

**A. I. Nº** - 206955.0001/19-9  
**AUTUADO** - CRISTAL PIGMENTOS DO BRASIL S.A.  
**AUTUANTE** - MARIA DAS GRAÇAS LEMOS CARVALHO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/09/2021

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0132-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM PERCENTUAL SUPERIOR AO PERMITIDO. **a)** AQUISIÇÕES DE VAPOR. **b)** AQUISIÇÕES DE GÁS NATURAL. Fatos não impugnados. Infrações mantidas. **c)** MATERIAL PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. Restou comprovado que parcela significativa da acusação se relaciona a aquisições de materiais empregados nos projetos de ampliação e modernização do parque fabril, constituindo-se, assim, aquisições para integrar ao Ativo Imobilizado do estabelecimento. Acusação parcialmente subsistente. **d)** AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INICIADOS E CONCLUÍDOS FORA DO ESTADO DA BAHIA. Nestas situações, considerando que as mercadorias não circularam no Estado da Bahia, mas, no Estado de São Paulo, onde foi iniciada e finalizada a prestação de serviço de transporte, efetivamente, a utilização do crédito fiscal originado dessas prestações de serviços de transporte não poderá repercutir no Estado da Bahia, sendo totalmente indevida a utilização de tais créditos. Acusação subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS, NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Ficou comprovado que em relação a um documento fiscal, a título de outras saídas, vinculado ao documento original, devidamente escriturado, referente à locação de equipamentos. Excluído da autuação a penalidade relativa a esse documento e mantida em relação aos demais. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata o presente de Auto de Infração, expedido em 22/03/2019, para reclamar crédito tributário no montante de R\$213.261,65, mais multas, da apuração das seguintes infrações à legislação tributária estadual:

1 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Utilizou indevidamente crédito fiscal referente a parcela equivalente a 1,78% do total de 19% do vapor que não entra em contato com o produto TIO2, conforme consta em declaração da Empresa”. Valor lançado R\$29.184,28, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

2 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Utilização indevida de crédito referente a utilização do gás natural consumo médio de 0,19% em no restaurante, de acordo com declaração da Empresa”. Valor lançado R\$9.586,41, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

3 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Utilização indevida de crédito de ICMS referente a entrada de materiais destinados à manutenção da fábrica. Utilização indevida de crédito de ICMS referente ao produto Hipoclorito de Sódio”. Valor lançado R\$95.181,38, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

4 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Utilização indevida de crédito do ICMS, referente às operações realizadas dentro do Estado de São Paulo. O frete foi iniciado e concluído dentro do Estado de São Paulo. Não houve circulação de mercadorias dentro do Estado da Bahia. O demonstrativo em anexo relaciona os conhecimentos de frete que contém o local de início e do final da prestação. Foi anexado também uma amostragem dos conhecimentos de transportes contidos no demonstrativo de débito”. Valor lançado R\$57.203,20, mais multa de 150% com previsão no Art. 42, inciso V, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

5 - “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal”. Foi aplicada penalidade no total de R\$22.106,48, correspondente a 1% do valor comercial da mercadoria, consoante previsão no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96.

O autuado, através de seu representante legal, ingressou com Impugnação Parcial ao lançamento, fls. 96 a 115, onde efetuou uma síntese dos fatos, declarando, em seguida, o reconhecimento integral das infrações 01 e 02 e parte da infração 03, cujos pagamentos disse que está providenciando.

Assim é que, naquilo que pertine a infração 03, declarou que reconhece sua procedência parcial, relativamente às aquisições de hipoclorito de sódio, Notas Fiscais nºs 6201 e 7245, bem como sobre a aquisição de um Freezer Horizontal utilizado na área administrativa, através da Nota Fiscal nº 3201025.

Destacou que, no tocante aos demais itens, por se tratarem de aquisições de bens para o Ativo Imobilizado, não podem ser tratados como se fossem mercadorias de uso e consumo do estabelecimento, destacando que, antes de adentrar nas razões que demonstram que a maior parte dos bens autuados são integrantes do Ativo Fixo, evidenciará que a autuação já merece reparos ao impor estornos de créditos que ainda nem foram apropriados em sua escrita fiscal, haja vista se tratarem de créditos aproveitados à razão de 1/48 avos por mês, relativos a aquisições ocorridas ao longo do ano de 2017.

PASSOU A DISCORRER A RESPEITO DOS CRÉDITOS FISCAIS QUE FORAM EFETIVAMENTE APROPRIADOS, ENQUANTO QUE NO ITEM 1.1.1. DA PEÇA DEFENSIVA SE REFERIU SOBRE A APROPRIAÇÃO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS FISCAIS DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO, CITANDO QUE se apropriou dos créditos fiscais conforme autorizado pela legislação (de forma proporcional, 1/48 avos), o que por si só já enseja uma necessária revisão do montante lançado para que reflita aos créditos fiscais efetivamente tomados pelo estabelecimento, consoante previsão no art. 309, inciso VII e respectivo § 2º, i, “b” do RICMS-BA/2012, que dizem respeito à razão de apropriação dos referidos créditos, não podendo, desta maneira, a autuante exigir o estorno integral do crédito fiscal de algo que sequer foi apropriado pelo estabelecimento autuado, devendo, portanto, primeiramente ser revisto o lançamento tributário para que reflita aos créditos efetivamente tomados.

Citou a operação descrita na Nota Fiscal nº 42171, ASSEVERANDO QUE, ao contrário do que alega a autuante, não considerou como crédito fiscal o valor total destacado na Nota Fiscal no montante de R\$33.534,62, mas apenas do importe de R\$6.380,38, como se observa do próprio livro registro de entrada da Impugnante (Doc. 02), cuja imagem anexou à defesa, acrescentando que, ainda assim, em relação ao referido crédito, somente se apropriou no período autuado do montante de R\$1.063,36, que correspondeu a 8 parcelas de 1/48 avos do crédito, conforme se verifica da ficha do próprio CIAP (Doc. 03) cuja imagem colacionou aos autos.

Desta maneira disse que em razão de tais esclarecimentos em relação aos créditos efetivamente tomados no período autuado, apresenta planilha contendo a memória de cálculo extraída a partir do CIAP (Doc. 04), na qual demonstra os créditos que foram aproveitados até 31/12/2017 (termo final do período lançado), em relação aos itens objeto da autuação, sendo que, para facilitar a apreciação, apresenta planilha (Doc. 05) contendo os ajustes necessários no levantamento fiscal que respaldou a autuação, demonstrando que o valor do crédito em discussão deve ser de apenas R\$6.726,96 (“Coluna N”), e não de R\$95.181,38, (“Coluna M”) como originalmente lançado.

Pontuou, ainda, que demonstrará que esse pequeno valor ainda merece ser reduzido, tendo em vista que a maior parte dos bens constantes no levantamento fiscal não se tratam de aquisições de mercadorias de uso e consumo, mas, sim, de aquisições de bens destinados à consecução de projetos de ampliação e modernização do seu parque fabril, os quais passam a integrar o seu Ativo Imobilizado, ensejando assim a tomada de crédito conforme a legislação em vigor.

Com o fito de demonstrar que tais bens foram empregados no projeto de modernização e ampliação do seu parque fabril, passou a discorrer a respeito do direito ao crédito fiscal nas aquisições de bens para integrar o Ativo Imobilizado, citando e transcrevendo a legislação aplicável, CF/88, LC 87/96, Lei nº 7.014/96 e RICMS/BA-2012, ressaltando que os referidos bens foram registrados contabilmente no seu ativo, já que possuem inequivocamente características de bens desta natureza, haja vista que foram adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, em virtude da implementação de projetos de modernização e ampliação, pelo que tais aquisições, nos termos da legislação em vigor, geram direito ao crédito do ICMS.

Ressaltou que os projetos de modernização e de ampliação além de estarem intimamente relacionados à sua atividade-fim, ocasionaram o aumento da vida útil da própria planta industrial e da sua capacidade produtiva, pelo que os bens adquiridos para a sua implementação se integraram de forma definitiva ao seu parque industrial, somando-se a isto o fato de possuírem vida útil superior a um ano, e não estarem disponíveis à venda.

Disse que, objetivando demonstrar o quanto alegado, apresenta abaixo quadros contendo um descritivo sucinto dos projetos de modernização ou ampliação, os quais também apresentam em anexo (Doc. 06), correlacionando-os às respectivas Notas Fiscais que descrevem as operações de aquisição de bens que ensejaram a tomada de crédito pelo estabelecimento autuado, listados na planilha em anexo (Doc. 07):

Projeto	BA0783 – Substituição de tubulação da DIPIG - Fase II
Período	Jul/2016 a Out/2018
NF's correlacionadas	2315 - 2364 - 2365 - 44382
Descrição	O projeto consistiu na substituição de oito circuitos completos de tubulação com 230 metros de comprimento na etapa de produção denominada “Hidrólise”, que atingiram o final de sua vida útil (construídos há cerca de 40 anos).
Projeto	BA0793 – Sistema UPS para Calcinação
Período	Fev/2015 a Nov/2017
NF's correlacionadas	2889
Descrição	O projeto consistiu na aquisição e instalação de uma fonte de alimentação ininterrupta (uninterrupted power supply - UPS) para a etapa de produção denominada Unidade de tratamento do Gás da Calcinação, objetivando a diminuição do risco de acidentes ambientais durante uma queda de energia.
Projeto	BA0809 – Recuperação do Tanque de Lama D-0308
Período	Jul/2017 a Jun/2018
NF's correlacionadas	1755
Descrição	O projeto consistiu na reparação do tanque D-0308, que se encontrava profundamente danificado, objetivando afastar perda de produção ou qualquer tipo de falha grave que resultasse em acidente ambiental. Os tanques são utilizados nas etapas de Clarificação e Tratamento da Lama, antes de ser entregue ao aterro externo.
Projeto	BA0836 – Nova tubulação de água de combate a incêndio
Período	Em curso
NF's correlacionadas	1981 - 1982
Descrição	Este projeto consiste na instalação de novo sistema de tubulação de água de combate a

	incêndio, para adequação de padrões de segurança da fábrica.
Projeto	BA0837 – Sistema de Tubulação para Coleta dos Filtrados da Filtração Moore
Período	Jul/2015 a Jul/2018
NF's correlacionadas	88794
Descrição	Este projeto consistiu na melhoria do sistema de coleta de lavagem da etapa de Filtração Moore, objetivando a diminuição do risco de acidentes ambientais.
Projeto	BA0845 – Reforma do Filtro Elétrico C-1104
Período	Jul/2016 a Jan/2018
NF's correlacionadas	42171
Descrição	Este projeto consistiu na primeira das três fases de melhorias da Unidade de Tratamento de Gases da Calcinação, possibilitando a reforma do Precipitador Eletrostático C-1104 (WESP), que é instalado na Unidade de Tratamento de Gás da Calcinação F-1104. O projeto também irá melhorar a flexibilidade operacional entre os Calcinadores C-1104/07/08 WESP e F-1101/04. Essas unidades são essenciais para a operação da planta em conformidade com as licenças ambientais.
Projeto	BA0881 – Melhoria de Segurança de Processo dos Queimadores
Período	Ago/2017 a Set/2018
NF's correlacionadas	81145 - 81138
Descrição	O projeto consistiu na melhoria da segurança do processo de operação dos queimadores a gás natural, a partir de relatórios gerenciais, visando a correção de falhas, contemplando a instalação de sensores para fins de controle.

Disse, também, que apresenta, ainda, as telas de seus sistemas internos de cada Nota Fiscal acima mencionada, demonstrando que tais itens foram contabilizados em contas de ativo (Doc. 08), acrescentando que, neste mesmo documento também são apresentadas as telas das demais Notas Fiscais, e que continua envidando esforços no sentido de localizar os documentos referentes aos respectivos projetos de modernização, motivo pelo qual protesta pela ulterior juntada de documentos, reiterando que todas as operações nelas descritas estão contabilizadas em contas de ativo.

Desta forma, requereu a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, a fim de atestar o quanto ora afirmado, bem como protesta pela ulterior juntada de documentos.

Ao ingressar à Infração 04, que se refere a utilização indevida de créditos fiscais por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, relacionados a operações de transportes realizadas dentro do Estado de São Paulo, cujo frete foi iniciado e concluído dentro do Estado de São Paulo, não havendo, portanto, a circulação no Estado da Bahia, enquanto que a acusação fiscal parte das premissas de que: (i) *por não haver circulação de mercadorias dentro do Estado da Bahia*; e (ii) *por ter o transporte sido iniciado e concluído no Estado de São Paulo*; não haveria nenhum crédito fiscal a ser tomado pelo seu estabelecimento.

Neste sentido disse que a acusação não se alinha ao delineamento jurídico do ICMS, um imposto estadual, mas que também possui inequívoco caráter nacional, tendo em vista a enorme gama de formatos de ocorrência de prestações de serviços e/ou circulação de mercadorias. Situações como a posta nessa autuação exigem a análise da legislação local sempre em consonância com a legislação federal, que traz as normas gerais do ICMS, não podendo se perder de vista, principalmente, a própria Constituição Federal.

Deste modo, afiançou que para a correta compreensão das razões ora apresentadas, explanará primeiramente o fluxo de operações que ocasionaram a contratação, pelo estabelecimento autuado, de serviços de transporte ocorridos no Estado de São Paulo, ensejando assim a tomada dos créditos que foram objeto de autuação.

INFORMOU O FLUXO DAS OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES RELACIONADAS A IMPUTAÇÃO, EXPLICANDO QUE tem por atividade a comercialização, no mercado nacional e internacional, de pigmentos de Dióxido de Titânio (TiO<sub>2</sub>), fazendo parte de um grupo que possui forte atuação em cinco

continentes, sendo o estabelecimento autuado a única indústria produtora do referido produto na América Latina. Em razão disso, utiliza de uma complexa operação logística para atender a demanda de seus clientes, necessitando contar, no país, com forte apoio de armazéns gerais em outras unidades federadas, facilitando assim a venda e entrega de seus produtos.

Registrou que parte das prestações de serviços de transporte elencadas no levantamento fiscal estão vinculadas a mercadorias armazenadas em Armazém Geral em São Paulo, de onde foram expedidas com destino aos seus clientes no próprio território paulista, a partir da venda de mercadorias cujo frete ficou sob sua responsabilidade da Remetente, ao tempo em que, a outra parte corresponde a contratações de serviços de transporte de mercadorias importadas pela Impugnante e desembaraçadas no Estado de São Paulo, que foram transportadas com destino a Armazém Geral situado no próprio Estado de São Paulo.

A título de exemplo, citou o CT-e nº 1825, emitido pela GUIBOR TRANSP E LOG LTDA, contra si, tomadora dos serviços, para o transporte de mercadorias acobertadas pelas NF's 41820 e 41821, sendo que, por essa documentação fiscal, constata-se que as mercadorias saíram da UDLOG ARMAZENS GERAIS TRANSPORTES E LOG. (Armazém geral situado em Mauá/SP), com destino à CROMEX S/A, seu cliente situado em São Paulo/SP, documentos estes, com indicação de que as mercadorias serão retiradas no armazém situado em Mauá/SP, compõem o Doc. 09, sintetizando que tal operação relaciona-se à venda de mercadorias que se encontravam em armazém geral localizado no município de Mauá/SP, que foram expedidas pelo próprio armazém em Mauá/SP, sido recebida pela transportadora que contratou para prestação de serviço de transporte até o município de São Paulo/SP, onde se encontrava o destinatário das mercadorias vendidas, citando que para que não resta dúvida, colacionou a imagem do referido Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico – DACTE, fl. 107.

Observou que, consoante pode se verificar, figurou como remetente das mercadorias e como tomador dos serviços de transporte para entrega das mesmas, em decorrência das vendas realizadas à “Cromex S/A.” a preço CIF, restando, ainda, evidente o destaque do imposto em decorrência da prestação de serviços de transporte pela GUIBOR TRANSP E LOG LTDA., no importe de R\$132,95, devido ao Fisco paulista, obtido a partir da adoção de BC de R\$1.107,95 e alíquota interna de 12%.

Citou outro exemplo relacionado ao CT-e nº 15683, fl. 108, emitido pela CLEMEX TRANSPORTES LTDA., para o transporte de mercadorias acobertadas pelas NF's 44064, 44065, 44066, 44067 e 44068, oriunda de importação com entrada física no Estado de São Paulo, com posterior remessa para o Armazém Geral da UDLOG ARMAZENS GERAIS TRANSPORTES E LOG., (situado em Mauá/SP), os quais compõem o doc. 10, afirmando que também neste exemplo resta claro sua condição como remetente das mercadorias e como tomadora dos serviços de transporte para entrega das mesmas ao Armazém Geral paulista, operação está com destaque do imposto devido ao fisco paulista.

Isto posto destacou que, a partir dos fluxos acima exemplificados, idêntico para as demais situações autuadas, resta inequívoco que figurou como remetente das mercadorias e como tomadora dos serviços de transportes realizados no território paulista.

Passou a discorrer sobre o DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO AO IMPOSTO COBRADO EM RAZÃO DOS SERVIÇOS DE TRANSPORTES TOMADOS, ASSEVERANDO SER incontroverso que a ocorrência do fato gerador do ICMS incidente sobre a prestação do serviço de transporte ocorreu no âmbito do território paulista, tendo em vista que lá se iniciou e no próprio Estado de São Paulo foi concluída, não havendo, portanto, que se falar em valor de ICMS devido em relação à prestação de serviços a outro ente federado, deixando claro que não se está a discutir o débito de ICMS decorrente da prestação dos serviços de transporte ou até mesmo de “circulação de mercadoria”, afigurando-se, ao seu entender, completamente desarrazoado as afirmações que lastreiam a presente autuação, quais sejam: **“Não houve circulação de mercadoria dentro do Estado da Bahia”,** e que a Impugnante teria **“utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado”.**

Pontuou que tais premissas levaram ao equívoco de condicionar o *direito a crédito* ao início do transporte no seu estabelecimento, ao tempo em que, tal conclusão, no entanto, não possui nenhum respaldo jurídico e afronta a própria Lei Estadual nº 7.014/96, a LC 87/96 e as disposições da Constituição Federal, cuja legislação que considera aplicável ao caso, transcreveu, ou seja, CF/88 Art. 155, § 2º, II, Art. 19 da LC 87/96, Art. 28 da Lei nº 7.014/96 e Arts. 29 e 31 do RICMS/BA.

Citou que a Lei do ICMS-BA assegura o direito ao crédito ao sujeito passivo que tenha recebido os serviços de transporte, mesmo que o imposto tenha sido cobrado por outro Estado, o que se alinha perfeitamente à LC 87/96 e à própria CF/88, não se extraindo da lei a necessidade de que o transporte seja iniciado no próprio estabelecimento, mas tão somente a contratação dos referidos serviços pelo estabelecimento do sujeito passivo, asseverando ser o que se observa, inclusive, das próprias disposições regulamentares do RICMS-BA/2012, como se extrai do art. 309, inciso V c/c 314, inciso I e 217, III, § 3º.

Mencionou que a contratação dos serviços de transporte para entrega de suas mercadorias situadas no Estado de São Paulo, constituem, inequivocamente, em crédito fiscal a ser tomado, sendo completamente desarrazoado se exigir um requisito inexistente na legislação para fins de reconhecimento do direito ao crédito fiscal (“início do transporte no estabelecimento autuado”), vez que todo o crédito fiscal utilizado está devidamente respaldado pela legislação citada, além do fato de que os próprios dispositivos invocados para fins de autuação (arts. 29 e 31 da Lei 7.014/96), em verdade, apenas corroboram a existência do direito a crédito.

Mencionou que não é demais observar que não foi apontado nenhum dispositivo regulamentar infringido para essa Infração, mesmo porque não há, sendo, deste modo, incontestável que:

- Os créditos foram oriundos de serviços tomados pelo estabelecimento autuado da Impugnante;
- Não houve em nenhum momento qualquer tipo de questionamento por parte da Autoridade Fiscal quanto a idoneidade dos documentos. Inclusive, o lançamento ora impugnado teve por base os valores de ICMS destacados nos próprios conhecimentos de transporte;
- Os créditos foram devidamente escriturados pela Impugnante nos prazos regulamentares.

Concluiu este tópico alertando que convalidar o presente lançamento significa aniquilar o princípio da não-cumulatividade e toda a legislação que transcreveu, visto que, enquanto contratante dos serviços de transporte, é o único que detém o respaldo legal para apropriação dos referidos créditos e jamais poderá se apropriar do crédito fiscal do imposto que assumiu o ônus.

Com estes argumentos pugnou para que a Infração 04 seja cancelada em sua íntegra, uma vez considera demonstrada sua total insubsistência.

Ao se referir a infração 05, citou que está trata de suposta ausência de escrituração de operações tributadas na escrita fiscal da Impugnante, de modo que lhe está sendo exigida multa pecuniária correspondente a 1% do valor dos bens/mercadorias objeto das operações autuadas.

Citou que no levantamento fiscal, dentre a lista de operações supostamente não escrituradas, a autuante incluiu a Nota Fiscal de nº 44, emitida em 20/11/2017 pela VS Data Comércio Distribuição Ltda., através da qual se exige uma multa no importe de R\$15.061,01.

Alegou que a referida nota fiscal foi emitida despropositadamente pela VS DATA COMÉRCIO & DISTRIBUIÇÃO LTDA., haja vista que a circulação das mercadorias listadas nesse incorreto documento fiscal, bem como o ingresso de tais bens no estabelecimento da Impugnante, já havia sido acobertada pela NF nº 376, anteriormente emitida pelo referido remetente, conforme se passa a demonstrar.

Acrescentou que em 28/12/2016, escriturou no seu livro Registro de Entradas a Nota Fiscal nº 376, chave eletrônica nº 42161207268152000461550020000003761000000018, no valor total de R\$1.506.105,09, emitida em 07/12/2016 pela VS DATA COMÉRCIO & DISTRIBUIÇÃO LTDA, CFOP 6949, e, conforme se pode verificar na documentação ora acostada (NF's e livro registro em anexo, Doc. 11), a referida operação foi devidamente escriturada na página 177 do seu livro de

Registro de Entradas do período de dezembro/2016, conforme afixado à fl. 113.

Neste sentido observou que, apesar de ter sido emitida uma nota de entrada pela VS DATA COMÉRCIO & DISTRIBUIÇÃO LTDA., os materiais que lhe foram enviados continuaram em seu estabelecimento e não retornaram para o fornecedor.

Em seguida disse que em 20/11/2017 (quase um ano após a escrituração da NF anterior pela Impugnante), a fornecedora emitiu, sem qualquer motivo aparente ou de seu conhecimento, a Nota Fiscal de saída nº 44, chave eletrônica nº 53171107268152000623550010000000441000000442, no intuito de acobertar a mesma operação vinculada à Nota Fiscal nº 376 (Doc. 11), conforme consta expressamente consignado no campo “Informações Adicionais” da Nota Fiscal nº 44, fl. 114.

Com isso, disse que, como se observa, resta inequívoco que as mercadorias foram efetivamente entregues através da Nota Fiscal nº 376, a qual foi devidamente escriturada em 28/12/2016, ressaltando que desconhece os motivos que levaram o fornecedor a emitir a adotar os procedimentos que culminaram na equivocada emissão da Nota Fiscal nº 44, objeto da autuação.

Após tecer outras considerações a respeito do motivo da não escrituração da referida nota fiscal, pugnou que na improvável hipótese de não se considerar os argumentos acima dispendidos, o que não se espera, que ao menos seja aplicada a redução ou cancelamento de multa com base na previsão do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista a inexistência de qualquer prejuízo ao Erário.

E, em relação às demais operações, disse que continuará envidando esforços no sentido de localizar os documentos e/ou justificativas capazes de ilidir a infração contra si imputada, pugnando desde já pela juntada ulterior de documentos até o julgamento.

Em conclusão requereu que sejam acatados os argumentos de mérito ora apresentados, com o consequente reconhecimento da improcedência dos valores exigidos através das Infrações 03, 04 e 05 do Auto de Infração nº 206955.0001/19-9, requerendo, ainda, a juntada posterior de documentos, em nome do Princípio da Verdade Material que rege o Processo Administrativo Fiscal, visando ilidir infrações contra si imputadas, bem como a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99, a fim de atestar o quanto afirmado em relação à infração 03.

Às fls. 261 a 267, foi juntado ao PAF o Processo SIPRO nº 223448/2019-1, onde o autuado efetuou juntada dos documentos relacionados aos pagamentos efetuados referentes às parcelas do débito reconhecidos como devidos, sendo R\$29.184,18, referente a infração 01, R\$9.586,41 referente a infração 02 e R\$1.824,66 pertinente as parcelas reconhecidas no tocante a infração 03, sendo R\$481,95 relacionado ao vencimento no mês de maio/17, R\$946,89 vencimento em agosto/17 e R\$395,82 referente ao vencimento no mês de outubro/17, cujos pagamentos totais somaram R\$47.804,84 em valores atualizados, fl. 264.

A autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 268 a 277, onde, em relação a infração 03 afirmou que os materiais integrantes desta infração se constituem de peças, acessórios de reposição de máquinas e equipamentos que demandam substituição por desgaste, a exemplo de buchas, rotores, conexões, eletrodutos, motores, tampas de pressão e acessórios, materiais diversos para construção civil e outros citados nos demonstrativos que elaborou.

Citou que outros materiais como válvula, bomba de óleo, termômetro, manômetro, pressostato, transmissor de pressão e medidor magnético de vazão são equipamentos que também requerem a substituição com o transcorrer do tempo, pelas mesmas razões das partes e peças, estando todos estes voltados apenas à manutenção, laboratório, controle e segurança da planta industrial.

Sustentou que classificar os materiais elencados no demonstrativo de fls. 21 a 30 como Ativo Imobilizado utilizando o simples parâmetro de tempo de vida útil superior a um ano e por integrarem projeto de reforma de equipamentos que tem por finalidade aumentar a vida útil do equipamento, não fornece fundamentação para classificação dos mesmos como Ativo Imobilizado, posto que, a maioria são peças sobressalentes que irão recompor a integralidade de

um equipamento na planta industrial.

Ao se referir aos projetos mencionados pelo autuado disse que todos dizem respeito a ações da empresa para reduzir o impacto que a industrialização de seus produtos causa ao meio ambiente, portanto, projetos desta natureza não fazem parte da linha de produção, não sendo permitido a utilização de tais créditos fiscais.

No tocante a alegação defensiva de que os créditos foram tomados na razão de 1/48 avos, por ter sido dado o tratamento de ativo imobilizado, sustentou ser necessário que o autuado apresente:

- Comprovação dos valores lançados a débito no livro de apuração do ICMS, ao lado dos valores relacionados no demonstrativo de débito que elaborou;
- Os demonstrativos do CIAP, elaborados pelo autuado, com destaque dos itens elencados no PAF, fls. 21 a 30, para que sejam identificados os valores referentes ao quociente 1/48 pertinente a cada item e que comporá o novo valor da infração.

No que pertine a infração 04 discordou da argumentação defensiva, pois o ICMS sobre as prestações dos serviços de transportes, quando iniciados em outro Estado, deve ser recolhido ao estado da Federação onde foi iniciado o serviço de transporte, sendo que o crédito do imposto deve ser suportado onde o mesmo foi arrecadado.

Disse que a respeito desta matéria o CONSEF já se posicionou com o entendimento acima, através dos Acórdãos nº 0319-04/08 e 0023-02/07, razão pela qual manteve a autuação.

Em relação a infração 05, após efetuar uma síntese dos argumentos defensivos, disse apenas que mantém integralmente a autuação.

O autuado foi intimado para tomar ciência da Informação Fiscal, fl. 277, tendo este se manifestado conforme fls. 279 a 285, onde, em relação a infração 03, itens questionados, sustentou que tais aquisições não se referem a meras peças de reposição, mas, verdadeiros bens de Ativo Imobilizado nos termos que define a Lei nº 6.404/76 em seu Art. 179, IV, cujos créditos fiscais foram aproveitados à razão de 1/48 avos mês.

Acrescentou que para demonstrar que alguns bens autuados possuem características inequívocas de bens do Ativo Imobilizado, colacionou à defesa projetos de modernização e ampliação do seu parque fabril, evidenciando a vinculação de vários itens autuados aos projetos.

Disse que em relação a esse ponto não houve contestação pela autuante em sua Informação Fiscal acerca da vinculação dos itens autuados com os projetos colacionados à defesa, contudo se manifestou pela manutenção da glosa em razão de tais produtos constituírem:

- Projetos de reforma de equipamentos que têm por finalidade aumentar a vida útil do maquinário,

ou

- Projetos relacionados a ações voltadas para a redução do impacto da sua atividade produtiva no meio ambiente, não estando ligados a linha de produção.

Discordou da alegação da autuante visto que os projetos de modernização e ampliação que apresentou além de estarem intimamente relacionados à sua atividade-fim, ocasionaram o aumento de vida útil da própria planta industrial e da sua capacidade produtiva, pelo que os bens adquiridos para sua implementação se integrarem de forma definitiva ao seu parque industrial, não havendo como olvidar a condição de Ativo Imobilizado desses.

Em relação aos projetos de reforma, sustentou que os itens a eles relacionados não são utilizados na mera manutenção do equipamento, mas, estão voltados para o melhoramento da performance dos equipamentos, modernizando-os e, conseqüentemente, estendendo-lhe sua capacidade de trabalho.

No tocante aos projetos associados à redução dos impactos ambientais da atividade produtiva considera evidente que esses estão diretamente relacionados à modernização da sua produção,



haja vista que atualmente a busca pela atenuação das consequências ambientais é preocupação necessária para o funcionamento das indústrias. Portanto, basta que os projetos sejam associados à atividade fim para atestarem a condição de Ativo Imobilizado dos seus respectivos itens e, consequentemente, haver o direito ao crédito fiscal.

Após repetir argumentos já citados na peça de impugnação inicial, destacou que a autuante exigiu o valor integral do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição dos itens listados no levantamento fiscal, tendo comprovado que efetuou o creditamento proporcional conforme indicados nos docs. 04 e 05 juntados aos autos, onde reconheceu como devido apenas o valor de R\$6.726,96.

Ao se referir a Infração 04 se reportou aos argumentos anteriormente já apresentados, enfatizando que os dispositivos tidos como infringidos pela autuante, Arts. 29 e 31 da Lei nº 7.014/96, apenas asseguram o crédito fiscal em relação ao imposto cobrado em operações anteriores que tenham resultado o recebimento de serviços de transporte, sendo que, ao contrário do que afirma a autuante, as referidas disposições legais confirmam o direito ao crédito a quem tenha recebido os serviços de transporte, mesmo que o imposto tenha sido cobrado por outro Estado.

Concluiu este item mencionando que foi amplamente demonstrado na Impugnação (i) os créditos foram oriundos de serviços tomados pelo estabelecimento autuado; (ii) os créditos foram devidamente escriturados nos prazos regulamentares e (iii) o direito ao crédito fiscal sobre o frete não está condicionado ao início do transporte no seu estabelecimento, reiterando o pedido da improcedência do lançamento.

Em relação a infração 05 reiterou os argumentos apresentados na peça inicial tendo em vista que a autuante se limitou a aduzir que mantém todo o teor da mesma.

Às fls. 291 a 293 foi juntado extrato de pagamento emitido pelo Sistema SIGAT dando conta do pagamento efetuado pelo autuado em 27/05/2019 no total de R\$47.804,83.

Em 28 de fevereiro de 2020, o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem nos seguintes termos:

*“A infração 03 acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente as aquisições de material para uso e consumo pelo estabelecimento no exercício de 2017. Consta, ainda, que houve utilização indevida de créditos referentes as entradas de mercadorias destinadas à manutenção da fábrica e ainda, referente as aquisições de hipoclorito de sódio.*

*Em sua defesa o autuado pontuou que reconheceu a procedência da autuação em relação ao item hipoclorito de sódio, enquanto que em relação aos demais itens está sendo exigido o estorno do valor integral do crédito fiscal constante no documento de aquisição como se tivesse sido tomado os créditos em sua totalidade.*

*Asseverou que a quase totalidade dos itens do levantamento fiscal corresponde a bens que integram o Ativo Imobilizado do estabelecimento autuado, visto tratarem-se de aquisições relacionadas à consecução de projetos de ampliação e modernização de seu parque fabril, voltados ao desenvolvimento de sua planta industrial, sendo que, por esta razão, se apropriou dos créditos fiscais de forma proporcional a 1/48 avos, o que, por si só já enseja uma necessária revisão no montante lançado para que reflita os créditos fiscais efetivamente tomados pelo estabelecimento, apontando exemplos pontuais.*

*Para fim de comprovar seu argumento juntou aos autos planilha (doc. 05) onde diz demonstrar que o crédito em discussão deve ser de apenas R\$6.726,96 (Coluna N) e não de R\$95.181,38 (Coluna M) conforme originalmente lançado, apresentando também quadros descritivos dos que denomina de projetos de modernização ou ampliação (doc. 06) correlacionando-os às respectivas notas fiscais, listadas em planilha (doc. 07).*

*A autuante não acolheu os argumentos defensivos sustentando que os materiais que integram a infração 03 se constituem em peças e acessórios de reposição que integram a estrutura física das máquinas ou equipamentos, demandando a necessária troca por desgaste, a exemplo de buchas, rotores, conexões, eletrodutos, motores, tampas de pressão, acessórios e materiais diversos para construção civil citados nos demonstrativos que elaborou.*

*Citou, também, que outros materiais como válvulas, bomba de óleo, termômetro, manômetro, pressostato, também requerem substituição com o transcorrer do tempo, sendo que, todos os materiais aqui descritos estão voltados apenas à manutenção, laboratório, controle e segurança da planta industrial.*

*Quanto a alegação defensiva de que os créditos constantes dos demonstrativos que fundamentam a infração 03 foram tomados em razão de 1/48 avós, por ter sido dado tratamento de Ativo Imobilizado, **citou que é necessário que o autuado apresente:***

*1 – Comprovação dos valores lançados a débito no livro de apuração do ICMS, ao lado dos valores relacionados no demonstrativo de débito elaborado pela fiscalização;*

*2 – Os demonstrativos do CIAP, elaborados pela Empresa, com destaque dos itens elencados no PAF, fls. 21 a 30, para que sejam identificados os valores referentes ao quociente 1/48 pertinente a cada item e que comporá o novo valor da infração.*

*Submetido o PAF em sessão de Pauta Suplementar, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal pela sua conversão em diligência à INFAZ de origem no sentido de que a autuante adote as seguintes providências:*

*I – **Em relação a infração 03:** Com base na documentação apresentada pela empresa, ou se insuficiente, intimar o autuado para apresentar os livros e documentos fiscais necessários a verificação dos argumentos trazidos pela defesa, e, se comprovados tais argumentos, elaborar novo demonstrativo de débito considerando apenas os valores creditados pelo autuado equivalente a 1/48 avós do crédito fiscal.*

*II – **Em relação a infração 04:** Elaborar dois demonstrativos distintos, com totalização mensal, destacando os créditos relativos aos serviços de transportes tomados pelo autuado referentes a remessas para armazenagem decorrentes de importações e outro abarcando os créditos tomados dos serviços de transportes referentes a vendas de mercadorias para clientes cujos serviços tenham sido iniciados e concluídos em outros estados e constantes da autuação.*

*Após o atendimento do quanto acima solicitado, o autuado deverá ser cientificado do resultado da diligência, ocasião em que lhe deverá ser entregue cópia do mesmo assim como desta solicitação de diligência, oportunidade em que lhe deverá ser concedido o prazo de 10 (dez) dias para manifestação. Havendo manifestação pelo autuado, a autuante também deverá se pronunciar.*

*Em seguida o PAF deverá retornar ao CONSEF para fim de prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”.*

A solicitação foi atendida pela autuante, fls. 306 a 316, efetuando, inicialmente, uma síntese do pedido de diligência e da manifestação do autuado quanto a intimação que lhe fora enviada para efeito de comprovação de argumentos trazidos pela peça defensiva.

Em seguida disse que todos os itens que integram a infração 03 são materiais de uso e consumo, pois são destinados a manutenção da fábrica, tendo o autuado os classificados indevidamente como Ativo Imobilizado.

Disse que em resposta à intimação o autuado apresentou manifestação destacando os valores creditados 1/48 avos, no exercício de 2017, e que acatou os novos valores apresentados pelo autuado com base no crédito correspondente a 1/48 avos.

Desta maneira, em relação a infração 03, concluiu a diligência acolhendo o demonstrativo apresentado pelo autuado no qual demonstra a existência do débito em discussão na ordem de R\$6.726,96 conforme demonstrado à fl. 309.

No que pertine a infração 04 destacou que na resposta apresentada pelo autuado quanto ao solicitado na intimação para realização da diligência, não foi apresentado novo documento fiscal (DACTE) que comprove a ocorrência de fretes gerados ou decorrentes de operação de importação realizada pelo mesmo.

Pontuou que foi realizada nova verificação no PAF e foi encontrado o DACTE nº 15683, fl. 248, que estava vinculado a operação de importação, com indicação da nota fiscal, enquanto que os demais não têm vinculação a operação de importação pois não há indicação da DI nas notas fiscais de saídas das mercadorias.

Desta maneira disse que foi feita a exclusão do DACTE 15863 e emitido novo demonstrativo de débito.

Foram juntados aos autos, os documentos de fls. 318 a 345, que se referem a manifestação pelo autuado em atendimento a intimação formulada pela autuante para efeito de realização da diligência, enquanto que às fls. 347 a 355, foi anexado o Processo SIPRO nº 087947/2020-0 referente a manifestação pelo autuado quanto a diligência efetuada pela autuante.

Nesse sentido destacou o autuado que na conclusão da diligência, no que tange a infração 03, a

autuante acolheu a correção das premissas adotadas em seu levantamento fiscal de modo a ajustar os valores glosados nesta infração, reduzindo o valor autuado de R\$95.181,38 para R\$6.726,96, fl. 347.

No entanto disse que como já havia reconhecido anteriormente o débito no valor de R\$2.347,74 e, uma vez corrigido o levantamento, impende registrar que é inequívoco que os itens autuados, ainda em discussão, são bens pertencentes ao ativo imobilizado, motivo pelo qual deve ser afastada a glosa que recais sobre o crédito tomado em relação aos mesmos no importe de R\$4.379,22 (R\$6.752,96, constante do levantamento fiscal retificado, subtraído de R\$2.347,74, cuja procedência reconheceu).

Dessa forma pugnou pelo julgamento parcialmente procedente da infração 03 no valor de R\$2.347,74.

Naquilo que se refere à infração 04 disse que todos os DACTEs objeto da autuação foram apresentados a autuante em 10/06/2020, motivo pelo qual anexará a essa Manifestação mídia digital contendo a íntegra dos documentos a ela disponibilizados, acrescentando que não se pode perder de vista que a acusação fiscal recai sobre um critério estritamente jurídico, e que se resume à verificação ao direito ao crédito de serviços que tomou, que apesar de situado na Bahia, a prestação ocorreu em outro Estado.

Desta forma, asseverou que basta demonstrar que de fato tomou tais serviços de transporte, como efetivamente o fez, apresentando o documento fiscal que respalda a contratação dos mesmos (DACTEs), motivo pelo qual possui direito ao crédito do imposto nele destacados, não se admitindo que se crie hipóteses de restrição ao crédito inexistentes na legislação, como pretendido na acusação fiscal.

Destacou o exemplo concreto abordado na Impugnação relacionado ao DACTE 15683, acatado pela autuante, citando que todas as demais situações envolvendo a CLEMEX Transportes Ltda. são idênticas, cujos DACTEs foram apresentados à autuante, inserindo amostras de outros DACTEs na mesma situação.

Observou que se nota, claramente, que houve efetivas prestações de serviços de transportes ao seu estabelecimento, em território paulista, na qual figurou como tomador dos serviços, fazendo jus aos créditos fiscais de ICMS destacados nos conhecimentos de transportes, com base nos arts. 28, 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 e dos arts. 309, V, 314, I e 217 III, § 3º, incisos I e II do RICMS/BA.

Após reiterar todos os argumentos de defesa já apresentados pugnou que a infração 04 seja cancelada, e, ao final, que sejam julgados improcedentes os valores em discussão relacionados às infrações 03, 04 e 05.

A autuante voltou a se pronunciar à fl. 375, onde, em relação à infração 04, solicitou que o autuado apresentasse comprovação da natureza da operação de importação relativo às notas fiscais mencionadas às fls. 349 e 350, contendo os dados da DI: DACTE 15712 – Notas Fiscais nºs 44140 e 44139; DACTE 15716 – Notas Fiscais nºs 44156, 44158, 44155 e 44157; DACTE 15935 – Notas Fiscais nºs 44660, 44662, 44659 e 44661; DACTE 15895 – Notas Fiscais nºs 44540 e 44539 e DACTE 16049 Notas Fiscais nºs 44926, 44928, 44925 e 44927, tendo sido expedida intimação nesse sentido consoante fls. 376 e 377, o que foi atendido de acordo com os docs. fls. 379 a 408.

Mais uma vez a autuante se pronunciou conforme fls. 411 a 413, onde reproduziu situações já expostas anteriormente, inclusive o voto referente ao Acórdão nº 0023-02/07, e pediu que não seja considerada a dedução dos relatórios apresentados na informação fiscal prestada em 13/07/2020 em que foi subtraído dos demonstrativos o DACTE 15863.

Destacou que já existe acórdão sobre esta matéria, considerando Procedente o Auto de Infração lavrado contra essa empresa e que foi apresentado quando da Informação Fiscal inicial. Por isso, disse não concordar com a decisão de excluir dos demonstrativos de cálculo da infração 04 os valores do DACTEs referentes às operações de transportes ocorridos dentro do Estado de São Paulo e creditados os respectivos valores na conta corrente do ICMS no Estado da Bahia.

Solicitou, por fim, que nos valores referentes a infração 04 sejam mantidos os DACTES representativos desses fretes.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Arthur Silva Pires Lopes, OAB/BA nº 43.737, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

Das cinco imputações inseridas no Auto de Infração sob análise, o autuado reconheceu integralmente as acusações pertinentes as infrações 01 e 02, nos valores respectivos de R\$29.184,18 e R\$9.586,41, efetuando os pagamentos a estas relacionados, e acolheu em parte a quantia de R\$1.824,66, pertinente à infração 03, decorrentes de aquisições de hipoclorito de sódio e um freezer horizontal para a área administrativa, sendo R\$481,95, relacionado ao vencimento no mês de maio/17, R\$946,89, vencimento em agosto/17, e R\$395,82, referente ao vencimento no mês de outubro/17, cujos pagamentos totais somaram R\$47.804,84, em valores atualizados, fl. 264, o qual deverá ser homologado pelo setor competente.

De maneira que a lide reside parcialmente em relação à infração 03, e integralmente quanto às infrações 04 e 05, sobre as quais passo a análise do seu mérito, tendo em vista que não houve questionamentos específicos quanto a aspectos formais do lançamento.

Assim é que a infração 03 acusa o autuado de ter utilizado créditos fiscais de ICMS decorrentes de aquisições de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento, enquanto que o sujeito passivo questionou o lançamento ao argumento de que se trata de aquisições de bens para integração ao seu Ativo Imobilizado.

Para efeito de comprovação dos seus argumentos, o autuado apresentou quadros descritivos, de forma sucinta, dos projetos que foram empreendidos para efeito de modernização ou ampliação da sua planta industrial, os quais se relacionam, por exemplo, ao Projeto BA0783 – Substituição de tubulação da DIPIG – Fase II, que consistiu na substituição de oito circuitos completos da tubulação na etapa de produção denominada Hidrólise, que atingiu seu final de vida útil, eis que construído há cerca de 40 anos.

Citou também outros projetos relacionados ao Sistema UPS, para Calcinação, Recuperação do Tanque de Lama D-0308, Nova tubulação de água para combate a incêndio, Sistema de tubulação para coleta dos filtrados da Filtração Moore, Reforma do Filtro elétrico e Melhoria de Segurança de processo dos queimadores.

Da análise do demonstrativo de fls. 22 a 28, juntamente com os fartos argumentos apresentados na peça defensiva, pode se concluir que grande parte dos materiais adquiridos, realmente se destinaram ao emprego nestes projetos de ampliação ou de modernização, não podendo, desta maneira, serem considerados como aquisições para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento.

A título exemplificativo, cito, por amostragem, aquisições no mês de maio/17 relacionadas a materiais diversos, fabricados em resina ester vinilica (fibra de vidro), conforme desenho ou amostra, válvulas de alívio conforme desenho, medidor magnético, motor elétrico alto rendimento assíncrono de indução, dentre outras aquisições que, realmente, não se enquadram como materiais para uso ou consumo próprio.

Também foi arguido acertadamente pelo autuado, que em algumas situações, apesar de contabilizar tais aquisições como Ativo Imobilizado, as registrou no CIAP para efeito de uso do crédito a razão de 1/48 avos, entretanto, a glosa dos créditos foi feita de forma integral, a exemplo da Nota Fiscal nº 42171, também do mês de maio/17, anexando documentos comprobatórios do seu argumento.

Nessa linha de raciocínio, arguiu o autuado, que em decorrência da situação acima posta, apresentou a planilha intitulada documento 05, fls. 140 e 141, totalizando o valor que consignou

como sendo para discussão na ordem de R\$6.726,96, e não o valor de R\$95.181,38, conforme originalmente lançado.

Tal situação foi analisada pela autuante, quando da realização da diligência, que acolheu como devido o valor constante na planilha apresentada pelo autuado, no quantitativo de R\$6.726,96, consoante se verifica à fl. 309, sem, contudo, se aprofundar nas análises de cada item, apesar deste valor não significar o débito efetivamente reconhecido como devido pelo autuado.

Este, por sua vez, quando da sua manifestação à fl. 320, disse que o valor em discussão é da ordem de R\$4.379,22, e que não se tratam de meras peças de reposição, mas bens para o Ativo Imobilizado, valor este, que é a diferença entre R\$6.726,96, acima citado, e o que efetivamente reconheceu como devido na ordem de R\$2.347,74.

Analisando os itens constantes na planilha de fls. 140 e 141 (doc. 05), que relacionam os materiais que compõem o valor acima de R\$6.726,96, vejo que tais materiais, a exemplo de medidor de vazão para projeto, transmissor/medidor de nível, transmissor de pressão manométrica, sensor por ondas acústicas, válvula de retenção – diafragma, dentre outros, não se adequam ao conceito de uso ou consumo próprio, poderiam, no máximo, ser considerados como peças de reposição, que não gerariam crédito fiscal do ICMS, porém, não há nos autos elementos concretos que possam defini-los como peças de reposição. Assim, e considerando a execução à época dos projetos retro citados, tais aquisições poderiam ser perfeitamente empregadas nessa etapa de ampliação ou modernização, razão pela qual, não vejo como sustentar a glosa de tais créditos.

Desta maneira, acolho os argumentos defensivos e voto pela procedência parcial da infração 03, no valor de R\$2.347,74, referente aos itens decorrentes das aquisições de hipoclorito de sódio e um freezer horizontal para uso na área administrativa, os quais foram reconhecidos e pagos pelo autuado.

A infração 04 está posta nos seguintes termos: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. Utilização indevida de crédito do ICMS, referente às operações realizadas dentro do Estado de São Paulo. O frete foi iniciado e concluído dentro do Estado de São Paulo. Não houve circulação de mercadorias dentro do Estado da Bahia. O demonstrativo em anexo relaciona os conhecimentos de frete que contém o local de início e do final da prestação. Foi anexado também uma amostragem dos conhecimentos de transportes contidos no demonstrativo de débito”*. Valor lançado, R\$57.203,20.

Apesar do processo ter sido convertido em diligência para esclarecimentos relacionados a esta infração, o resultado final apresentado não foi exatamente o que se objetivava em termos de execução da diligência, entretanto, com base na farta documentação que foi trazida aos autos, considero que a mesma reúne condições para se chegar, com segurança, a uma conclusão.

De acordo com o demonstrativo de fls. 37, tem-se que as operações que foram objeto da glosa dos créditos, referem-se a serviços de transportes tomados pelo autuado junto a GUIBOR Transporte e Logística Ltda., no período de janeiro a setembro/17, e de igual forma, junto à CLEMEX Transportes Ltda., nos meses de outubro e novembro/17.

O autuado defende que houve efetivas prestações de serviços de transportes ao seu estabelecimento, **em território paulista**, nas quais figurou como tomador dos serviços, razão pela qual sustentou que faz jus aos créditos fiscais de ICMS destacados nos conhecimentos de transportes, com base nos arts. 28, 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 e dos arts. 309, V, 314, I e 217 III, § 3º, incisos I e II do RICMS/BA.

De fato, tais operações de prestações de serviços de transportes, foram iniciadas e concluídas no território do Estado de São Paulo, não havendo qualquer conexão dessas operações de transportes com o Estado da Bahia. Isto significa, que o imposto foi integralmente pago ao Estado de São Paulo, local onde foi iniciado e concluído o serviço de transporte.

Ao contrário do quanto arguido pelo autuado, a legislação tributária estadual em vigor, não lhe

autoriza o uso do crédito fiscal decorrente das operações envolvidas na presente autuação, vejamos:

*Art. 13. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do contribuinte ou responsável, é:*

*(...)*

*II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:*

*a) onde tenha início a prestação;*

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*XI - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via ou meio, inclusive gasoduto, oleoduto ou aqueduto, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;*

Desta maneira, a legislação estabelece que o local da operação para efeito de cobrança do imposto é o local onde tenha iniciado a operação, enquanto que o fato gerador do imposto ocorre no início da prestação do serviço. No presente caso, tanto o local da operação, quanto o fato gerador, ocorreram no Estado de São Paulo, portanto, tais prestações de serviços em nada se relacionam com o Estado da Bahia, o qual, não pode suportar o ônus de um crédito fiscal cujo imposto fora recolhido por outro Estado.

E este tem sido o entendimento prevalente neste CONSEF, a exemplo do Acórdão nº 0023-02/07, o qual foi mantido em segunda instância pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0358-11/09, ao enfrentar situação idêntica à que ora se examina, consoante o Voto abaixo transcrito:

*“INFRAÇÕES 8 e 9 – Recurso Voluntário. A Junta de Julgamento Fiscal, no particular, se houve com o costumeiro acerto, repelindo a tese defensiva com substancial fundamentação, à qual adiro e reitero no presente voto, in verbis:*

*“O argumento defensivo é de que tem direito ao crédito fiscal decorrente da contratação de serviços de transportes de mercadorias do Porto de Santos/SP para armazém geral situado em Santo André/SP, bem como, os serviços de transportes do referido armazém geral para seus clientes situados em outros Estados da Região Sudeste, pois arcou com o ônus do frete nas operações de remessas de mercadorias importadas para os armazéns gerais, bem assim, de que o transporte das mercadorias do armazém geral para os seus clientes está vinculado às operações de comercialização. O artigo 3º, inciso I do RICMS/BA determina que o fato gerador dos serviços de transporte ocorre no momento do início da prestação do serviço de transporte. Portanto, nestes casos tendo o início da prestação do serviço de transporte ocorrido no Estado de São Paulo e lá mesmo se findou, ou seja, começou no Porto de Santos e terminou no Município de Santo André também localizado no Estado de São Paulo, o procedimento do autuado vai de encontro com a disposição contida no art. 48 do RICMS/97, diz que “o local da prestação do serviço de transporte, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é: o do lugar onde tenha início a prestação de serviço de transporte interna ou interestadual”. No caso, as mercadorias foram comercializadas pelo armazém geral saindo fisicamente do estabelecimento do armazém geral localizado no Município de Santo André/São Paulo, sendo enviadas para clientes localizados no próprio Estado de São Paulo e demais Estados da região sudeste. Desta forma, não havendo circulação dessas mercadorias no Território do Estado da Bahia não é devido o creditamento do ICMS oriundo dessas prestações de serviços de transporte no Estado da Bahia. Mantenho o lançamento destes itens, referentes a créditos fiscais indevidos de contratação de serviços de transporte de mercadorias do Porto de Santos – SP para armazém geral situado em Santo André – SP, e do referido armazém para clientes situados em outros Estados da Região Sudeste (infração 09), uma vez que não existe no RICMS/BA amparo legal que assegure o creditamento do ICMS naquelas operações, tendo em vista que não houve o trânsito das mercadorias no Estado da Bahia, ressaltando que esta questão já foi objeto de julgamento anterior em autuação em nome do próprio autuado”.*

Tal situação, também está refletida no Acórdão nº 0145-01/09, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, o qual faz alusão ao referido Acórdão 0023-02/07, cujo Voto assim se expressou:

*“No respeitante à infração 10 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas-, verifico que se refere à utilização indevida de crédito fiscal referente aos serviços de transporte iniciados em São Paulo com destino à contribuinte situado naquele Estado. Corroboro inteiramente com a decisão proferida pela 2ª JJF, nos termos do Acórdão JJF N.0023-02/07, mencionado pelos autuantes, em cujo polo passivo o autuado figurou, haja vista que, o procedimento do autuado fere a*

*disposição do artigo 48 do RICMS/BA. Parece-me ilustrativo e elucidativo, reproduzir parte do voto do ilustre relator da Junta de Julgamento, conforme abaixo: O artigo 3º, inciso I do RICMS/BA determina que o fato gerador dos serviços de transporte ocorre no momento do início da prestação do serviço de transporte. Portanto, nestes casos tendo o início da prestação do serviço de transporte ocorrido no Estado de São Paulo e lá mesmo se findou, ou seja, começou no Porto de Santos e terminou no Município de Santo André também localizado no Estado de São Paulo, o procedimento do autuado vai de encontro com a disposição contida no art. 48 do RICMS/97, diz que “o local da prestação do serviço de transporte, para efeito de cobrança do ICMS e da definição do estabelecimento responsável, é: o do lugar onde tenha início a prestação de serviço de transporte interna ou interestadual”. Portanto, considerando que as mercadorias não circularam no Estado da Bahia, mas no Estado de São Paulo, onde foi iniciada e finalizada a prestação de serviço de transporte, efetivamente, a utilização do crédito fiscal originado dessas prestações de serviços de transporte não poderá repercutir no Estado da Bahia, sendo totalmente indevida. Mantida a infração”*

De maneira que à luz do quanto acima exposto, mantenho a infração 04 em sua integralidade. Entretanto, em relação a penalidade aplicada no percentual de 150% (Art. 42, inciso V “b” da Lei 7.014/96) ela deve ser adequada para o percentual de 100%, por força da alteração promovida pela Lei nº 14.183 de 12/12/1999, face a alteração benéfica prevista pelo Art. 106, I, do CTN.

A infração 05 trata de penalidade no valor de R\$22.106,48, aplicada sobre o valor comercial de notas fiscais de entradas que deixaram de ser registradas pelo autuado em sua escrita fiscal, conforme planilha de fls. 67 a 85.

De início, vê-se que tal planilha engloba um universo considerável de notas fiscais de aquisições não registradas no decorrer do exercício de 2017, o que denota ser um procedimento costumeiro do autuado.

A insurgência da defesa recaiu apenas sobre a Nota Fiscal nº 44, fl. 256, emitida em 20/11/2017, pela empresa VS Data Comércio Distribuição Ltda., no valor de R\$1.506.105,09, sobre a qual foi aplicada penalidade no valor de R\$15.061,01.

Alegou o autuado, que tal nota fiscal foi emitida de forma desnecessária, a título de “6049 – Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço”, vinculada a Nota Fiscal nº 376, de 07/12/2016, esta regularmente registrada.

A autuante, quando da informação fiscal, se limitou a manter a autuação.

Analisando os citados documentos fiscais, vejo que a Nota Fiscal nº 0376, de 07/12/2016, no valor de R\$1.506.105,09, tem como natureza da operação “Remessa para locação”, a qual foi registrada pelo autuado, fato este não negado pela autuante.

Já a Nota Fiscal nº 44, emitida em 20/11/2017, no mesmo valor, se refere exatamente às mesmas mercadorias constantes na Nota Fiscal nº 0376, emitida a título de “outras saídas de mercadorias”, na qual consta, expressamente, “mercadoria já entregue pela NF 376, série 2, emitida em 07.12.2016”.

Isto significa que a operação original de locação, em si, foi registrada pelo autuado. Quanto à “operação” a título de outras saídas, praticamente um ano após a original, que resultou na emissão da Nota Fiscal nº 044, não consta no documento fiscal que tenha ocorrido a “saída” da mercadoria, e que tenha sido dada ciência ao autuado da sua emissão, podendo ter sido emitida para efeito de cumprimento do contrato de locação, já que se trata de equipamentos locados anteriormente pelo emitente.

De maneira que considero injustificável a aplicação da penalidade em relação a não escrituração da Nota Fiscal nº 44, até porque, o inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, determina que a penalidade seja aplicada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento, ou que por ele tenha sido utilizada sem o devido registro na escrita fiscal, o que não foi o caso.

Desta forma, afasto a penalidade aplicada no valor de R\$15.061,01, incidente sobre a referida Nota Fiscal nº 044, referente ao mês de novembro/17, remanescendo em relação a este mês, apenas o valor de R\$340,65.

Isto posto, em relação aos demais períodos as penalidades ficam mantidas integralmente, até porque, não foram contestadas pelo sujeito passivo, portanto, a infração 05 resta parcialmente subsistente no valor de R\$7.044,88.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, remanescendo as infrações 01, 02 e 04 inteiramente procedentes, nos valores de R\$29.184,18, R\$9.586,41 e R\$57.203,20, respectivamente, e as infrações 03 e 05 parcialmente procedentes, nos valores de R\$2.347,74 e R\$7.044,88, respectivamente, totalizando o débito na quantia de R\$105.366,40, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO	RESULTADO	VL. LANÇADO	VL. JULGADO	MULTA
01 - 01.02.02	PROCEDENTE	29.184,18	29.184,18	60%
02 - 01.02.02	PROCEDENTE	9.586,41	9.586,41	60%
03 - 01.02.02	PROCEDENTE EM PARTE	95.181,38	2.347,74	60%
04 - 01.02.10	PROCEDENTE	57.203,20	57.203,20	100%
05 - 16.01.01	PROCEDENTE EM PARTE	22.106,48	7.044,88	---
TOTAL		213.261,65	105.366,41	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206955.0001/19-9**, lavrado contra **CRISTAL PIGMENTOS DO BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$98.321,53**, acrescido das multas de 60% sobre R\$41.118,33, e de 100% sobre R\$57.203,20, com previsão no Art. 42, inciso VII, alíneas “a” e V “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.044,88**, prevista no inciso IX do referido dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR