

**RECORRENTE** - A. I. N° 279696.0008/17-9  
**RECORRENTE** - CIA. DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0124-02/18  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 08/09/2021

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0189-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS EM AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS A USO E CONSUMO. Embora as mercadorias autuadas tenham feição de materiais de uso e consumo, reduz-se o valor lançado em cumprimento a decisão judicial favorável ao Sujeito Passivo, transitada em julgado. Infração parcialmente elidida. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Acolhida a alegação da decadência, de acordo com orientação da PGE/PROFIS. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão por maioria.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 2ª JJF N° 0124-02/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2017, para exigir ICMS no valor histórico de R\$355.053,15, em razão de uma única infração, descrita a seguir.

...  
*INFRAÇÃO 01. 06.05.01. “Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou uso e consumo do próprio estabelecimento conforme planilhas de fls. 34 a 66”.*

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 09/08/2018 (fls. 390 a 401) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

#### “VOTO

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, ainda assim existem questões preliminares a serem apreciadas na peça de defesa.*

*Assim a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*Analiso de plano, as questões preliminares aventadas, iniciando por aquela relativa a indicação imprecisa dos artigos violados em que teria incorrido o autuante.*

*Relativamente ao fato de alegar a defendente não ter o autuante indicado de forma precisa os dispositivos da legislação tributária em que se fundamente a acusação fiscal, agindo em desacordo com o disposto no artigo 39, inciso V do RPAF/99, não posso acolher. Em primeiro lugar, pelo fato da peça defensiva apresentada, em seu conteúdo abordar de maneira completa e incisiva todo o teor da acusação, o que demonstra de forma cabal que foi inteiramente compreendida pela empresa autuada, inexistindo sequer resquício de violação aos princípios da ampla defesa, e do contencioso, diferentemente do alegado.*

*Em segundo lugar, pelo fato de que, ainda que eventualmente o autuante tivesse se equivocado na capitulação*

*dos dispositivos da legislação tributária, a previsão contida no artigo 19 do RPAF é a de que “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.*

*Quanto à eventual falta de entrega ao contribuinte dos Termos de Início e Encerramento de Fiscalização, não há de prosperar, diante do fato de que à fl. 07 consta cópia do livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (RUDFTO), do respectivo Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 02 de maio de 2017, ao passo que no próprio Auto de Infração lavrado consta em seu cabeçalho a expressão “AUTO DE INFRAÇÃO/T.E. FISCALIZAÇÃO ESTABELECIMENTO”, no qual a abreviatura “T.E.” representa “Termo de Encerramento”, motivo pelo qual ausente qualquer nulidade quanto a tal aspecto defensivo aventado, uma vez que o próprio Auto de Infração exerce a função do Termo de Encerramento da fiscalização empreendida.*

*O disposto no § 4º do artigo 28 do RPAF/99, determina que o Auto de Infração far-se-á acompanhar de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará que poderão ser substituídas por reprodução do exato teor do termo em folha à parte, pela autoridade fiscalizadora, devendo neste caso ser indicada a página do livro em que foi lavrado o termo original.*

*O Termo de Início de Fiscalização, que a legislação nivela e equipara ao Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais (artigo 26, inciso III do RPAF/99), possui a finalidade jurídica de dar, ao contribuinte, ciência de que ele está sendo fiscalizado.*

*O ato do lançamento tributário tem um rito, devidamente estabelecido pela legislação vigente. O lançamento tributário, acorde comando inserido no CTN, não pode ser praticado livremente pelo Fisco, sendo ato vinculado, sujeito à observância dos ditames da lei, tanto de natureza material quanto formal. Sob o aspecto material, ou de mérito, cabe verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento das infrações ali arroladas. Do ponto de vista formal, deve-se observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento, inexistindo hierarquia entre um ou outro aspecto.*

*No caso ora em exame, esse prejuízo inexiste, pois o sujeito passivo não foi surpreendido por um Auto de Infração sem que, formal ou juridicamente, lhe fosse informado que estava sendo fiscalizado, conforme se depreende pelo Termo de Início de Fiscalização lavrado à fl. 07, circunstância que, como já visto, não se caracteriza como caso típico de cerceamento de defesa, contrariamente ao alegado.*

*O referido Termo não se configura como mera formalidade, sem qualquer efeito prático ou jurídico. É elaborado para fazer parte do direito de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com um Auto de Infração sem saber, antecipadamente, que está efetivamente sob ação fiscal, o que se insere no conceito do princípio da segurança jurídica, um dos mais importantes do Processo Administrativo Fiscal e vertente do Princípio do Devido Processo Legal. Logo, tendo sido cumprida a formalidade, o contribuinte sabia que estava sob ação fiscal, e consequentemente, lhe seria exigido o cumprimento das obrigações tributárias, quer principais, quer acessórias.*

*Logo, era de pleno conhecimento a ação fiscal desenvolvida, não havendo, pois, que se falar em qualquer cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, ou prejuízo ao exercício do contencioso, reitero, até pelo fato do livro fiscal correspondente estar de posse da fiscalização, ou seja, lhe foi entregue pelo contribuinte autuado.*

*Quanto à questão prejudicial aventada pela defesa, informo que o lançamento constante do Auto de Infração 2796960007/17-2, foi julgado em 27 de junho de 2018, através do Acórdão JJF 0103-03/18, tendo na oportunidade, o colegiado se posicionado no mesmo sentido do voto condutor da ilustre relatora, que em síntese, entendeu no seguinte sentido: “Constato que a exigência fiscal consubstanciada no presente Auto de Infração, está lastreada na disposição do § 7º, do art. 309 do RICMS/2012 e na lei 7.014/96, encontrando-se em consonância com os princípios constitucionais, inclusive em relação ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.*

*Diante das razões acima expendidas, concluo que a apropriação de créditos e sua utilização pelo autuado é indevida, e com o acolhimento da decadência suscitada e exclusão das parcelas lançadas anteriores a 05.07.2012 no montante de R\$33.299,12, o Auto de infração remanesce em R\$387.806,97.*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração” (grifo não original).*

*Ou seja, foi acolhido apenas o argumento referente a decadência, e no mérito, mantida a exação fiscal, o que prejudica o argumento do sujeito passivo, diante da correlação “crédito indevido x recolhimento do diferencial de alíquotas”.*

*Observo que mais uma vez, a exemplo de outras oportunidades, a defesa não atendeu ao quanto preceituado na legislação processual, no tocante a apresentação do arquivo de defesa em formato “TXT”, o tendo feito em formato “PDF” não editável, o que prejudica a instrução do feito, além de não ser a forma correta de apresentação do arquivo, agindo, pois em desacordo com o preceito contido no § 3º do artigo 8º do RPAF/99:*

“§ 3º As peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada”.

Frente ao pedido de realização de perícia pela empresa autuada, indefiro o mesmo diante do entendimento contido no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” de que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de desnecessária em vista de outras provas produzidas, além do que da mesma forma, não foi atendido o requisito contido no parágrafo Único do artigo 145 do RPAF/99, referente a quesitação prévia.

Quanto à alegada existência de decadência, lembro que a infração ocorreu a partir do mês de janeiro de 2012, e a ação fiscal que resultou no presente lançamento se deu em 29 de junho de 2017, com ciência ao sujeito passivo em 05 de julho de 2017.

A legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, §4º, que “o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era o que prevalecia em tais hipóteses como a da presente infração, somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive no Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o pensamento anterior da matéria, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponde às operações declaradas”.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”.

A acusação é a de falta de recolhimento do imposto. Aqui, não se há que aventar a possibilidade de se falar em antecipação de pagamento, vez que não houve lançamento de tais parcelas pelo contribuinte autuado, sendo o valor apurado resultante da realização de levantamento por parte do autuante, o que afasta a incidência da aplicação do artigo 150 § 4º do CTN, para se aplicar a regra do artigo 173, inciso I do CTN:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extinguir-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”;

Ou seja: existem duas regras previstas no CTN relativas à contagem do prazo decadencial: aquela do artigo 150, §4º, aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara e recolhe o valor que entender devido; e o prazo de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsão do artigo 173, inciso I, aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício.

Como se vê não é uma questão de fácil pacificação em seu entendimento, o que motivou inúmeras discussões entre a doutrina, como posicionamentos e teses das mais diversas.

No âmbito do Poder Judiciário, e após o julgamento de reiterados recursos sobre a matéria, inclusive na sistemática do recurso repetitivo, em dezembro de 2015, o STJ publicou a Súmula 555 visando pacificar o entendimento:

*“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.*

A premissa da mesma é a de que o fato de o débito ter sido declarado ou não pelo contribuinte para fins de aplicação do artigo 173 do CTN, nas hipóteses de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ou seja, se o débito não foi declarado pelo contribuinte, e consequentemente não foi recolhido, aplica-se o prazo decadencial do artigo 173 e, por outro lado, se o débito foi declarado, aplica-se a regra do artigo 150.

Ou seja: o Tribunal utilizou como critério para aplicar o artigo 173, inciso I, do CTN, justamente a ausência de qualquer pagamento do tributo, ao passo que, havendo pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN.

Tal posição, se encontra, por exemplo, na seguinte decisão daquela Corte (AgRg no REsp 1.277.854):

*“deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no §4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.*

Contudo, para a aplicação do artigo 173, I, do CTN, existem ressalvas elencadas no julgamento do recurso repetitivo do REsp n.º 973.733/SC, quais sejam: de tributos que a lei não prevê o pagamento antecipado: lançamento de ofício; na hipótese de previsão de pagamento antecipado, o mesmo não ocorre: declaração do fato gerador e falta de recolhimento integral do seu valor, e; quando há dolo, fraude ou simulação: em ambos os tipos de lançamento do crédito tributário se comprovado o fato.

Por tal razão, diante do fato de inexistir lançamento ou pagamento, ainda que parcial, a regra a ser utilizada na infração, é do artigo 173, I do CTN, e como tal, afastar a decadência.

Quanto ao mérito da autuação, a discussão nos autos se manteve restrita ao aspecto eminentemente jurídico, em relação à possibilidade ou não de utilização dos créditos fiscais destacados em documentos fiscais, em operações de aquisições de bens tidos como de uso e consumo ou ativo imobilizado pelo fisco, e como produtos intermediários pela empresa e o consequente recolhimento de diferencial de alíquota para tais itens quando das aquisições interestaduais, não questionando nenhum item específico em particular. Ou seja: a autuada entende que todos os itens objeto da autuação são materiais de consumo, o que a desobrigaria do recolhimento do diferencial de alíquotas lançado.

No que se refere aos bens sobre os quais incidiu a cobrança ora realizada, foram, tal como descrito no corpo do lançamento, além de firmado na informação fiscal, máquinas e equipamentos que possuem tempo determinado e curto de utilização, e não se agregam ao produto final, qual seja o minério, a saber, porcas, luvas, parafusos, dentes de caçambas, lâminas de patrol, etc., não podem, contrariamente ao entendimento da autuada, ser considerados materiais intermediários, no sentido lato ou estrito que se interprete tal conceito, ainda que se possa argumentar no sentido de alargamento da interpretação de tal conceito, e do entendimento dos tribunais administrativos a respeito, diante dos materiais ora objeto desta ação fiscal, conforme enumeração acima.

A propósito, importante mencionar os demonstrativos e documentos acostados às fls. 10 a 33, bem como planilha elaborada pela própria empresa autuada, na qual esclarece a utilização dos mesmos.

A respeito de tal matéria, lembro que a Constituição da República, no inciso XII de seu artigo 155, remete à Lei Complementar a disciplina do regime de compensação do imposto:

“Art. 155.

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;”

*E a Lei Complementar nº 87/96, cumprindo tal determinação constitucional, embora garanta no artigo 20, o direito ao creditamento do ICMS, por contribuintes do imposto, em relação a material de uso, ou consumo, no inciso I do artigo 33 consta a determinação do início do prazo para tal creditamento somente ocorrer em 1º de janeiro de 2020, de acordo com a redação dada pela Lei Complementar 138 de 2010:*

*“Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:*

*I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020”.*

*Tais disposições foram como não poderia deixar de ser, recepcionadas, neste Estado, pelo inciso II do §1º do artigo 29 da Lei nº 7.014/96.*

*Fato é que o entendimento da autuada é que tais elementos se afigurariam como “produtos intermediários”, com o que não concorda a fiscalização, ao meu entender, acertadamente, lembrando que no presente caso, se trata de estabelecimento minerador, não pode e deve prosperar. E como tal, devido o diferencial de alíquotas nas suas aquisições interestaduais.*

*A respeito da matéria em discussão, o STJ, através da sua Primeira Seção pacificou entendimento sobre o creditamento de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), tributo bastante similar ao ICMS, relativo à aquisição de materiais intermediários que se desgastam durante o processo produtivo sem contato físico ou químico direto com as matérias-primas (bens destinados ao uso e consumo), inclusive o julgamento foi feito seguindo o rito da Lei 11.672, de 8 de maio de 2008 (Lei dos Recursos Repetitivos).*

*Na oportunidade, o relator, ministro Luiz Fux firmou entendimento de que a aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, de acordo com o Decreto 4.544/02.*

*Da mesma maneira tem se posicionado o STF, a se depreender das decisões contidas no RE 627984 PR, julgada na Primeira Turma, tendo como Relatora a Ministra Carmem Lúcia, em 23 de março de 2011, que resultou na seguinte decisão: “Agravo Regimental no Recurso Extraordinário. Tributário. Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. Impossibilidade de creditamento relativo à aquisição de bens destinados ao uso ou consumo e à integração ao ativo fixo. Precedentes. Agravo Regimental ao qual se nega provimento”.*

*No mesmo sentido, posso igualmente mencionar o Agravo Regimental no Agravo de Instrumento AI 737346 SP, dentre tantos outros.*

*Como consequência, entendo ser o diferencial de alíquotas referentes a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e consumo devido.*

*Este é o entendimento assente neste Órgão, à vista das diversas decisões, dentre as quais destaco aquelas contidas nos Acórdãos CJF 0037-12/15, este contra a própria defendant, CJF 0367-12/17, CJF 0386-12/17 e CJF 0362-11/17.*

*Ainda assim, diante de ter sido acostada ao feito decisão judicial emanada do STJ, no sentido de entender que materiais semelhantes aos ora objeto do lançamento deveriam ser considerados materiais intermediários, o feito foi convertido em diligência, a fim de que, diante da alegação defensiva da existência de decisão judicial reconhecendo a possibilidade de uso do crédito fiscal de ICMS em tais operações, a Procuradoria Geral do Estado (PGE), à vista da decisão prolatada pelo STJ e mencionada pela defesa, e da listagem acostada aos autos, emitisse parecer jurídico acerca da matéria.*

*Em atenção ao quanto solicitado, o ilustre Procurador Dr. José Augusto Martins Júnior emitiu o seguinte Parecer de fls. 384 e 385, cuja conclusão é a seguinte:*

*“... Considerando que o processo administrativo fiscal deve primar pela obediência a diversos princípios, sobretudo o da busca da verdade material, decidiu a 4ª JJF converter o processo em diligência à Procuradoria Geral do Estado (PGE), a fim de que, à vista da decisão prolatada pelo STJ e mencionada pela defesa, e da listagem ora acostada aos autos pela defesa, emita parecer jurídico acerca da matéria’.*

*(...)*

*Sustenta a autuada que os produtos listados no presente lançamento são os mesmos produtos objeto do Auto de Infração nº 20691000004/06-5, tendo sido este lançamento objurgado na Ação Anulatória de Débito Fiscal 0122742-05.2006.805.0001, com a declaração dos indigitados bens como produtos intermediários.*

*Pois bem, em que pese a decisão judicial colacionada aos autos servir como possível norte numa futura condução dos trabalhos do Estado, a mesma não possui o caráter vinculante, não se prestando, desta forma, como elemento definidor de outras demandas sobre o tema.*

*De mais a mais, não se encontra colacionado aos autos, em especial a petição inicial da ação anulatória, em*

*que se fixa o ‘tema decidendum’, qualquer rol taxativo de produtos capazes de gerarem créditos fiscais ao postulante, mas tão-somente, enunciados genéricos e conceituais sobre a questão, relacionados a um lançamento específico.*

*Diane do exposto, opino que o presente pleito deve ser encaminhado ao Colendo Conselho de Fazenda Estadual para ser submetido ao crivo desta CORTE JULGADORA”.*

*Assim, devido a correlação entre o mesmo e a matéria ora julgada, até pelo fato de que a defesa de tais argumentos neste momento esposados no âmbito do Poder Judiciário, se ocorrer será de competência e responsabilidade da PGE/PROFIS, frente às suas conclusões e estribado em tais argumentos acima expostos, julgo o lançamento procedente.*

*Quanto ao argumento da defesa de que a não aceitação dos materiais arrolados pela Fiscalização como produtos intermediários violaria o princípio da não-cumulatividade, não acolho, diante do fato de que a restrição à utilização dos créditos tidos como indevidos e que ensejaram o lançamento do diferencial de alíquotas, não farão parte da base de cálculo em operações subsequentes, considerando que os citados materiais se destinam, de fato, para o uso e consumo do estabelecimento e não à revenda.*

*Contrariamente aos argumentos trazidos no bojo da defesa, o procedimento adotado na autuação não afronta ou viola o princípio da não-cumulatividade do ICMS.*

*Quanto às questões que envolvam discussões relativas à constitucionalidade, invoco o teor do artigo 167, inciso I do RPAF/99, segundo o qual não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 411 a 423, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Reitera, inicialmente, que possui como principal atividade a produção de ligas metálicas. Explica que, no seu processo produtivo, a FERBASA necessita de diversos insumos, sejam estes matéria prima ou materiais intermediários. Dentre esses insumos, encontra-se o minério de cromo, matéria prima utilizada para a produção da liga fabricada e comercializada pela Cia. Visando tornar o preço do seu produto competitivo, afirma que a Cia. possui unidades de extração e beneficiamento do minério, além da unidade de metalurgia. No beneficiamento do minério, este passa por diversas etapas, até que esteja na forma e na característica adequada para o processamento de cada tipo de liga produzida e comercializada pela FERBASA. Assim, tanto na extração, quanto no beneficiamento, a empresa utiliza diversos materiais intermediários (como é o caso daqueles que são objeto do Auto de Infração, ora combatido, cuja descrição se encontra em anexo – Doc. 03), sem os quais não é possível realizar a extração e o beneficiamento dos minérios e, consequentemente, a produção da liga.

Informa que o presente recurso visa, portanto, alterar o acordão proferido pela Colenda Segunda Junta, justamente no que tange aos produtos constantes na relação em anexo (Doc. 03), uma vez que devem ser enquadrados como intermediários, não cabendo à Cia., portanto, o pagamento do diferencial de alíquota e tornando, dessa forma, o Auto de Infração, ora combatido, improcedente em sua totalidade.

Preliminarmente, alega nulidade do lançamento. Argumenta que, conforme se depreende do atual conceito de produto intermediário (chancelado pelo STJ), para se saber se um produto se enquadra ou não nessa definição, é indispensável realizar a análise caso a caso, observando a utilização do bem no processo produtivo. Assim, o mesmo bem pode ser considerado intermediário para um processo produtivo e não o ser para outro.

Assegura, contudo, que o Auditor não conhece o processo produtivo da Ferbasa. Sequer realizou qualquer visita aos estabelecimentos da Recorrente para a verificação da utilização dos itens objeto do Auto de Infração na produção da liga e, consequentemente, se seriam materiais intermediários ou não. Assim, em última análise, não se sabe qual critério foi utilizado pelo I. Auditor para o enquadramento dos materiais (já que é necessário conhecer o processo produtivo da empresa fiscalizada para tanto).

Por outro lado, alega que os nobres Julgadores da Colenda Segunda Junta (que também não

conhecem o processo produtivo da FERBASA) negaram o seu pedido de conversão em diligência, o que se consubstanciou em claro cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Em razão disso, conclui que não há dúvidas de que o acórdão recorrido deve ser anulado, retornando esta lide à Colenda Segunda Junta, para que seja determinada a realização de diligência (visita *in loco*) pela ASTEC, para a efetiva apuração da utilização dos itens objeto do presente PAF no processo produtivo da Recorrente. Assim, requer que seja anulada a Decisão recorrida.

No mérito, afirma que o presente Auto de Infração nº 279696.0008/17-9 (acessório) tem estreita ligação com o Auto de Infração nº 279696.0007/17-2 (Doc. 04), tendo em vista que é, neste Auto de Infração (principal), que se discute a utilização supostamente indevida de crédito de ICMS de bens de uso e consumo, em que foi interposto Recurso Voluntário em 29.8.2018, pendente de apreciação (Doc. 05). Dessa forma, visando evitar eventuais decisões conflitantes, requer que os processos referentes aos Autos de Infração nºs 2796960007/17-2 e 2796960008/17-9 sejam reunidos (pela Câmara que receber o recurso interposto com relação ao débito principal), apreciados e julgados conjuntamente, considerando a prejudicialidade, ora apontada.

Na hipótese de não ser possível o julgamento em conjunto, pela mesma Câmara, requer que o presente processo seja suspenso e julgado somente após o proferimento de decisão nos autos daquele, referente ao Auto de Infração nº 2796960007/17-2.

Suscita a decadência dos lançamentos referentes aos períodos anteriores a 5.7.2012 em ambos os processos (Autos de Infração nº 2796960007/17-2 e nº 2796960008/17-9). Argumenta que, em que pese a Colenda Terceira Junta – que julgou a impugnação apresentada acerca do Auto de Infração nº 2796960007/17-2 (obrigação principal) – tenha, acertadamente, reconhecido a decadência do período suscitado pela Recorrente, a Colenda Segunda Junta, mesmo ciente da decisão (conforme transscrito no V. acórdão, ora combatido) entendeu de maneira diversa, afastando a decadência da obrigação acessória, qual seja o diferencial de alíquota. Alega que tal decisão não merece prosperar, pois não é admissível que, uma vez fulminada a obrigação principal, permaneça a obrigação acessória.

Assim, entende que, considerando que a decadência já foi reconhecida pela Colenda Terceira Junta nos autos do processo que trata do Auto de Infração nº 2796960007/17-2 (obrigação principal), os seus efeitos devem ser estendidos à obrigação acessória (diferencial de alíquota), devendo, portanto, ser excluídas do presente Auto de Infração (nº 2796960008/17-9) as parcelas referentes aos períodos anteriores a 5.7.2012.

Quanto à discussão acerca da natureza dos materiais objeto do Auto de Infração, embora defendida a nulidade do v. acórdão em razão do indeferimento do pedido de realização de diligência, em obediência ao princípio da concentração dos atos de defesa, adentra ao mérito da questão.

Argumenta que os produtos intermediários são aqueles que não se incorporam ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de forma indesejada –, mas participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação. Nota que os produtos intermediários não se confundem com os materiais de uso e consumo, tendo em vista que, com relação a estes, não há a participação intrínseca no processo produtivo.

Registra o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), órgão responsável pela uniformização da jurisprudência no País, acerca da possibilidade de creditamento dos insumos relativos a produtos intermediários que são utilizados no processo produtivo, conforme ementas que transcreve às folhas 416/418.

Tendo em vista as decisões, ora apresentadas, entende não restar dúvidas acerca da possibilidade de creditamento relacionado aos produtos intermediários, que, como dito, são aqueles que não se incorporam ao produto final – eventualmente apenas seus resquícios e de forma indesejada –, mas participam do processo produtivo de maneira intrínseca e essencial, nele se consumindo a cada participação.

Ensina que, como se depreende do atual conceito de produto intermediário, para se saber se um produto se enquadra ou não nessa definição, é indispensável a realização de uma análise caso a caso, observando a utilização do bem no processo produtivo. Isso porque, o mesmo bem pode ser intermediário para um processo produtivo e não o ser para outro. Não obstante, reitera que o I. Auditor não conhece o processo produtivo da FERBASA, tendo sequer realizado qualquer visita aos estabelecimentos da Cia. para verificação se os produtos seriam intermediários ou não. Ressalta que, tamanha é a distância do I. Auditor da realidade da FERBASA, que as decisões que lhe serviram como paradigma e foram por ele citadas referem-se a outros processos produtivos, que não guardam qualquer relação de semelhança com o da Recorrente.

Por outro lado, repisa que os nobres Julgadores da Colenda Segunda Junta (que também não conhecem o processo produtivo da FERBASA) negaram o pedido desta de conversão do julgamento em diligência, o que se consubstanciou em claro cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, tendo em vista que não foi feita a verificação, no caso concreto, da atuação dos materiais no processo produtivo da Recorrente.

No presente recurso, como mencionado, deseja o reconhecimento, por essa Colenda Câmara, do enquadramento dos produtos da relação anexa (Doc. 03) como produtos intermediários e, portanto, do direito ao aproveitamento do crédito a eles referente, pela Cia. Apresenta quadro demonstrativo à folha 419, por meio do qual procura evidenciar que esse itens já foram objeto de discussão em outros PAF's.

Visando facilitar a análise desse Colegiado, explica que abordará os produtos por grupos, conforme tabela citada.

Em relação ao GRUPO 1 (Doc. 06), afirma que parte dos itens objeto do Auto de Infração, ora combatido, são discutidos no PAF nº 269140.0003/15-8 (Doc. 07). Reitera que o i. Auditor Fiscal Edgar Ferreira Pessoa Pereira, após a realização das diligências solicitadas pela Colenda Quarta Junta de Julgamento Fiscal (avaliação dos documentos com esclarecimentos acerca do processo produtivo apresentado pela CIA. e visita ao local), constatou que os materiais relacionados na autuação entram em contato direto com o produto que se quer extrair e se desgastam em decorrência desse contato (dentre eles, os itens constantes na relação anexa – Doc. 06), concluindo que, em verdade, são materiais intermediários, conforme se evidencia por meio do PARECER ASTEC nº 000014/2017 (Doc. 07).

Pontua que a ASTEC é o órgão técnico da Secretaria da Fazenda, competente, portanto, para avaliar a utilização dos materiais no processo produtivo (caso concreto), enquadrando-os como produto intermediário ou não. Não é razoável, portanto, que, tendo o órgão técnico da Secretaria da Fazenda concluído pelo enquadramento dos itens como produtos intermediários (após visita *in loco* para a observação do processo produtivo), estes mesmos itens sejam considerados como bens de uso e consumo pela mesma administração.

Assim, com relação aos itens indicados no Parecer ASTEC nº 000014/2017, que são objeto do PAF nº 269140.0003/15-8, conclui não haver dúvidas de que estes materiais devem ser classificados como produtos intermediários (pois já enquadrados pela própria Administração como tal). Em razão disso, se não há obrigação principal, considerando que o creditamento é devido, também não há que se falar no pagamento do acessório (diferencial de alíquota), pelo que o Auto de Infração em questão deverá ser julgado improcedente, com relação a estes itens.

No que tange ao GRUPO 2 (Doc. 08), Frisa que, como aduzido oportunamente na defesa administrativa, esses materiais já foram objeto de discussão nas Ações Anulatórias c/c Declaratórias nºs 0122742-05.2006.805.0001 e 0162769-30.2006.805.0001 (Autos de Infração nºs 206910.0004/06-5 e 269140.0004/06-5, respectivamente) – (Doc. 09)-, sendo a sua qualidade de material intermediário ratificada em decisões judiciais transitadas em julgado. Por oportuno, registra que a sua defesa administrativa foi instruída com as cópias das exordiais das ações citadas acima e dos Autos de Infração a elas referentes, razão pela qual o argumento suscitado pela Procuradoria Geral do Estado (PGE), em processo diverso do presente, de que não haveria

nos autos tais documentos, jamais poderia prosperar.

Adicionalmente, aduz que, ainda que tais documentos não tivessem sido acostados aos autos, é dever do Estado conhecê-los, pois foi Réu (condenado) em ambos os processos que, inclusive, são públicos e podem ser facilmente pesquisados na internet, no sítio da Justiça Estadual. Argumenta que a própria Secretaria da Fazenda, em situações semelhantes, como esperado, vem reconhecendo o efeito vinculante das decisões judiciais transitadas em julgado em ações declaratórias, como é o caso de outro processo administrativo da Recorrente, cujo trecho do Acórdão JJF Nº 0011-01/18, proferido em 20.2.2018 pela Primeira Junta de Julgamento Fiscal, transcreve.

No entanto, informa que os Nobres julgadores da Colenda Segunda Junta ignoraram as decisões proferidas nas ações declaratórias (já transitadas em julgado e colecionadas ao processo), alegando que não vinculariam a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Não obstante, considerando que as mencionadas ações são, também, declaratórias, entende que não pode prosperar o argumento apresentado no v. acórdão, ora recorrido, de que as decisões judiciais não vinculariam a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. A decisão judicial transitada em julgado proferida em ação declaratória vincula, sim, a Secretaria da Fazenda, pois a vinculação é o objetivo do processo e o alvo do comando sentencial.

Argumenta que a Administração Pública, ao agir de forma diversa, viola os princípios que tratam da obrigatoriedade do cumprimento das ordens judiciais, da coisa julgada e da segurança jurídica, afrontando o ordenamento jurídico pátrio.

Assim, conclui que também não há obrigação principal no que tange aos itens do GRUPO 02, considerando que o creditamento é devido (pois foram enquadrados como produtos intermediários por decisões judiciais transitadas em julgado). Dessa forma, não há que se apontar qualquer valor de acessório (diferencial de alíquota), pelo que o Auto de Infração em questão deverá ser julgado improcedente, com relação aos itens do GRUPO 02.

Por fim, quanto ao GRUPO 3 (Doc. 10), referente aos materiais que não constam nos PAF's nºs 269140.0003/15-8, 206910.0004/06-5 e 26914.0004-06-5 (já citados), declara que todos os bens relacionados são produtos intermediários, conforme razões aduzidas a seguir.

Após repisar os argumentos já deduzidos para os grupos anteriores, cujo acatamento levaria à nulidade do acórdão recorrido, na hipótese de negativa do seu pedido para a realização de diligência, em obediência ao princípio da concentração dos atos de defesa, a Recorrente apresenta parecer técnico dos seus engenheiros de mina, responsáveis pela operação, descrevendo detalhadamente a utilização dos referidos itens e reforçando que estes são imprescindíveis ao processo produtivo (Doc. 11) – se enquadrando, portanto, no conceito de produto intermediário (determinado pelo STJ).

Dessa forma, considerando os documentos apresentados, entende não haver dúvidas de que os materiais constantes na relação anexa (Doc. 10), cuja função encontra-se descrita no parecer técnico (Doc. 11) são utilizados na extração/beneficiamento do minério, que posteriormente é utilizado como matéria prima na liga produzida pela Ferbasa, sendo imprescindíveis para o processo produtivo da Recorrente e considerados, portanto, como produtos intermediários.

Em razão disso, também quanto aos materiais do GRUPO 03, se não há obrigação principal, considerando que o creditamento é devido, também não há que se falar no pagamento do acessório (diferencial de alíquota), pelo que o Auto de Infração em questão deverá ser julgado improcedente, com relação a estes itens.

Assim, tendo em vista o quanto explicitado, requer que seja julgado improcedente, em sua totalidade, o Auto de Infração nº 279696.0008/17-9.

Por fim, eventualmente, na remota hipótese de essa Colenda Câmara não estar convencida do enquadramento de todos os itens como produto intermediário (por meio dos documentos já

acostados ao presente processo) – o que não acredita e somente se ventila em obediência ao princípio da concentração dos atos de defesa –, requer a determinação de realização de visita *in loco* pela equipe técnica da Secretaria da Fazenda, para a constatação da utilização do material no processo produtivo da Cia.

Pelo exposto, requer: (i) preliminarmente, a anulação do citado v. acórdão, para retorno da demanda à Colenda Segunda Junta, determinando que esta requeira a realização de diligência (visita *in loco*) pela ASTEC, para a adequada apuração da utilização dos itens objeto do PAF em tela no processo produtivo da Recorrente; (ii) eventualmente, na remota hipótese de não acolhimento da preliminar arguida, em razão da prejudicialidade apontada e visando evitar eventuais decisões conflitantes, determinar que os processos referentes aos Autos de Infração (nºs 2796960007/17-2 e 2796960008/17-9) sejam reunidos (pela Câmara que receber o recurso interposto com relação ao débito principal), apreciados e julgados conjuntamente; (iii) não sendo possível o julgamento em conjunto, pela mesma Câmara, determinar que o presente processo seja suspenso e julgado somente após o proferimento de decisão nos autos referentes ao Auto de Infração nº 2796960007/17-2; (iv) reconhecer a decadência, considerando que já foi declarada pela Colenda Terceira Junta, nos autos do processo que trata do Auto de Infração nº 2796960007/17-2 (principal), estendendo os seus efeitos à obrigação acessória (diferencial de alíquota), e excluindo do presente Auto de Infração (nº 2796960008/17-9) as parcelas referentes aos períodos anteriores a 5.7.2012; (v) ao fim do processo, reconhecer (a) todos itens da relação anexa (Doc. 03) como produtos intermediários, assim como (b) o direito ao crédito da Recorrente e (c) a inexistência de qualquer valor devido a título de diferencial de alíquota; vi) em razão do reconhecimento pleiteado no item (iv), julgar improcedente, em sua totalidade, o Auto de Infração nº 279696.0008/17-9; (vii) eventualmente, na remota hipótese de essa Colenda Câmara não estar convencida do enquadramento de todos os itens como produto intermediário (por meio dos documentos já acostados ao presente processo) – o que não acredita e somente se ventila em obediência ao princípio da concentração dos atos de defesa –, que seja determinada a realização de visita *in loco* pela equipe técnica da Secretaria da Fazenda, para a constatação da utilização do material no processo produtivo da Cia.

Nesses termos, pede deferimento.

Pautado para julgamento na sessão do dia 27/03/19, a 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência à PGE/PROFIS, com vistas ao esclarecimento das questões a seguir: “1) *Possui, a Recorrente, decisão judicial transitada em julgado, relativamente à matéria objeto do presente auto de infração?*; 2) *Caso positivo, quais os efeitos jurídicos dessa sentença? Atinge somente os fatos pretéritos, ou se estende às aquisições futuras?*; 3) *Caso a decisão citada tenha efeitos para o futuro, pede-se que sejam identificadas as mercadorias a que se aplica, para efeito de excluir tais valores da presente autuação*”.

Às folhas 644/636, foi emitido o parecer solicitado, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, tecendo as considerações que seguem.

Quanto ao item “1” acima, esclarece que resta testificado, no documento às folhas 595/597 dos autos, que, de fato, ocorreu o trânsito em julgado da decisão relativa à Apelação Cível nº 0122742-05.2006.805.0001-0.

Quanto ao item “2”, externa o entendimento de que, tendo em vista a decisão prolatada nos Embargos Declaratórios de fl. 534, o direito ao creditamento dos bens listados no Auto de Infração nº 206910.0004/06-5 atinge as aquisições pretéritas e futuras. Entretanto, sublinha que o comando sentencial cinge-se apenas aos bens elencados no AI citado, não se estendendo a outros bens fora do rol indicado no indigitado lançamento.

Neste passo, entende haver necessidade de cotejo entre os bens do auto em epígrafe com aqueles listados no Auto de Infração nº 206910.0004/06-5, objeto da decisão com trânsito em julgado, já que, regrada, somente as mercadorias albergadas nesse AI restam alcançadas pelo comando sentencial.

À folha 637, consta parecer da Procuradora Assistente, Dra. Paula Matos, acolhendo o opinativo emitido.

Cientificado do parecer acima, o Sujeito Passivo apresenta manifestação às folha 652/653, tecendo as considerações seguintes.

Destaca que colacionou, aos autos, cópia dos dois processos judiciais cujas decisões, favoráveis à Recorrente, já transitaram em julgado. Explica que a dnota PGE manifestou-se apenas em relação ao primeiro processo (Auto de Infração nº 206910.0004/06-5). Ressalta, todavia, que, no que tange ao segundo processo (Ação Anulatória c/c Declaratória nº 0162769-30.2006.805.0001), a PGE não foi provocada, permanecendo silente. Acosta planilha à folha 645, indicando, individualmente, em que situação processual se encontra cada item.

Encerra a sua manifestação, reiterando os demais termos do seu Recurso Voluntário.

À folha 698/699, esta 1ª CJF deliberou por converter o feito em nova diligência à PGE/PROFIS, com vistas aos esclarecimento das questões a seguir: “*1) Possui, a Recorrente, uma outra decisão judicial transitada em julgado, em seu benefício, nos autos do Processo de nº 0162769-30.2006.805.0001 (Auto de Infração nº 269140.0004/06-5), relativamente à matéria objeto do presente auto de infração?; 2) Caso positivo, quais os efeitos jurídicos dessa outra sentença? Atinge somente os fatos pretéritos, ou se estende às aquisições futuras?; 3) Caso a decisão citada tenha efeitos para o futuro, pede-se que sejam identificadas as mercadorias a que se aplica, para efeito de excluir tais valores da presente autuação.*”

À folha 710, manifesta-se o procurador Dr. José Augusto Martins Júnior (em opinativo acolhido pela procuradora assistente), solicitando que seja intimada, a Recorrente, para que faça a juntada da inicial da ação judicial por ela referida.

Às folhas 713/714, esta 1ª CJF deliberou, em sessão suplementar de 17/03/2020, por converter o PAF em nova diligência, agora à Infaz de origem, com vistas a que a empresa seja intimada a fazer a juntada da inicial da outra decisão judicial que alega existir. Após o atendimento da intimação, pediu-se que o PAF fosse encaminhado para a PGE, com vistas aos esclarecimento das questões acima referidas.

Intimado, o Sujeito Passivo acosta documentação às folhas 716/974.

Encaminhado, posteriormente, o PAF para a PGE, veio aos autos o opinativo às folhas 977/984, tecendo as seguintes considerações.

Após considerações iniciais, aduz que, num exame raso do tema, poder-se-ia afirmar que as decisões com trânsito em julgado em favor do Contribuinte não teriam reflexo no caso concreto, uma vez destinadas (consoante pedido de tutela judicial feito pela autuada), à desconstituição específica dos Autos de Infração nºs 206910.0004/06-5 e 269140.0004/06-5, não tendo nenhum efeito sobre o lançamento tributário em análise.

Discorre, a seguir, acerca do conceito de coisa julgada, colacionando doutrina e jurisprudência acerca da matéria, para, ao final, concluir que, para que a coisa julgada produzida nas ações acima referidas pudesse se projetar no presente lançamento, seria necessária a coincidência de três elementos, quais sejam, partes, causa de pedido e pedido.

Após examinar os documentos acostados pela Recorrente, conclui que restam coincidentes, de forma clara, entre as ações judiciais e a ação administrativa veiculada no presente lançamento, as partes e a causa de pedir. Entretanto, há dissonância e não coincidência entre os pedidos imediatos veiculados na ações, porquanto a pretensão deduzida nas ações judiciais teve como foco a desconstituição (anulação) de atos administrativos específicos (PAFs nºs 206910.0004/06-5 e 269140.0004/06-5), possuindo uma natureza eminentemente desconstitutiva.

Argumenta que, por óbvio, toda ação constitutiva possui fundo declaratório, entretanto, o que define o pedido imediato é a exata tutela pretendida, no caso das ações judiciais apontadas, a

desconstituição de atos administrativos específicos.

Assim, em que pese as decisões indicarem uma tendência, entende que não há como apontar os reflexos extraprocessuais da coisa julgada ao lançamento tributário vertente.

À folha 985, consta parecer da procuradora assistente, Dra. Paula Morris Matos, acolhendo o opinativo exarado.

Cientificado do teor do parecer, o Sujeito Passivo apresenta manifestação às folhas 995/1000, tecendo as seguintes considerações.

Após fazer um breve histórico do processo, fazendo referência ao parecer emitido pela PGE, ressalta que a procuradoria não se atentou para o fato de que a pretensão da Recorrente é demonstrar que a matéria discutida, se levada ao judiciário, implicará em desfecho desfavorável ao Estado, gerando uma demanda judicial desnecessária, com provável condenação do Estado. Destaca que o importante é que o judiciário já decidiu que os produtos relacionados no grupo “2” da defesa do Auto de Infração são produtos intermediários e não materiais de uso e consumo.

Arremata a sua manifestação, requerendo que seja reconhecida a improcedência do crédito tributário em discussão.

## VOTO

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, ao fundamento de que houve cerceamento do direito de defesa, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como seu auxiliar.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*  
*...”*

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

*...  
a) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos (grifo acrescido);  
...”*

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

Quanto ao pedido de reunião dos processos, denego, pois não há previsão, em nosso RPAF, de

adoção dessa providência, inexistindo, por conseguinte, qualquer possibilidade de que se venha a modificar a competência, anteriormente já definida pela distribuição do recurso. Ademais, não há conflito de entendimento entre as decisões apontadas pela Recorrente, aspecto que já foi devidamente esclarecido pela Decisão recorrida.

Quanto à ação anulatória movida pela Recorrente, o parecer da PGE/PROFIS, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, esclarece que o provimento jurisdicional obtido não possui o caráter vinculante, não se prestando, desta forma, como elemento definidor de outras demandas sobre o tema. Acrescenta que não se encontra colacionada, aos autos, a petição inicial da ação citada, em que se fixa o tema que foi objeto da decisão, não havendo, inclusive, qualquer rol taxativo de produtos capazes de gerar créditos fiscais ao postulante, mas tão-somente, enunciados genéricos e conceituais sobre a questão, relacionados a um lançamento específico.

Em nada interfere, portanto, no presente processo.

Quanto à alegação de decadência do direito de lançar os valores anteriores a julho de 2012, teço as considerações que seguem.

Inicialmente, é importante frisar que o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0 firmou o entendimento de que o prazo decadencial deveria ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, com base no art. 150, § 4º do CTN, quando existir pagamento parcial do tributo estadual, conforme se depreende da leitura do seu enunciado, abaixo reproduzido.

*“Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas”.*

Inexistindo pagamento parcial, a “Nota 1” orienta que se aplique a regra de contagem contida no art. 173, inciso I do CTN, que manda tomar como *dies a quo*, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme abaixo.

*“Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.”*

Assim, é importante definir-se se houve pagamento parcial do tributo ora exigido. É o que passo a fazer.

A conduta autuada foi descrita como *“Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou uso e consumo do próprio estabelecimento ...”*. Em que pese a infração ter sido descrita como *“deixou de recolher ...”*, é importante reconhecer que se trata de operações de aquisições interestaduais de bens destinados ao estabelecimento autuado, cujos documentos fiscais foram devidamente escriturados pela empresa, a qual se apropriou, inclusive, dos créditos relacionados ao ICMS contido nos documentos fiscais de entrada.

Tendo lançado tais documentos em sua escrita, deixou, o Sujeito Passivo, de calcular o diferencial de alíquotas associado a cada uma das operações, fato que conduziu à redução do montante dos débitos lançados no Livro Registro de Apuração do ICMS do Contribuinte, no Quadro Resumo, na rubrica *“Outros Débitos”*. Como consequência, houve uma redução do saldo devedor do ICMS apurado em cada um dos meses em que tal fenômeno se verificou.

Ora, tendo havido uma redução do saldo devedor, evidentemente, o resultado imediato foi o recolhimento insuficiente do ICMS, apropriado no Código de Receita 0806 (ICMS Regime Normal – Indústria).

Entendo, portanto, que, a despeito de a descrição da conduta indicar omissão de recolhimento, é forçoso admitir que o resultado da conduta apontada foi o pagamento parcial do imposto, o que atrai a incidência da regra contida no art. 150, § 4º do CTN, impondo que se decrete a decadência do direito estatal, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2012.

Acolho, portanto, a alegação de decadência suscitada, com a exclusão das competências anteriores a julho de 2012, cujos valores foram fulminados pela decadência.

No mérito propriamente dito, a conduta autuada foi descrita como “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo e/ou uso e consumo do próprio estabelecimento ...*”. O Sujeito Passivo alegar tratar-se de produtos intermediários do seu estabelecimento fabril, defendendo a inexistência da obrigatoriedade de recolhimento do diferencial de alíquotas sobre tais aquisições.

Quanto ao direito ao crédito, é importante frisar que a não-cumulatividade, configurada no microssistema brasileiro de ICMS, é do tipo “crédito-físico”, o que supõe que o creditamento admitido limita-se àqueles itens que se incorporam diretamente ao custo do produto acabado, inadmitindo aquele outros decorrentes de uma apropriação mediante rateio.

A integração física ao produto acabado foi, e continua a ser, a pedra de toque a definir a possibilidade de se creditar nas aquisições de mercadorias destinadas a estabelecimentos industriais. Nesse sentido, o RICMS/12 definiu, em seu art. 309, inciso I, alínea “b”, o critério para apropriação de créditos, na área industrial, da forma abaixo.

“Art. 309. 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 cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

...  
b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil;  
...”

Como se lê acima, nem todas as aquisições efetuadas por estabelecimentos industriais dá ensejo ao creditamento do imposto, mas apenas aquelas relacionadas às matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, em conformidade com a dicção do texto regulamentar.

Não basta, por isso, que as mercadorias adquiridas sejam utilizadas no estabelecimento industrial, mas faz-se necessário que estabeleçam uma relação direta com o processo produtivo, devendo ser parte integrante dele.

Analizando os elementos dos autos, é possível notar que as mercadorias objeto da presente autuação se encontram relacionadas às folhas 22 a 33 do processo. A descrição dos itens ali contida revela que são “barras, calhas, buchas, chapas, cones, cunhas, lâminas, parafusos, roletes, rotores, tubos, luvas, mandíbulas, cápsulas, placas, porcas, grampos, hastes, brindes, câmaras, etc”. Não se trata de produtos intermediários, já que são itens que não se consomem em um único ciclo de produção, mas perduram por vários.

Trata-se, como se vê, de uma extensa lista de itens identificados como uso/consumo ou como bens do ativo imobilizado, cujas aquisições interestaduais devem ensejar a obrigatoriedade de recolher o diferencial de alíquotas.

Embora o Contribuinte assevere tratar-se de produtos intermediários, não desenvolve uma argumentação especificamente voltada a tal fim, tendo se limitado a asseverar a indispensabilidade/essencialidade dessas mercadorias para o pleno funcionamento do seu processo industrial.

Quanto às ações anulatórias movidas pela Recorrente, o parecer da PGE/PROFIS, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, esclarece que o provimento jurisdicional obtido não gerou efeitos no presente PAF.

Quanto à decisão judicial relativa ao Auto de Infração nº 206910.0004/06-5, informa a doura PGE que a sentença transitou em julgado e que possui efeitos anulatórios e declaratórios (prospectivos), reverberando no presente lançamento.

Solicita que seja feito um cotejo entre as mercadorias lá autuadas e aquelas outras objeto do presente lançamento.

Nesse sentido, o exame das mercadorias listadas no Auto de Infração nº 206910.0004/06-5 revela que há uma parcial identidade dos itens, restando coincidentes os itens abaixo listados.

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
'7000245'	FIBRA DE ACO PARA CONCRETO PROJETADO STEEL FSD7533
'7000489'	BIT DE BOTOES (1232-5110-05 = 7733-7451-40 = 7733-7851-S45 =
'7000493'	BIT DE BOTOES 7733-0443-40 DIAMETRO DE 43MM 7733-5243-S45
'7000500'	LUVA R-38 COM STOP CENTRAL 350029 BOART (0304-0055-00 = 3039
'7000526'	CORRENTE CONTRAPINADA TRIPLA 40A ANSI 200/3 PASSO 2.1/2"X1.1
'7000528'	ROLETE DE CARGA DE 102X250X278 COM ENCAIXE DE 30MM
'7000530'	ROLETE DE CARGA 4-30724-230 ENCAIXE 30MM. DIMENSOES DE 102 X
'7000531'	ROLETE DE RETORNO DE 600MM. COM ENCAIXE DE 30MM.
'7000550'	BARRA REDONDA LAMINADA EM ACO SAE-1090/1095 = DIN 90MN4
'7000551'	TELA TELCON ACO CA-60 Q-113 10 X 10 CM- FIO Ø 3.8 MM- DIMENS
'7000569'	CHAPA PRETA PERFORADA # 3/8" C/FUROS 1.1/2" - 2.00 X 1.00M
'7000580'	HASTE REDONDA COM 3.05M T-38 (0235-2731-01 = 2038-0731-38)
'7000603'	REVESTIMENTO DA TAMPA PERFIL LISO
'7000604'	REVESTIMENTO DA TAMPA PERFIL LISO
'7000661'	BIT DE BOTOES COM 64MM T-38 7514-7664-40 = 7514-3864-S45. ST
'7000714'	PLACA DE BORRACHA DO CILINDRO PARA MOINHO 5 X 10. COMPRIMENT
'7000718'	CHAPA PRETA PERFORADA ESPESSURA DE 3/8" DE 2X1M. COM FURO 4"
'7000726'	LAMINA PARA PATROL
'7000985'	MANGUEIRA ANTIESTATICA PARA CARREGAMENTO PNEUMATICO. DIAMET
'7001047'	HASTE R38 - H32 - R32 C/4.30MT2032-0443-39 (STEROC)
'7001086'	FIBRA DE ACO PARA CONCRETO PROJETADO DRAMIX RL-45/30
'7001139'	BORDA CORTANTE
'7001140'	BORDA CORTANTE
'7001158'	BORDA CORTANTE
'7001159'	LAMINA
'7001160'	BORDA CORTANTE
'7001161'	BORDA CORTANTE
'7001162'	BORDA CORTANTE
'7001299'	BORDA CORTANTE
'7001511'	ADITIVO SUPERPASTIFICANTE PARA CONCRETO. EM TAMBOR 241 KG. R

Assim, em cumprimento à decisão judicial favorável ao Sujeito Passivo, transitada em julgado, excluo, da presente exigência fiscal, os itens citados.

Fica, portanto, reduzido o valor lançado, tanto em decorrência do acolhimento da alegação decadencial (como já dito), como também em face da exclusão dos itens em relação aos quais a empresa possui provimento jurisdicional declaratório.

Do exposto, reduzo o valor lançado para o montante de R\$218.342,61, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/12	R\$ -
fev/12	R\$ -
mar/12	R\$ -
abr/12	R\$ -
mai/12	R\$ -

MÊS	ICMS
jul/14	R\$ 7.660,81
ago/14	R\$ 11.140,60
set/14	R\$ 5.772,39
out/14	R\$ 3.003,80
nov/14	R\$ 5.389,48

jun/12	R\$ -	dez/14	R\$ 4.496,12
jul/12	R\$ -	jan/15	R\$ 3.139,71
ago/12	R\$ 7.005,67	fev/15	R\$ 4.600,33
set/12	R\$ 7.799,39	mar/15	R\$ 5.402,66
out/12	R\$ 1.953,70	abr/15	R\$ 9.451,08
nov/12	R\$ 3.713,15	mai/15	R\$ 1.358,74
dez/12	R\$ 2.660,92	jun/15	R\$ 3.630,54
jan/13	R\$ 3.721,63	jul/15	R\$ 1.333,44
fev/13	R\$ 680,40	ago/15	R\$ 2.839,73
mar/13	R\$ 8.250,75	set/15	R\$ 4.843,25
abr/13	R\$ 2.126,83	out/15	R\$ 4.308,39
mai/13	R\$ 5.044,97	nov/15	R\$ 4.045,56
jun/13	R\$ 1.030,73	dez/15	R\$ 4.790,01
jul/13	R\$ 12.779,80	jan/16	R\$ 2.850,41
ago/13	R\$ 5.844,98	fev/16	R\$ 5.448,93
set/13	R\$ 1.469,13	mar/16	R\$ 7.544,31
out/13	R\$ 1.203,85	abr/16	R\$ 3.204,60
nov/13	R\$ 960,00	mai/16	R\$ 1.731,82
dez/13	R\$ 3.280,55	jun/16	R\$ 6.901,28
jan/14	R\$ 1.954,40	jul/16	R\$ 2.074,85
fev/14	R\$ 8.127,61	ago/16	R\$ 4.956,83
mar/14	R\$ 1.919,45	set/16	R\$ -
abr/14	R\$ 9.002,03	out/16	R\$ 108,50
mai/14	R\$ 3.410,61	nov/16	R\$ -
jun/14	R\$ 2.373,89	dez/16	R\$ -
		<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 218.342,61</b>

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

#### VOTO DIVERGENTE

Em que pese a convicção do nobre relator, permito-me do mesmo divergir, pelas razões que a seguir exponho.

A atividade industrial exige para que o estabelecimento fabril possa cumprir a sua função – produzir – de máquinas e equipamentos sem os quais os produtos não podem vir ao mundo operacional das empresas. E, estas máquinas e estes equipamentos necessitam estar em condições propícias sem o que a empresa não poderá desempenhar aquilo a que se propõe – colocar no mercado produtos objeto do seu objetivo.

Estabelecem os princípios contábeis que tais máquinas e equipamentos sejam registrados na escrituração das empresas na rubrica Imobilizado, constante do seu Ativo Permanente, não podendo ser levados à conta de Custos ou Despesas, o que desfiguraria o objetivo classificatório das contas que, saliente-se, tem caráter internacional, tanto que as normas que assim determinam, no Brasil, são oriundas das **IFRS - International Financial Reporting Standards**, que, traduzidas para o Português, significam Normas Internacionais de Informação Financeira.

Na realidade e na prática as IFRS são um conjunto de normas internacionais de contabilidade, emitidas e revisadas pelo IASB - *International Accounting Standards Board* (Conselho de Normas Internacionais de Contabilidade), que visam uniformizar os procedimentos contábeis e as políticas existentes entre os países, melhorando a estrutura conceitual e proporcionando a mesma interpretação das demonstrações financeiras.

O Brasil, economicamente está inserido no grupo dos mais de 150 países que adotam as IFRS e para que a análise dos relatórios financeiros sejam interpretados da mesma forma pelos seus usuários (os gestores, os investidores, os analistas e as instituições), tanto no âmbito nacional, como no âmbito internacional, é preciso que as características qualitativas como, clareza, confiabilidade, relevância, e o equilíbrio entre custo e benefício na preparação das demonstrações financeiras, tenham os mesmos critérios.

Para que sua inserção neste contexto internacional fosse configurada, o Brasil aderiu aos princípios por estas normas determinadas e, para tanto, através a Resolução nº 1.055/2005, o CFC - Conselho Federal de Contabilidade aprovou a Resolução CFC nº 1.055/2005 criando o **Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC**.

Para que se entenda a importância da adoção pelo Brasil dos princípios contábeis determinados pelas IFRS temos que analisar a atuação das nossas empresas dentro do conceito da Contabilidade Internacional.

Assim é que sabemos que a linguagem contábil não é homogênea em todo o mundo, já que cada país possui suas próprias normas e regras de contabilidade. E isso é um grande entrave para os investidores que desejam realizar transações e investimentos externos, pois é necessário aprender como funciona a contabilidade de cada local.

Desta forma, a Contabilidade Internacional visa solucionar ou amenizar esse problema, ao emitir normas que definem métodos que permitam que a área contábil possa se adaptar a um contexto internacional. Adotar os princípios internacionais já não é uma tendência contábil, mas um recurso que garante a sobrevivência da empresa no mercado.

Esse objetivo é alcançado ao criar pontos em comum para relatórios financeiros e demonstrativos contábeis, de modo que os interessados de um país consigam visualizar a situação dos negócios de outras nações.

Dessa forma, ao buscar padronizar internacionalmente as normas contábeis os países que aderiram às IFRS, dentre eles o Brasil, inseriu-se no entendimento da necessidade de implantação de regras, fundamentos e princípios que unificam os padrões contábeis, já que tais normas são compostas de princípios que definem os critérios de contabilização de determinadas contas.

Para tanto, existem diferentes pronunciamentos que vão definir os critérios para as contas e, graças a eles, contadores de todo o mundo podem realizar lançamentos e registros da mesma forma.

É sabido que a Lei que traz as normas gerais da contabilidade no Brasil é a Lei das Sociedades Anônimas, Lei nº 6.404/76, tendo em 2007, sido alterada pela Lei nº 11.638 quando se iniciou a implantação e adaptação das normas brasileira aos padrões internacionais. Já em 2009, através a Resolução CFC nº 1.156, atendendo ao que preconizava a Resolução CFC nº 1.055/2005, as Normas Brasileiras de Contabilidade, obrigatoriamente, passam a adotar os padrões contidos nas IFRS.

Como se vê, não é a legislação fiscal do Estado da Bahia que vai estabelecer as normas contábeis que devem ser adotadas pelas empresas quanto ao entendimento do que venha a ser Ativo Imobilizado, Material de Uso e Consumo ou outros conceitos na busca de cumprir o intuito arrecadatório.

Na identificação da infração o preposto autuante assim a definiu: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.*

De início entendo haver o nobre autuante configurado corretamente a ação da Recorrente ao “adquirir mercadorias para integrar o seu ativo permanente”, muito embora, erroneamente, afirme no complemento da descrição que “*o contribuinte escriturou no CIAP materiais de uso e consumo usados na reposição de itens de desgaste natural da planta e/ou atividades de manutenção de equipamentos de sua unidade industrial*”.

Capitulou o autuante a infração como agredindo o artigo 30 da Lei nº 7.014/96, no inciso III, abaixo transcreto:

*Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

(...)

*III - vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento;*

Afirmou que a infração ao artigo acima transcrito estaria combinada com o que determina o RICMS, no artigo 310, como abaixo transcrito:

*Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:*

(...)

*IX – quando a mercadoria ou bem vier a ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento.*

O enquadramento dos produtos objeto da autuação como sendo estranhos à atividade da empresa, e, portanto, passível de estorno de crédito do ICMS, causa estranheza vez que a Recorrente exerce atividade industrial de grande porte, utilizando-se de sua planta industrial, cuja manutenção é imprescindível para a manutenção da sua atividade, não podendo de forma alguma confundir-se com pequenos reparos, como afirmado pelo ilustre relator.

Consultando o relatório apresentado pelo preposto autuante onde constam os itens (mercadorias) que o mesmo afirma passíveis de exclusão dos créditos do ICMS, encontrei dentre os mesmos, itens cujos valores de aquisição encontram-se acima de um patamar eleito como referência, R\$10.000,00 (dez mil reais) e, conforme informado, e não contestado pelo autuante, agregam vida útil aos maquinário em manutenção periódica, ou em, grande parte referem-se a aquisição de bens utilizados que possibilitam a execução da manutenção, tendo, também, vida útil superior a um ano.

Erra o preposto autuante quando afirma que a autuação foi baseada em “**seu entendimento**” de que tais produtos não poderiam ser imobilizados, como se seu entendimento norma legal fosse, não consultando as Normas Internacionais de Contabilidade, que em momento algum ampara o “seu entendimento”, ao contrário, diz de que forma devem ser tratadas operações como as tratadas no presente processo, como explicita o CPC nº 27 que trata especificamente ao Ativo Imobilizado, seu item 14:

*14. Uma condição para continuar a operar um item do ativo imobilizado (por exemplo, uma aeronave) pode ser a realização regular de inspeções importantes em busca de falhas, independentemente das peças desse item serem ou não substituídas. Quando cada inspeção importante for efetuada, o seu custo é reconhecido no valor contábil do item do ativo imobilizado como uma substituição se os critérios de reconhecimento forem satisfeitos. Qualquer valor contábil remanescente do custo da inspeção anterior (distinta das peças físicas) é baixado. Isso ocorre independentemente do custo da inspeção anterior ter sido identificado na transação em que o item foi adquirido ou construído. Se necessário, o custo estimado de futura inspeção semelhante pode ser usado como indicador de qual é o custo do componente de inspeção existente, quando o item foi adquirido ou construído.*

E vai mais ainda o CPC 27 quando aborda o “custo dos bens”, estabelecendo no item 16:

*16. O custo de um item do ativo imobilizado compreende:*

- (a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;*
- (b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;*
- (c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado.*

*Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.*

Também o CPC 27 identifica o que não deve ser considerado “custo do bem” ao estabelecer nos itens 19 e 20.

*19. Exemplos que não são custos de um item do ativo imobilizado são:*

- (a) custos de abertura de nova instalação;*
- (b) custos incorridos na introdução de novo produto ou serviço (incluindo propaganda e atividades promocionais);*

(c) custos da transferência das atividades para novo local ou para nova categoria de clientes (incluindo custos de treinamento); e

(d) custos administrativos e outros custos indiretos.

20. O reconhecimento dos custos no valor contábil de um item do ativo imobilizado cessa quando o item está no local e nas condições operacionais pretendidas pela administração. Portanto, os custos incorridos no uso ou na transferência ou reinstalação de um item não são incluídos no seu valor contábil, como, por exemplo, os seguintes custos:

(a) custos incorridos durante o período em que o ativo capaz de operar nas condições operacionais pretendidas pela administração não é utilizado ou está sendo operado a uma capacidade inferior à sua capacidade total;

(b) prejuízos operacionais iniciais, tais como os incorridos enquanto a demanda pelos produtos do ativo é estabelecida; e

(c) custos de realocação ou reorganização de parte ou de todas as operações da entidade.

Trata-se a Recorrente de empresa de grande porte, com forte atuação nos mercados nacional e internacional, sujeita a auditorias interna e externa, sujeita também a controles internacionais e como tal não poderia em hipótese alguma, sob pena de severas penalidades infringir as normas legais, em especial as normas contábeis.

Imprópria e sem fundamentação legal que a suporte é a infração imputada à Recorrente que não se sustenta a partir de quando baseada na premissa de que *utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquirida para integrar o ativo permanente do estabelecimento*.

Assim, convicto de que o “entendimento” do preposto autuante, acatado pelo ilustre relator, não tem o condão de superar as determinações legais, em especial Normas Internacionais que o Brasil aderiu e adota, dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração em apreço.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279696.0008/17-9 lavrado contra **CIA. DE FERRO LIGAS DA BAHIA FERBASA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$218.342,61**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO DIVERGENTE** – Conselheiros: José Roservaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva e Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS