidos em outros Estados da Federação. Disse que não há qualquer erro no recolhimento do ICMS no tocante à apuração da prestação de serviço de transporte, uma vez que resta comprovado, pelos documentos juntados aos autos, que as Unidades Federativas eram outras que não o Estado da Bahia.*

*Na informação fiscal, o autuante esclareceu que após análise mais detalhada dos CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico), referidos na Tabela 3 (fl. 9), constatou que razão assiste ao impugnante, haja vista que as operações de frete tiveram início no Estado da Paraíba. A AMBEV S.A. (CNPJ 07.526.557/0013-43) é, de fato, a tomadora do serviço e a remetente. Portanto, o ICMS sobre o frete é devido ao Estado da Paraíba.*

*Conforme previsto no art. 13, inciso II, alínea “a” da Lei 7.014/96, o local da prestação, para efeitos de cobrança do ICMS e definição do contribuinte responsável, em se tratando de prestação de serviço de transporte, é onde tenha iniciado a prestação.*

*Considerando as alegações apresentadas pelo defendente e os esclarecimentos do autuante, de que após análise dos CT-e (Conhecimento de Transporte Eletrônico) referidos no levantamento fiscal (fl. 09 dos autos), constatou que as operações de frete tiveram início no Estado da Paraíba, neste caso, conclui-se que não é devido o imposto apurado, sendo insubsistente a exigência fiscal neste item do presente lançamento.*

*Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, outubro a dezembro de 2013; janeiro, março, maio a dezembro de 2014; janeiro a março, maio e junho de 2015.*

*O autuado alegou que se faz necessário o afastamento da presunção legal, porque o estabelecimento autuado é empresa do ramo de transporte rodoviário de cargas, sendo assim, sua atividade não importa necessariamente na entrada e saída ou estoque de mercadorias.*

*Ressaltou que as mercadorias que dão entrada no estabelecimento comercial, são, na verdade, empregadas na atividade de prestação de serviço de transporte, tratando-se, na prática, de insumos, por isso, não há saída dessas mercadorias. Ou seja, as mercadorias eventualmente adquiridas pela empresa são destinadas à execução da própria atividade de transporte.*

*O autuante apresentou o entendimento de que as ditas mercadorias não são autopeças empregadas nos veículos da transportadora, e não podem ser consideradas insumos, e sim, típicos materiais de uso e consumo.*

*Consideram-se de uso ou consumo os materiais empregados ou consumidos pela empresa, como é o caso de peças de reposição e manutenção, fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc. e não podem ser considerados insumos.*

*Pelo que consta nos autos, especialmente o demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 14/18), constato que são materiais como porca, mola mestre, parafusos, arruelas, juntas, estopa, buchas etc. São peças de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe os veículos, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento.*

*No tocante às partes e peças de reposição de bem do ativo, adquiridas para substituição de partes que compõem o maquinário industrial, por se tratar de itens definidos como de uso e consumo, é devido o ICMS correspondente à diferença de alíquotas.*

*Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).*

*Observe que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas operações realizadas com não incidência ou isenção do imposto. Neste caso, considerando que não ficou comprovado existência de operações sem incidência do imposto, concluo que é devido o ICMS, nos valores apurados pelo autuante. Infração subsistente.*

*Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro, março e junho de 2014; março a dezembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$7.027,82.*

*Na informação fiscal, o autuante disse que não devem prosperar os argumentos do impugnante quanto à falta de subsunção dos fatos geradores à norma legal aplicada ao caso. As normas do RICMS/BA em vigor, especialmente os arts. 217 e 247 do RICMS-BA/2012, c/c o art. 42, inc. IX da Lei 7.017/96, enquadram perfeitamente a situação jurídica em tela. Multa percentual pela omissão na Escrituração Fiscal de documentação relativa a aquisições de mercadorias e serviços.*

*Pelas razões defensivas, depreende-se que o autuado entendeu ser necessário conceder o prazo previsto no § 4º, do art. 247 do RICMS-BA/2012 (abaixo reproduzido), para regularizar as inconsistências por acaso existentes em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD;*

*§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.*

*Observe que a partir da promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13 (DOE de 01/11/13), alterou-se a redação da alínea “I”, do inciso XIII-A do caput do art. 42, e passou-se a exigir e punir o contribuinte pela entrega da EFD sem as informações exigidas:*

*Atual redação da alínea “I” do inciso XIII-A, do art. 42:*

*I) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo.*

*Nota: A redação da alínea “I” do inciso XIII-A do caput do art. 42, foi dada pela Lei nº 12.917, efeitos a partir de 01/11/13.*

*Conforme previsto na legislação, a falta de fornecimento de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou sua entrega sem as informações exigidas na legislação, sujeita o contribuinte ao pagamento da multa no valor de R\$1.380,00, cumulativamente, multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior.*

*No caso em exame, a exigência da multa não é decorrente de falta de entrega ou envio da EFD sem as informações exigidas, e sim, a penalidade aplicada pela falta de escrituração de documentos fiscais na escrita fiscal, estando a multa exigida conforme previsto no art. 42, IX da Lei 7.014/96.*

*Ou seja, a legislação prevê a aplicação de multa de 1% sobre o valor comercial da mercadoria sujeita à tributação, que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. A falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.*

*Vale salientar, que a falta de escrituração de documentos fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso, aplica-se a penalidade, conforme estabelece o art. 42, incisos IX da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle fiscal relativamente às entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual. Infração subsistente.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Inconformado com a decisão de piso em relação às infrações 2 e 3, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 114 a 123.

Preliminarmente, alega decadência para as ditas infrações, dizendo que a “data de ocorrência” há registro de datas no exercício de 2013, de modo que ao tempo da lavratura no auto de infração, ocorrido em 11/09/2018 tais fatos geradores já estavam alcançados pela decadência quinquenal prevista no art. 150, §4º do CTN, o que os tornam inexigíveis e conseqüentemente devendo se

deduzidos do auto de infração atacado. Cita e reproduz julgados (A-0010/2018-CRF).

No mérito, roga pela verdade material sobre a presunção legal. Explica que na infração 2, foi autuado de presunção relativa, passível de ser afastada, até porque de modo distinto, incorrendo em graves violações aos direitos do contribuinte e os princípios do processo administrativo tais como o princípio da verdade material.

Pede o afastamento da presunção legal, pois a empresa autuada trata-se de uma empresa do ramo de transporte rodoviário de cargas, sendo assim, sua atividade não importa necessariamente na entrada e saída ou estoque de mercadorias. Esclarece que as mercadorias que dão entrada no estabelecimento comercial são na verdade empregadas na atividade de prestação de serviço de transporte, tratando-se, na prática, de insumos a produção, por isso, não há saída dessas. Ou seja, as mercadorias eventualmente adquiridas pela empresa são destinadas a execução da própria atividade de transporte.

Explica que os documentos anexos mostram notas de produtos que tratam-se de insumos, ou seja, bens adquiridos em decorrência de sua necessidade para o desenvolvimento da atividade exercida pela empresa autuada, de modo que não deve haver pagamento de diferenças nas alíquotas do tributo.

Sustenta que inexistente infração por parte da empresa nesse sentido, de modo que não cabe alternativa diversa que não a consideração da insubsistência do auto combatido.

Reclama pela ausência de subsunção do fato à norma e dos requisitos legais para lavratura do Auto de Infração.

Registra que a infração 3, a capitulação da apontada mostra-se inadequada, pois além de não corresponder à infração irrogada não guarda relação com os fatos verdadeiramente apurados.

Diz ser patente que falta subsunção do fato supostamente ocorrido à norma legal aplicada ao caso, a tipificação está inadequada, pois fora realizada de maneira incompleta, afinal, não fora especificado no auto de infração quais as hipóteses legais foram feridas no caso concreto, restringindo-se o fiscal a apontar artigos de forma genérica, sem preocupar-se em especificar como eles aplicaram-se à situação de fato. Consequentemente, pede pela nulidade o auto de infração objeto da presente defesa, pela violação ao artigo 34, inciso III da Lei nº 13.457/09.

Diante dessa ausência de especificação, afirma ser claro que não deve prosperar o auto, uma vez que esse é insubsistente. Pelo exposto, deve ser decretada a nulidade do auto de infração pelos fatos e fundamentos narrados. Todavia, diante da ausência de tipificação legal completa, caso não se concorde com a insubsistência do auto. Destaca-se que, conforme atesta o § 4º, do art. 247 do RICMS, é dever do Estado notificar o contribuinte para que esse providencie a regularização de eventuais pendências relacionadas aos seus registros internos.

Destaca ainda que não reconhecida a insubsistência nesse ponto, deve ser oportunizada à empresa autuada a chance de regularizar seus registros fiscais, sendo incabível a sanção aqui pretendida, não devendo essa prosperar.

Chama atenção para os requisitos obrigatórios para lavratura do auto de infração, que não foi cumprido pela fiscal que lavrou o presente auto. Reproduz o DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999 – Art. 39, incisos III e V.

Disse que no auto de infração, o agente fiscalizador apenas citou o artigo do regulamento de ICMS, não especificando detalhadamente qual inciso do artigo a empresa infringiu, apenas tipificou de forma genérica citando apenas a indicação do artigo 247 e 217, motivo este que torna o auto de infração insubsistente.

Conclui e requer que o presente Recurso Voluntário conhecido e provido para julgar procedente a preliminar arguida, anulando-se os valores alcançados pela decadência quinquenal, bem como seu mérito, a fim de que seja decretada a procedência em todos os termos supratranscritos, e a insubsistência do auto de infração em desconformidade com a legislação pertinente.

## VOTO

A relação, objeto do Recurso Voluntário, apresentado devido ao inconformismo do recorrente referente às infrações 2 e 3, se pauta em algumas razões alegadas:

1. Alega decadência das infrações ora reclamadas em sua petição recursal, dizendo que a “data de ocorrência” no exercício de 2013, de modo que a lavratura do auto de infração só ocorreu em 11/09/2018, fatos geradores já decaído por força do art. 150, §4º do CTN, o que os tornam inexigíveis e, conseqüentemente, devem ser deduzidos do auto de infração.
2. Na infração 3 alega nulidade, onde afirma que a tipificação aplicada é inadequada, incompleta e que as hipóteses legais foram feridas, pois a fiscalização restringiu tão somente em apontar artigos de forma genérica, sem se preocupar em especificar como aplicaram à situação de fato, sendo violado o artigo 34, inciso III da Lei nº 13.457/09. Diz que o fiscal não verificou os requisitos obrigatórios para lavratura, que não foi cumprido ao lavrar o presente auto, conforme Art. 39, incisos III e V do Decreto nº 7.629/99. Sustenta também a improcedência, no mérito, por ausência de especificação da infração por não ser claro em relação a obrigação da fiscalização posta no § 4º, do art. 247 do RICMS: *“é dever do Estado notificar o contribuinte para que esse providencie a regularização de eventuais pendências relacionadas aos seus registros internos”*.
3. Para infração 2, só há alegação de mérito, diz que a autuação é por presunção, onde pede o afastamento devido à violação do direito do contribuinte e aos princípios da verdade material. Aponta ser empresa do ramo de transporte rodoviário de cargas, e que as mercadorias que dão entrada no estabelecimento comercial, são na verdade empregadas na atividade de prestação de serviço de transporte, sendo insumos a produção, ou seja, as mercadorias adquiridas pela empresa, destinadas à execução da própria atividade de transporte, conforme demonstração dos documentos anexos de bens adquiridos para o desenvolvimento da atividade exercida pela empresa autuada, de modo que não há pagamento de diferenças nas alíquotas do tributo.

Passo à análise da alegação de nulidade referente à **infração 3**. Primeiro, destaco que o auto de infração está devidamente lícito, pois não se constata violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo que está visualizado todos os requisitos procedimentais para elaboração do Auto de Infração.

Sobre a alegação de tipificação inadequada, vejo que não há como se acatar, pois a JJF detalhou e explicou bem precisamente como se elabora e procede os autos, citando os dispositivos aplicados tanto no RICMS-BA/2012, bem como a Lei nº 7.014/96. Vejo ainda, que a Junta julgadora explicou sobre o art. 19 do RPAF/BA, que a indicação dos dispositivos regulamentares, estão adstritos aos demonstrativos aplicados na elaboração da infração, no entanto, tal indicação não implicaria nulidade, em caso de erro ou descrição dos fatos com o enquadramento legal. Mesmo assim, verifiquei que não há erro nesta aplicação regulamentar, pois em campo complementar estão descritos os dispositivos, em conformidade com as matérias tratadas na autuação fiscal.

Assim, nego acolhimento à nulidade suscitada, não só pelos fatos descritos, mas por estar evidenciada a exigência da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme descrição dos fatos de forma compreensível, indicando os dispositivos infringidos e a multa aplicada, sendo que não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99.

A recorrente alega decadência das infrações ora discutidas neste apelo recursal, referentes aos períodos anteriores a agosto de 2013. Numa análise dos períodos alegados terem decaído, conforme o art. 150, §4º do CTN, vejo incoerente tal alegação, pois em consulta às provas apensadas e ao sistema de contribuição dos impostos, não constam pagamentos para este período referente a algum imposto cobrado, e sim, pagamento de tributos relativos à parcelamento de outros Autos de Infração reconhecidos anteriormente, de imposto declarado também de outra autuação lavrada.

Num detalhamento dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, vejo que o mesmo só se regularizou em suas contribuições tributárias a partir de 2014, quando efetuou pagamentos referente ao imposto específico a sua atividade e quando, neste caso do auto de infração, não haveria decadência a ser alegada. Portanto, nego acolhimento a decadência alegada.

Na parte de mérito, **na infração 3**, onde sustenta que o Estado é obrigado a informar o contribuinte a fazer correção dos arquivos em eventuais pendências, conforme o previsto no § 4º, do art. 247 do RICMS-BA/2012, aponto que a partir da promulgação da Lei nº 12.917, de 31/10/13, (DOE de 01/11/13), alterou-se a redação da alínea “I”, do inciso XIII-A do caput do art. 42, passou-se a exigir e punir o contribuinte pela entrega da EFD sem as informações exigidas no valor de R\$1.380,00, ou 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias ou serviços realizados. Assim, a fiscalização depurou em conformidade a legislação atualizada e mais penosa para o contribuinte, no entanto, dentro dos parâmetros legais tributários, pois vejo que a falta de escrituração ou lançamento das notas fiscais impede a eficácia da auditoria, não permitindo apurar o devido imposto legal a ser recolhido pelo erário, onde assim, dificulta o desenvolvimento procedimental, haja vista, que interessa ao Estado manter o controle fiscal das entradas de mercadorias e prestações realizadas. Mantida a Decisão recorrida.

Para a **infração 2**, alega que as mercadorias autuadas foram destinadas para a execução da própria atividade de transporte, conforme demonstração dos documentos anexos de bens adquiridos.

Vejo até coerência na alegação recursal do contribuinte para improceder a autuação, no entanto, não há prova sobre as mercadorias adquiridas. Observa-se que as mercadorias não são insumos, e sim, materiais de uso e consumo, pois no presente caso, são peças de reposição e manutenção: fardamento de operários, botas, luvas, capacetes, máscaras, etc.

Constata-se também que são materiais como porca, mola mestre, parafusos, arruelas, juntas, estopa, buchas etc., demonstrando serem materiais de reposição de bens do ativo, necessárias em face do desgaste de toda e qualquer peça que compõe os veículos, sendo esses itens definidos como de uso e consumo do estabelecimento, que servem para substituição de partes que compõem o maquinário industrial, assim é devido o ICMS correspondente à diferença de alíquotas, conforme o art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96. Percebo ainda, que não ficou comprovada a existência de operações sem incidência do imposto, concluo que é devido o ICMS, nos valores apurados pelo autuante. Mantida a decisão de piso.

Com todas as considerações feitas, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, apresentado para manter a Decisão recorrida em sua inteireza.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infração 3)**

A presente divergência restringe-se à infração 3, especificamente quanto aos itens que compõem as partes e peças adquiridas e registradas como ativo da recorrente.

A definição de ativo fixo, em contraposição ao conceito de materiais de uso e consumo, é de suma importância, tendo em vista que, embora a legislação permita o uso dos créditos em relação aos primeiros, veda expressamente o creditamento nas aquisições dos últimos.

Não obstante, e ainda que permitido na legislação de regência o crédito do ICMS nas aquisições de ativos fixos, é notória a dificuldade para delimitar os critérios normativos que os identificam, o que prejudica a apropriação de créditos pelos contribuintes, assim como provoca julgamentos incorretos por parte dos autuantes, pois acabam por inseri-los no tratamento jurídico pertinente aos materiais qualificados como de uso e consumo.

Ademais, importante adentrar nos conceitos associados à nossa legislação tributária e contábil. É que, conforme prevê o § 1º, do art. 354 do RIR/2018, se dos reparos, conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de 1 ano, as despesas correspondentes devem ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

Ou seja, a Receita Federal sinaliza para o obrigatório registro das referidas partes e peças no ATIVO para fins de capitalização, sendo afastada a hipótese de registro no Resultado Operacional da empresa, a título de material de uso e consumo.

Sinalizo, inclusive, para o Pronunciamento Técnico NBC TG 27- ATIVO IMOBILIZADO. Referida norma disciplina a classificação das partes e peças, concluindo que estes podem ser atribuídos ao valor contábil de um item do Ativo Imobilizado, desde que o custo tenha sido incorrido e os critérios de reconhecimento tenham sido atendidos.

Desse modo, e para fins contábeis, o item tangível será classificado como ativo imobilizado, desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica a sobressalentes, peças de reposição e ferramentas. Ademais, diferente do quanto afirmado pelo autuante, na hipótese dos itens (partes e peças) serem utilizados exclusivamente em conexão com um ativo imobilizado, serão classificados juntamente a esse.

Diante de todo o exposto, as partes e peças adquiridas são autênticos ativos imobilizados e não material de uso e consumo, como quis crer o fiscal autuante.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do presente Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0004/18-3**, lavrado contra **GHISOLFI LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.499,10**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.027,82**, prevista no inciso IX da mesma Lei e artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 3) – Conselheiros(as): José Raimundo de Oliveira Pinho, Ildemar José Landin, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 3) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - VOTO DIVERGENTE  
(Infração 3)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS