

PROCESSO - A. I. Nº 269274.0002/18-0  
RECORRENTE - XIOLITE S/A.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0124-02/21-VD  
ORIGEM - DAT SUL / IFEP  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 31/05/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0123-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. **a)** AQUISIÇÕES DESTINADAS AO ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES DESTINADAS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Exações reduzidas no curso da instrução processual, em face de diligência fiscal destinada à exclusão de indevidas operações no procedimento fiscal original. Acolhida a arguição de decadência parcial com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, por se relacionar a operações escrituradas. Infrações parcialmente subsistentes. 2. MULTA FORMAL. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Cometimento de infração reconhecido pelo sujeito passivo. Com fundamento no art. 173, I do CTN, afastada a arguição de decadência por se relacionar a operações tributáveis não registradas no livro Registro de Entrada. Prejudicado o pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator quanto às infrações 1 e 3. Decisão por maioria quanto à infração 1, e não unânime em relação à infração 3.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário em face da Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, implicando desoneração do Sujeito Passivo no montante de R\$ 38.553,90, ao tempo da decisão (fl. 348).

O Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2018 e notificado ao Sujeito Passivo em 10/07/2018 (fl. 119), para exigir ICMS no montante de R\$ 75.663,84 (Infrações 01 e 02), agravado por multa (60% sobre o valor lançado) e acréscimos legais, mais multa formal de R\$ 2.471,66 (Infração 03), com a acusação de cometimento de três irregularidades ao longo dos exercícios de 2013, 2014 e 2015, consoante enunciados a seguir transcritos:

**INFRAÇÃO 1 (06.01.01)** - *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Contribuinte recolheu a menor a diferença entre a alíquota interna e interestadual, provenientes das operações de aquisições de bens do ativo imobilizado para o estabelecimento, regularmente escrituradas em seus livros fiscais. SEGUO PLANILHA ANEXA. [...] Enquadramento legal: Art. 4º, XV da Lei 7.014/96 C/C o art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012. Multa Aplicada: Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$56.053,83.*

**INFRAÇÃO 2 (06.02.01)** - *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Contribuinte recolheu a menor a diferença entre a alíquota interna e interestadual, provenientes das operações de aquisições de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento, regularmente escrituradas em seus livros fiscais. SEGUO PLANILHA ANEXA. [...] Enquadramento legal: Art. 4º, XV da Lei 7.014/96 C/C o art. 305, § 4º, inciso III, alínea “a” do RICMS/BA, publicado pelo Decreto 13.780/2012. Multa Aplicada: Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96. Total da Infração: R\$19.610,01.*

**INFRAÇÃO 3 (16.01.01)** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. SEGUO PLANILHA ANEXA. [...] Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso IX da Lei 7.014/96.

Em síntese, a lide refere-se (Infrações 01 e 02) à classificação fiscal de mercadorias e as consequências tributárias (recolhimento a menor do ICMS-DIFAL) pelo tratamento que se acusa indevido em relação às operações de entrada de bens, segundo o fisco, oras destinados a compor o ativo imobilizado, oras destinados ao uso ou consumo do estabelecimento. Também se refere (Infração 03) à multa aplicada por ter o Sujeito Passivo dado entrada a mercadoria tributável no estabelecimento, sem o devido registro, porém sem efeitos de omissão do tributo (pois, se fosse o caso, ter-se-ia cobrado o crédito tributário e multa).

Consta Defesa analiticamente urdida às fls. 122 a 148, em que o autuado **a**) argui decadência parcial do crédito nas três infrações; **b**) nulidade das autuações 01 e 02, em razão de os demonstrativos do Auto de Infração não viabilizarem sua compreensão e dificultarem a sua defesa (ao efetuar o cálculo pela diferença, inviabilizando a identificação das operações); **c**) por ser titular dos benefícios do Programa DESENVOLVE, não ser cabível a cobrança do ICMS-DIFAL (Infração 01); **d**) defesa do seu direito ao crédito fiscal na aquisição de bens destinados a compor seu ativo permanente, apropriáveis à razão de 1/48 por mês; **e**) que, na Infração 02, houve erro de classificação (das mercadorias e das operações, atribuindo CFOP equivocado), o que implicaria exclusão de itens do demonstrativo (e exemplifica com “rotor para bomba”, “bomba K58 Mega”, “rele”, “redutor” etc.); **f**) que faz jus à redução ou cancelamento da multa aplicada com a Infração 03, afirmando subsidiariamente que devem ser excluídas do levantamento as operações de transferência simbólica.

Houve intenso contraditório. Informação Fiscal (fls. 231 a 240), pela manutenção do Auto de Infração; pedido de Diligência Fiscal (fls. 257 a 259) e respectivo Relatório (fls. 265 a 269), dando cumprimento; Manifestação do Sujeito Passivo sobre a diligência (fls. 272 a 286).

Em 15/07/2021 (fls. 332 a 345), a 2ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, consoante voto acolhido à unanimidade e redigido nos seguintes termos:

#### VOTO

*Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz 03 (três) infrações pelas quais, originalmente, exige o valor de R\$78.135,50.*

*Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.*

*Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 119-120, Impugnação de fls. 122-148, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CD de fls. 117, demonstrativos de fls. 10-116); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Por considerar suficientes para a formação de minha convicção, os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado.*

*As infrações 01 e 02 têm suporte nos demonstrativos de fls. 10-111 e para elas, com fundamento no art. 18, IV, “a” do RPAF, o Impugnante suscita a nulidade por sentir-se cerceado no direito à ampla defesa, tendo em vista que as exações fiscais foram apuradas por diferença entre os valores demonstrados devidos periodicamente e os valores recolhidos pelo sujeito passivo à título de ICMS DIFAL. Logo, não lhe teria sido permitido identificar, com clareza, quais itens foram efetivamente cobrados pela Fiscalização.*

*Contudo, considerando que além de o ICMS ser tributo que na situação é apurado periodicamente, os demonstrativos identificam os documentos fiscais objeto das exações individualizando seus dados (código, descrição da mercadoria, base de cálculo, alíquota de origem, soma mensal) deduzindo, periodicamente, o valor do ICMS DIFAL recolhido do ICMS DIFAL apurado devido, propiciando fácil possibilidade de serem confrontados com os registros internos e EFD do contribuinte com relação à obrigação fiscal devida nas*

*operações objeto da exação, não há falar em cerceamento ao direito à ampla defesa, até porque, como oportunamente se verá e o próprio Impugnante argumenta, as diferenças exigidas resultam de diferentes tratamentos tributários que o contribuinte e a Autoridade Fiscal concedem às mercadorias operacionalizadas nas NFs relacionadas nos respectivos demonstrativos suportes das infrações. Rejeito, pois, a nulidade suscitada.*

*Trata-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).*

*Dizendo somente ter conhecido o A.I. lavrado em 29/06/2018, quando da sua assinatura em 10/07/2018, o impugnante suscitou a decadência parcial dos créditos tributários reclamados, esses, relacionados às competências 31/01/2013 a 31/07/2013, sob o argumento que ao caso se aplica a regra de contagem do prazo decadencial exposta no art. 150, § 4º do CTN.*

*Por sua vez, discordando do Impugnante, a Autoridade Fiscal autuante entende aplicar-se ao caso a regra de decadência exposta no art. 173, I do CTN e, portanto, não há falar em incidência de decadência.*

*Assim, passo a apreciar essa preliminar de mérito.*

*De logo, observo que as acusações fiscais são: a) Falta de recolhimento de ICMS DIFAL (Infrações 01 e 02), relativa a operações escrituradas, apurado periodicamente, corretamente deduzindo, periodicamente, o valor do ICMS DIFAL recolhido do ICMS DIFAL apurado devido, conforme informam os respectivos demonstrativos suporte das infrações (fls. 10-111); b) Entrada de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) tributável (is) sem registro na escrita fiscal, punível com multa equivalente a 1% do valor das mercadorias (Infração 03).*

*Quando necessária à formação do meu convencimento acerca do caso, diligência fiscal foi pedida e por a essa altura já considerar suficientes os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, do RPAF, indefiro o pedido de diligência formulado pelo Impugnante em sua última manifestação defensiva (fl. 285).*

*Quanto à arguição de decadência, embora, o artigo 107-A do COTEB que dispunha como “*dies a quo*” da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento tributário poderia ter sido efetuado para qualquer situação, independentemente da conduta do contribuinte, tenha sido revogado pela Lei 13.199, de 28/11/2014, fundamentalmente, por força da Súmula Vinculante (SV) nº 08, de 12 de junho de 2008 do STF, que afastou a possibilidade de regulação desse instituto do direito em outra legislação que não seja Lei Complementar à Constituição Federal, como regra geral o CTN regula o prazo decadencial no art. 173 dispondo que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:<sup>11</sup> I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*É fato que para o lançamento por homologação, que se dá quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o § 4º do artigo 150 do CTN, dispõe que, se a lei não fixar prazo para a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.*

*Expirando-se 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. Esta regra decadencial, tida pela doutrina como “especial” se aplica ao ICMS nas regulares antecipações feitas pelo contribuinte.*

*Como havia divergentes interpretações entre os julgamentos do CONSEF e a jurisprudência dos órgãos superiores do Poder Judiciário baiano e nacional, a Procuradoria Geral do Estado, órgão de assessoramento jurídico do Estado, competente para formar, em última instância a jurisprudência administrativa do Estado (Constituição Estadual: Art. 140; Regimento Interno da PGE: Art. 2º, incisos I, V e XXI) foi instada a pronunciar acerca do tema. Por consequência, a PGE enunciou o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, abaixo transcrito, consolidando a jurisprudência administrativa acerca da decadência com relação ao ICMS.*

#### ***Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0***

***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 corresponderia às operações declaradas.

***Ressalva:*** O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia

provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

**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, 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. (grifos meus)

**Nota 2:** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Pois bem, para o crédito tributário decorrente de lançamento de ofício - que pode ser aplicado a todos os tributos- e que é o caso-, a maior doutrina brasileira entende que sua constituição se completa com a ciência do devedor acerca da exigência tributária, pois esta lhe possibilita conhecer as condições em que deve adimplir a dívida, bem como exercer seu direito de contestá-la.

Para o lançamento de ofício, quanto aos tributos sujeitos originalmente ao lançamento por homologação, que pode ocorrer por lançamento de ofício ou por decurso de prazo, essa corrente doutrinária defende que a homologação tem por objeto o pagamento do tributo (Carvalho, Paulo de Barros, “Lançamento por homologação – Decadência e pedido de restituição”, Repertório IOB Jurisprudência, n° 3/97, p. 73; Navarro Coelho, Sacha Calmon de. Curso de Direito Tributário Brasileiro. Forense, Rio de Janeiro, 2006. p. 774).

Nesse caso, havendo declaração e pagamento do valor mensal que o contribuinte apura, a publicidade e a constituição definitiva do crédito, ocorre com a confissão da existência da obrigação tributária. Esta confissão é explicitada e primeiramente valorada pelo próprio contribuinte nas informações que passa ao fisco, por exemplo, em face da entrega da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, hoje DMA.

Quando o imposto é apurado, ainda que declarado ao ente tributante, mas não é recolhido, a jurisprudência não só é firme que a contagem do prazo ocorre pela regra do art. 173, I do CTN, como se configura crime contra a ordem tributária (HC 442494 SC 2018/0068488-5, DJ 03/04/2018, Relator Ministro Rogério Schietti Cruz). Portanto, situação que se inclui na norma de exceção contida na parte final do § 4º, do art. 150 do CTN.

Nesse caso, ainda que o ente tributante tenha 5 (cinco anos) para cobrar o valor declarado, nem mesmo há necessidade de constituição do crédito fiscal por lançamento de ofício, podendo ser diretamente inscrito na Dívida Ativa (RPAF: Art. 54-A).

Ocorre que para tais tributos – como é o caso do ICMS – o legislador foi bastante claro ao afirmar na exceção expressa na parte final do § 4º do art. 150 do CTN que, apenas excepcionalmente se pode considerar a aplicação da regra geral de contagem de prazo contida no CTN (art. 173, I), ou seja, “salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”, e é a isto que se refere o último parágrafo da parte acima reproduzida do Incidente de Uniformização n° PGE 2016.194710-0, que aqui não se faz demais repetir:

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que “o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação. (grifos meus)

Pois bem, tratando de fato gerador com período de apuração mensal, a primeira observação a fazer é que todas as ocorrências de cada período se concentram na data de cada apuração para efeito de formação da relação jurídica obrigacional, data também em que se deve considerar a do fato gerador para cada bloco de operações mensais.

Segundo, tratando-se de tributo primeiramente apurável pelo contribuinte, em caso de auditoria posterior,

*muitas são as situações que podem ocorrer e que para efeito de contagem do prazo decadencial, podem enquadrar-se na regra do art. 150, § 4º, ou, por exceção, na regra do art. 173, I, ambos do CTN. Por exemplo:*

- a. *Em caso de apuração de imposto devido por auditoria de levantamento quantitativo de estoque em que se constata imposto devido por omissão de saídas de mercadoria tributável (que não é o caso em tela), dúvida não há que as respectivas operações não foram registradas nos livros fiscais próprios; não foram declaradas; não tiveram o respectivo imposto pago e, então, dúvida também não há que o prazo decadencial deve ser contado com a regra do art. 173, I, do CTN;*
- b. *Do mesmo modo, em caso de uso indevido de crédito fiscal decorrente de operações com mercadorias cuja saída posterior ocorre sem tributação ou com BC reduzida e constata-se que isso ocorreu de fato, dúvida também não há quanto ao uso de crédito fiscal manifestamente ilegítimo, pois antecipadamente o sujeito passivo é consciente da situação e se assim procede, age inequivocamente com intenção de dolo, fraude ou simulação. Aplica-se, portanto, a regra geral do art. 173, I, do CTN, pois vejo corresponder ao entendimento exposto no segundo parágrafo da nota 2 do Incidente de uniformização da PGE, retro transscrito;*
- c. *Do mesmo modo (como na Infração 03 deste AI), são os casos das infrações em que, não registrando as NFs nos livros próprios, o sujeito passivo não declara as operações, não apura o imposto relativo a tais NFs, nem efetua pagamento de imposto relativo às saídas posteriores das respectivas mercadorias - Aplica-se a regra o art. 173, I, do CTN;*
- d. *De outro modo, conta-se o prazo decadencial pela regra especial exposta no art. 150, § 4º, do CTN, para, por exemplo:*
  - d.1) infrações em que o contribuinte escritura os documentos fiscais, apura o imposto nos livros próprios e declara o resultado dessa apuração levando o sujeito passivo a ter conhecimento das prévias providências com repercussão tributária a seu cargo, mas sujeitas à posterior homologação pelo fisco;*
  - d.2) falta de recolhimento de ICMS ST, ICMS DIFAL provenientes de NFs escrituradas (como são os casos das infrações 01 e 02) e recolhimento a menos de ICMS ST, proveniente de NFs escrituradas, pois, além do fato de as operações terem sido registradas nos livros próprios, apurado o imposto via conta corrente fiscal - ainda que errado, não pago ou pago em valor menor que o devido -, tal informação foi passada ao fisco que, a partir do conhecimento da movimentação empresarial (DMA), teve 5 (cinco) anos para homologar o resultado da apuração declarada.*

*Portanto: a) concluído o lançamento em revisão neste órgão administrativo judicante com a ciência do sujeito passivo em 10/07/2018; b) não estando configurando nos autos qualquer das situações de exceção contida no § 4º do CTN (dolo, fraude ou simulação), entendo que, para as infrações 01 e 02, as ocorrências até 30/06/2013 – e não até 31/07/2013, como alega o Impugnante -, em face da periodicidade mensal de apuração no regime de conta corrente fiscal, acham-se alcançados e extintas pela ocorrência da decadência (CTN: Art. 156, V).*

*Assim, observando que o entendimento consagrado tanto na doutrina como na jurisprudência, no caso do lançamento de ofício, a ciência do sujeito ativo sobre a exação fiscal, com seus efeitos de exigibilidade para pagamento ou sua suspensão pela apresentação da defesa administrativa, reconheço a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativos às competências/ ocorrências 31/01/2013 e 30/04/2013, para a infração 01, bem como a de 28/02/2013, para a Infração 02, aplicando-se a elas a regra de contagem de prazo contida art. 150, 4º do CTN.*

*De modo contrário, a exação fiscal relativa à Infração 03 deve ser integralmente mantida em face da incidência da regra geral de contagem do prazo decadencial inserta no art. 173, I do CTN.*

*Quanto às demais questões de mérito, passo a individualizar as infrações:*

#### *Infração 01*

*Apresentando as Resoluções DESENVOLVE nº 131/2013 de 23/11/2013 e nº 180/2013, de 17/12/2013, a alegação defensiva contida na peça que inaugurou o contraditório (fls. 126-135) é que: a) sendo relativo a “bens do ativo” o lançamento e pagamento do ICMS DIFAL incidente sobre as aquisições estariam diferidos para o momento em que ocorresse a desincorporação (Art. 1º, III da Resolução 131/2013); b) plotando parte da planilha analítica concernente a janeiro/2013, a exação apurada por “diferença” seria nula por não lhe permitir análise individual por item.*

*Recordando que o argumento de nulidade contido no item “b”, já foi superado na apreciação preliminar, conforme pedido de fls. 257-259, observando-se: a) Existência de NFs indicadas com origem na Bahia que, teoricamente não se sujeitam a ICMS DIFAL (fl. 13); b) Aquisição de itens teoricamente enquadráveis como ativo fixo, tais como: computador, monitor, notebook, Projetor LCD, bebedouro industrial, furadeira base magnética; c) Arrolamento de operações de serviço de transporte sem indicação da “chave de acesso” dos CTRs nem indicação da UF de origem da operação, na fase de instrução o PAF foi baixado em diligência para: a) Caso isso se confirme, excluir as NFs com origem interna; b) Excluir os itens citados na letra “b”, acima; c) Indicar as “chaves de acesso” e UF de origem dos CTRCs arrolados; d) Com base no art. 305, § 4º, incisos III, “b” e V do RICMS-BA/2012, arrolar no procedimento fiscal apenas operações iniciadas fora da Bahia.*

A diligência foi atendida e, conforme demonstrativo de fl. 265, a exação pela infração foi reduzida para R\$53.753,15, informação que foi dada a conhecer ao sujeito passivo, tendo ele se manifestado acorde com as exclusões pedidas nos itens “a”, “c” e “d”, mas discordando com a manutenção de itens como: 1 – Medidor de Vazão Tipo Rotâmetro – Referente à aquisição ocorrida em 17/11/2015, via NF 32002; 2 – Motoredutor – Referente à aquisição ocorrida em 24/11/2015, via NF 230421; 3 – Sensor Eletromagnético – Adquirido em 20/11/2015, via NF 656078; 4 – Vibrador Eletromagnético – Adquirido em 24/11/2015, via NF 10047, agora, aportando parte do Parecer SEFAZ/BA Nº 6.803, DE 28/04/2009, sob alegação de serem bens sobressalentes ao bem principal, ativos que estariam alcançados pelo benefício exposto na sua resolução do DESENVOLVE.

Ocorre que ao que aqui interessa, para que o exercício do direito alcance os efeitos desejados, o RPAF dispõe:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

§ 2º A defesa poderá referir-se apenas a parte da exigência fiscal, assegurando-se ao sujeito passivo, quanto à parte não impugnada, o direito de recolher o crédito tributário com as reduções de penalidades previstas em lei.

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportunamente, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 6º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do parágrafo anterior. (grifos meus)

Pois bem. Analisando os autos, constato:

- a) Itens como: viga, chapa, barra roscada, cantoneira, ferro chato, vergalhão, escada, piso metálico, perfil, argamassa, disjuntor e trilho, são bens por acesso físico do imobilizado e não são ativos fixos ligados à produção com direito ao benefício fiscal do DESENVOLVE, tampouco possibilitam aproveitamento de crédito fiscal (RICMS-BA: Art. 310, VII);
- b) Os itens do ativo fixo indevidamente contidos no original das infrações foram excluídos por ocasião da diligência deferida, não havendo, portanto, sentido na alegação defensiva para aproveitamento de crédito escriturados no Livro CIAP, via compensação neste AI, até porque o procedimento fiscal não serve para homologar os registros de créditos provenientes do CIAP e a apropriação destes pelo contribuinte autuado, o que, inclusive, seria objeto de recomendação ao órgão administrativo competente para procedimento fiscal no sentido de observar a legalidade de tais créditos e consequente aproveitamento, o que não mais é possível em face do transcurso do prazo decadencial a impedir a constituição de crédito fiscal, ainda que possa haver obrigação tributária decorrente de eventual irregularidade nos seus registros;
- c) O Acórdão CJF 0224-03/16, cuja ementa o Impugnante reproduziu não serve ao seu interesse, pois a matéria díl trateda diverge da questão que se apresenta neste PAF, haja vista que o caso do acórdão é de insumo utilizado no processo produtivo e a deste AI se refere a itens de uso e consumo do estabelecimento lançados como se fossem do ativo fixo;
- d) Ainda que ao caso, “peças sobressalentes” adquiridas no período de vigência das resoluções que outorguem benefício do DESENVOLVE ao contribuinte autuado, o próprio parecer que orienta a posterior alegação defensiva é claro ao distinguir “peças sobressalentes” como o Impugnante argumenta serem os itens objeto da exação e “peças de reposição”, como a Autoridade Fiscal autuante afirma serem os itens que restaram no contraditório.

Quanto à diferenciação indicada no item “d” retro, consta escrito no parecer reproduzido pelo Impugnante: “As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou máquina e que são contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado. O CFOP a ser utilizado é 2.551, pois nesse código classificam-se as compras de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento”.

Consequentemente, deriva-se do exposto que sem aportar prova documental a corroborar o argumento defensivo, entendo que a mera alegação de os itens que restaram objeto de exação pela Infração 01 serem “peças sobressalentes”, conduz o caso às situações previstas nos artigos 141 e 143 do RPAF:

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a

*presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Portanto, pelo exposto e parcialmente acolhendo o ajuste efetuado por força da diligência citada, vez que os valores das ocorrências 31/01 e 30/04/2013, embora devidos não podem ser objeto de lançamento de ofício em face da ocorrência decadencial sobre tais obrigações, tenho a Infração 01 como parcialmente subsistente no valor de R\$51.808,08, com o seguinte demonstrativo de débito:

<b>DEMONSTRATIVO DE DÉBITO</b>					
<b>Data Ocorr</b>	<b>Data venceto</b>	<b>Base Calc</b>	<b>Alíq</b>	<b>Multa</b>	<b>ICMS dev</b>
<b>Infração 01</b>					
31/07/2013	09/08/2013	4.868,10	10%	60%	486,81
30/06/2015	09/07/2015	112.114,10	10%	60%	11.211,41
31/07/2015	09/08/2015	26.745,10	10%	60%	2.674,51
31/08/2015	09/09/2015	86.563,80	10%	60%	8.656,38
30/09/2015	09/10/2015	26.599,90	10%	60%	2.659,99
31/10/2015	09/11/2015	154.907,80	10%	60%	15.490,78
30/11/2015	09/12/2015	106.282,00	10%	60%	10.628,20
<b>Total Infração</b>					<b>51.808,08</b>

#### *Infração 02*

Para essa infração, a Impugnação inicial alega: a) como na anterior, a nulidade já superada em face de o levantamento ter sido efetuado por “diferença” entre o devido e o reconhecido pela Impugnante a título de ICMS DIFAL; b) apresentando plotagem de parte do levantamento analítico suporte como exemplo, alega que os itens objetos da exação pela infração, a despeito de admitir tê-los escriturados com CFOP 2.556 legalmente determinado para bens de uso e consumo, seriam bens do ativo permanente, cujo CFOP legal é 2.551, argumento que manteve na manifestação em face do conhecimento do resultado da diligência que, pelos motivos apontados no pedido transscrito no relatório e pontuado na apreciação da Infração 01, excluindo CTRCs com serviços iniciados na Bahia - o que, expressamente o Impugnante acolheu -, reduziu-se o valor da exação de R\$19.610,01 para R\$6.408,12, valor que ajusto para R\$6.075,47, em face do reconhecimento da decadência para a ocorrência de 28/02/2013, como retro indicado.

Ora, também para esse caso, ao contrário do pretendido, tanto as provas autuadas como os itens indicados como exemplo na Impugnação que acertadamente o contribuinte autuado registrou na sua Escrituração Fiscal (EFD) como sendo adquirido para uso e consumo do estabelecimento com o correto CFOP 2.556 (ROTOR PARA BOMBAS, RELÉ, REDUTORES, PINHÃO DE AÇÃO, VOLTA CENTRAL, MATRIZES, INVERSOR DE FREQUÊNCIA, ANEIS, ROLOS DE MOAGEM, MANDÍBULA, MOTORES ELÉTRICOS, DISJUNTORES, COROAS, MOTOREDUTOR, ROSCA DOSSADORA), provam em contra do argumento defensivo e apenas confirmam a acusação fiscal, uma vez que são partes e peças de máquinas e equipamentos que por desgaste no processo produtivo do estabelecimento se destinam à manutenção dos itens do ativo permanente. Portanto, quando adquiridos fora da Bahia, sujeita-se à incidência do ICMS DIFAL.

Ademais, assim, como pontuado para a infração anterior, como deveria fazer subsidiando a alegação defensiva, o Impugnante não aportou aos autos qualquer elemento documental de prova, como lhe impõe o art. 123 do RPAF, de modo que também aqui o argumento defensivo conduz o caso às situações previstas nos artigos 141 e 143 do RPAF, já reproduzidos no juízo acerca da Infração 01.

Portanto, pelo exposto e acolhendo o ajuste efetuado por força da diligência citada tenho a Infração 02 como parcialmente subsistente, com o seguinte demonstrativo de débito:

<b>DEMONSTRATIVO DE DÉBITO</b>					
<b>Data Ocorr</b>	<b>Data venceto</b>	<b>Base Calc</b>	<b>Alíq</b>	<b>Multa</b>	<b>ICMS dev</b>
<b>Infração 02</b>					
31/08/2013	09/09/2013	6.442,80	10%	60%	644,28
30/04/2014	09/05/2014	8.445,30	10%	60%	844,53
31/06/2014	09/07/2014	4.205,80	10%	60%	420,58
31/07/2014	09/08/2014	673,40	10%	60%	67,34
30/04/2015	09/05/2015	14.564,90	10%	60%	1.456,49
31/07/2015	09/08/2015	14.798,90	10%	60%	1.479,89
30/08/2015	09/09/2015	4.680,20	10%	60%	468,02
31/12/2015	09/01/2016	6.943,40	10%	60%	694,34
<b>Total Infração</b>					<b>6.075,47</b>

#### *Infração 03*

Refere-se à multa legalmente prevista por comprovado descumprimento de obrigação tributária acessória, especificamente a falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias tributáveis em sua Escrita Fiscal, fato que o Impugnante reconhece na peça defensiva inalgunar do contraditório, mas requer o cancelamento ou redução com fundamento no art. 158 do RPAF, sob alegação de não ocorrência de dolo, fraude ou simulação, além de o fato não ter implicado no recolhimento de ICMS. Para essa Infração, também pede a exclusão de notas fiscais emitidas pelo seu fornecedor INTERMARÍTIMA PORTOS E LOGÍSTICA S/A, por serem notas

*fiscais de retorno simbólico de mercadorias e, com o mesmo argumento para as infrações anteriores, argui decadência com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, argumento este já afastado na pertinente apreciação preliminar de mérito.*

*Tratando-se de notas fiscais relativa a operações com mercadorias sujeitas a incidência de ICMS a afirmação defensiva de que o cometimento da infração não implicou em falta de recolhimento do imposto não pode ser acolhida, já que tal afirmativa só poderia ser constatada/confirmada via roteiro de fiscalização não aplicado no caso em apreço, à exemplo de levantamento quantitativo por espécie de mercadoria em exercício fechado, de modo que a comprovação de pagamento de ICMS do período janeiro 2013 a dezembro 2014 não podem ser homologados de ofício via roteiros de fiscalização aplicados no lançamento tributário carreados nestes autos. Por consequência, ainda que possível fosse, impediria aplicação do cancelamento ou redução de penalidade prevista para a infração que, em face da revogação do artigo 158 do RPAF, fica, também prejudicado.*

*Ao contrário do que alega, conforme dispõe o art. 217, I do RICMS-BA, o livro Registro de Entradas se destina à escrituração de entradas de mercadorias a qualquer título (real ou simbólica), de modo que tenho a Infração 03 como subsistente.*

*Art. 217. O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70)":*

*I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento.*

*Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Não foi interposto Recurso de Ofício, certamente por escapar ao valor de alçada (art. 169, inciso I, alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999 - o “RPAF/99”).

Regularmente intimado, o Autuado, ora Recorrente, interpôs seu Recurso Voluntário (fls. 357 a 388), parcialmente reiterativo da Defesa, a saber:

- a) para a Infração 01, persiste na cobrança de ICMS-DIFAL sobre itens destinados ao ativo fixo, o que contraria o benefício que titula no âmbito do Programa DESENVOLVE, consideradas pelo Sujeito Passivo como “peças sobressalentes” (e apresenta imagens das peças “medidor de vazão tipo rotâmetro”, “motorredutor”, “sensor eletromecânico”, “vibrador eletromagnético” - que afirma serem “bens sobressalentes ao bem principal, que é o misturador de talco” - e transcreve Parecer DITRI nº 6.803, de 28/04/2009, indica o CFOP utilizado, 2.551, e não 2.556 que se utiliza para peça de reposição);
- b) também para a Infração 01, que, apesar de não ter ainda levado aos autos, também devem ser excluídos os bens “guincho elétrico de arraste Hovam” e “boca vibratória vicone” (e apresenta imagens e descrições das peças);
- c) em relação à Infração 02, que em prestígio ao princípio da busca pela verdade material, deve-se relativizar o CFOP indicado pela Recorrente em sua escrita, considerando que se tratou de erro evidente, ante a natureza dos bens, os quais não podem ser classificados como “materiais de uso ou consumo do estabelecimento”, e colaciona julgados do CONSEF, exemplifica com o item “Redutor Modelo H227 Cestari”, que se presta para otimizar as operações na linha de produção;
- d) apresenta a listagem dos bens que assim entende passíveis de exclusão:

MÊS	ANO	NF	CFOP	COD	DESCRIÇÃO	QTD	UND	VALOR
2	2013	77200	2556	'0711876'	ROTOR PARA BOMBA VERTICAL MOD. D 1.1/2 GALIGH	1	PC	10.626,0
2	2013	2496	2557	'0713080'	BOMBA KSB MEGA NORM TRIF. MOD:32.200, 2CV	2	PC	11.535,1
7	2013	10404	2556	'0713047'	RELE	1	PC	12.900,0
8	2013	28583	2556	'0719123'	REDUTOR MODELO H227. REDUCAO 1:9 CESTARI	1	PC	44.544,4
8	2013	2960	2557	'0713080'	BOMBA KSB MEGA NORM TRIF. MOD:32.200. 2CV	1	PC	5.767,56
8	2013	23204	2556	'0714415'	PINHAO DE ALCIONAMENTO. ITEM 15 P/ MOINHO BOLA	1	PC	6.819,50
8	2013	95595	2556	'0714966'	VOLUTA CENTRAL. AQ601421. COD 26176010200421	1	PC	4.250,00
8	2013	444	2556	'0718970'	MATRIZ DA PRENSA DE PELETIZACAO 33-500 KAHL	1	PC	17.595,00
8	2013	4864	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	1	PC	5.840,00
9	2013	96758	2556	'0711876'	ROTOR PARA BOMBA VERTICAL MOD. D 1.1/2 GALIGH	1	PC	10.626,00
9	2013	217	2556	'0719002'	INVERSOR DE FREQUENCIA 22 KW EVF9328-EV LENZE	1	PC	18.738,34
9	2013	304	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	2	PC	10.000,00
9	2013	1542	2556	'0713377'	ANEL DE MOAGEM 3MR-5725-004 POSICAO 1 P/ 5057	1	PC	5.500,00
10	2013	1556	2556	'0712574'	ROLO DE MOAGEM Nº 4MR-5735-015 DES. POS 1	5	PC	11.000,00
10	2013	24228	2556	'0714414'	COROA DE ALCIONAMENTO. ITEM 14. P/ MOINHO BOLA	1	PC	31.493,13
11	2013	1579	2556	'0713377'	ANEL DE MOAGEM 3MR-5725-004 POSICAO 1 P/ 5057	1	PC	5.500,00
12	2013	1613	2556	'0717394'	PINHAO COM 16 DENTES 2MR-5730 003. ITEM 11. P	1	PC	7.500,00
12	2013	368	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	1	PC	5.000,00
12	2013	375	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	1	PC	5.000,00
2	2014	109900	2556	'0711876'	ROTOR PARA BOMBA VERTICAL MOD. D 1.1/2 GALIGH	1	PC	10.626,00
2	2014	5591	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	1	PC	5.000,00
4	2014	1774	2556	'0712574'	ROLO DE MOAGEM Nº 4MR-5735-015 DES. POS 1	5	PC	11.000,00
4	2014	116821	2556	'0714968'	ROTOR ALET AOS FACE CURVA COM ALET 2.5 X 2	1	PC	3.030,00

MÊS	ANO	NF	CFOP	COD	DESCRIÇÃO	QTD	UND	VALOR
6	2014	3661	2557	'0713080'	BOMBA KSB MEGA NORM TRIF.MOD:32.200. 2CV	1	PC	5.767,56
6	2014	31572	2556	'0718139'	MANDIBULA FIXA N° 814390736700. ITEM 03. PARA	1	PC	6.484,20
7	2014	55313	2556	'0718687'	MOTOR ELETROICO TRIFASICO 50 CV CARCACA 200L 2	1	PC	20.462,40
7	2014	5670	2556	'0719414'	DISJUNTOR TRIPOLAR CAIXA ABERTA. MICROPROCESS	1	PC	9.570,56
10	2014	175943	2556	'0713080'	BOMBA KSB MEGA NORM TRIF.MOD:32.200. 2CV	2	PC	10.583,24
10	2014	132575	2556	'0711876'	ROTOR PARA BOMBA VERTICAL MOD. D 1.1/2 GALIGH	1	PC	5.782,00
2	2015	8260	2556	'0713377'	ANEL DE MOAGEM 3MR-5725-004 POSICAO 1 P/ 5057	1	PC	5.793,15
2	2015	8260	2556	'0717394'	PINHAO COM 16 DENTES 2MR-5730 003. ITEM 11. P	1	PC	6.130,00
2	2015	189298	2556	'0713091'	BOMBA KSB MEGA NORM MOD:32.200. S/ MOTOR	2	PC	5.463,82
2	2015	655	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	1	PC	5.000,00
2	2015	2005	2556	'0717394'	PINHAO COM 16 DENTES 2MR-5730 003. ITEM 11. P	1	PC	6.984,00
3	2015	8372	2556	'0717393'	COROA COM 62 DENTES 2MR-5730 003. ITEM 48. PA	1	PC	15.260,00
3	2015	225	2556	'0712603'	ROLO DE MOAGEM REF: 2-MR-3635-004	6	PC	8.370,00
3	2015	8533	2556	'0717394'	PINHAO COM 16 DENTES 2MR-5730 003. ITEM 11. P	1	PC	6.130,00
4	2015	2036	2556	'0712574'	ROLO DE MOAGEM Nº 4MR-5735-015 DES. POS 1	5	PC	11.000,00
4	2015	8611	2556	'0716629'	BASE DO MOINHO. 1MR3625.002. ITEM 17 CONF.DES	1	PC	12.326,12
4	2015	4570	2557	'0711229'	MOTOREDUTOR FAF87-DX13254 SEW	1	PC	9.690,92
4	2015	4571	2557	'0713091'	BOMBA KSB MEGA NORM MOD:32.200. S/ MOTOR	1	PC	3.047,22
4	2015	4577	2557	'0717773'	BOMBA CENTRIFUGA MONOBLOCO MEGABLOC 32-125.1F	1	PC	1.528,08
7	2015	7748	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	2	PC	10.000,00
8	2015	7808	2556	'0712410'	MATRIZ CHAVANTES 125CV 3/16 X 1.1/2. COM AL	2	PC	10.000,00
8	2015	9255	2556	'0713377'	ANEL DE MOAGEM 3MR-5725-004 POSICAO 1 P/ 5057	1	PC	6.570,92
12	2015	5298	2557	'0715996'	ROSCA DOSADORA EM ACO INOX 316L DN: 100MM.	1	PC	9.168,25

- e) para a melhor classificação dos bens, em busca da verdade material, requer a realização de perícia técnica (e indica quesitos e assistente técnico, fls. 377 a 378);
- f) que faz jus à redução ou cancelamento da multa aplicada com a Infração 03, afirmando subsidiariamente que devem ser excluídas do levantamento as operações de transferência simbólica.

Recebidos os autos, estes foram a mim endereçados em 25/01/2022. Considero-os devidamente instruídos e solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 13/04/2022, para julgamento, oportunidade em que se fez presente o representante da Recorrente, o Sr. Robson Arléo Amorim.

#### VOTO (Vencido quanto às infrações 1 e 3)

Conheço do recurso, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade e cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99).

Deve-se examinar inicialmente o pedido de perícia fiscal. É plausível a alegação de que o melhor esclarecimento, no sentido de busca da verdade material neste caso concreto, poderia advir a partir de apoio técnico especializado, já que diz respeito à descrição técnica de equipamentos industriais, à descrição técnica do processo produtivo da empresa, e à descrição técnica do emprego dessas peças no processo. Todavia, uma vez que existe nos autos elementos suficientes para a apreciação necessária, para fins contábeis/fiscais, caberia ao Sujeito Passivo, e somente a ele, trazer tais descritivos, para que eventualmente fossem submetidos ao exame de praticabilidade e necessidade da prova, em cotejo com as demais dos autos.

Em outras palavras: no âmbito do PAF baiano, à luz do disposto no art. 147, inciso II, alíneas “b” e “c”, compete ao Interessado, ante à existência de outras provas (e a escrita do empresário faz prova contra si - art. 226 do Código Civil), trazer os elementos para exame da praticabilidade e da necessidade da prova. Não é o que vejo, pois as indicações meramente exemplificativas, sem rigor técnico, com a nomeação de um assistente técnico contador, não nos conduzem a tal convicção.

Sou pela rejeição do pedido de perícia fiscal.

Adentrando o mérito, no que diz respeito à Infração 01, a Recorrente equivoca-se sobre o conceito de peça sobressalente. Partes e peças de reposição, adquiridas para manutenção de equipamentos industriais, porventura integrantes do ativo fixo, não são peças sobressalentes. Essas não são adquiridas, mas acompanham o equipamento. Há intenso contraditório no âmbito do CONSEF sobre a classificação fiscal de partes e peças de reposição, adquiridas para prolongação da vida útil de bens que integram o ativo imobilizado do contribuinte do ICMS, contudo jamais se confunde “peça sobressalente”.

E mais: a Recorrente parece confundir o conceito de bem acessório (por oposição ao um bem

principal), o conceito de pertença (bem necessário e útil à exploração econômica de uma unidade produtiva), com o conceito de “peça sobressalente”. O direito a crédito que a legislação admite à peça sobressalente, decorre da circunstância de a mesma ser adquirida juntamente com o ativo.

Assim, mantendo a decisão de primeiro grau em relação aos itens “medidor de vazão tipo rotâmetro”, “motorredutor”, “sensor eletromecânico” e “vibrador eletromagnético”.

Seguindo no exame das razões recursais em relação à Infração 01, penso que assiste razão ao Recorrente com relação aos itens os bens “guincho elétrico de arraste Hovam” e “boca vibratória vicone”. *Ubi eadem ratio ibi eadem legis dispositio*. Se o órgão de piso acolhe a revisão do Autuante, ao considerar que os bens ali examinados são imóveis por acessão física, é certo que os bens ora indicados, consoante descrição nas razões recursais, também o são, e devem ser excluídos do levantamento.

Em relação à Infração 02, nenhum dos itens apresentados, tampouco nenhuma das razões indicadas, me geram convicção de desconsiderar a escrita fiscal do Sujeito Passivo, a quem cabia o ônus de coligir maiores elementos, até mesmo para gerar convicção nas alegações. A simples listagem de itens, a descrição atécnica de funções, tudo o que a Recorrente poderia suprir desenvolvendo atividade probatória privada, nada disso concorre para descharacterizar os bens listados como materiais de uso ou consumo do estabelecimento.

Nesse sentido, sou pela manutenção da decisão de primeiro grau, em relação à Infração 02.

No que concerne à Infração 03, adianto-me para afirmar que assiste razão à Recorrente.

Primeiro, por brevidade, reporto-me ao voto que proferi quando da lavratura do Acórdão CJF nº 0120-12/20-VD, j. em 04/06/2020. É que ao tempo da apresentação da defesa (em 15/08/2018), ainda vigia o comando do art. 157 do RPAF/99, somente revogado em 01/01/2020. Ora, ao receber a notificação do lançamento, o Sujeito Passivo tinha o direito material de optar por apresentar a defesa ou não, eventualmente reduzindo a multa em caso de pagamento, e com uma a justa expectativa de redução ou cancelamento no curso do PAF.

Portanto, penso que se deve sim ultrapassar esse primeiro teste de aplicabilidade da norma, não sendo suficiente para afastá-lo, arguir tão-somente que este Conselho não dispõe de competência para reduzir ou cancelar multa. Essa competência deve prosseguir até que julgada definitivamente a defesa oferecida (ou passível de ser oferecida), durante o curso do prazo de impugnação, sob pena de ofensa ao patrimônio jurídico do Autuado.

Admito, pois, examinar a plausibilidade na manutenção, cancelamento ou reforma da multa.

Com efeito, não se vê nos autos qualquer indicação de dolo, fraude ou simulação. Também não se vê indício de que houve supressão de tributo.

Ademais, os valores são tão irrisórios, que é de se cogitar a aplicação do princípio da bagatela. Ora, qual o efeito didático ou pedagógico que há em cobrar uma multa de menos de R\$ 2.500,00, pelo não registro de bens, por uma empresa industrial dedicada ao ramo da mineração? A meu ver, nenhum. E multas, mormente por descumprimento de deveres instrumentais (obrigação tributária acessória de registrar ingresso de bens), não são instrumentos de arrecadação. Há registros, Senhores, de cobrança de R\$ 0,90 em um período! De R\$ 2,20 em outro! Por ter o Sujeito Passivo deixado de registrar, como ele mesmo exemplifica, uma entrada simbólica?!

Manter-se uma tal multa, é desvirtuar o sentido da penalidade.

Portanto, sou pelo provimento deste item da peça Recursal, para que seja a multa cancelada.

Pelo exposto, sou pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso voluntário, para que se mantenha o lançamento em relação à Infração 01; para que se revise o lançamento em relação à Infração 02; para que se cancele o lançamento atinente à Infração 03, mantendo julgado o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

É como voto.

## VOTO VENCEDOR

Peço *vénia* ao ilustre Relator, para discordar dos argumentos esposados em relação ao mérito da autuação em seu voto.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão que julgou pela procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referente à aquisição de material de reposição e imóveis por acessão física, considerados materiais para uso e consumo do estabelecimento, bem como de multa acessória pela falta de registro de documentos fiscais de aquisições de mercadorias tributadas.

Na Infração 01, após exclusão dos bens do ativo pela Decisão *a quo*, foi mantida a exigência do ICMS sobre itens enquadrados como imóveis por acessão física, como VIGA, CHAPA, BARRA ROSCADA, CANTONEIRA, FERRO CHATO, VERGALHÃO, ESCADA, PISO METÁLICO, PERFIL, ARGAMASSA, DISJUNTOR e TRILHO, e peças de reposição, como MEDIDOR DE VAZÃO TIPO ROTÂMETRO, MOTORREDUTOR, SENSOR ELETROMECÂNICO e VIBRADOR ELETROMAGNÉTICO, utilizados para manutenção do equipamento denominado MISTURADOR DE TALCO.

Ora, é recorrente neste CONSEF o entendimento de que as peças de reposição são materiais de uso e consumo, assim como os materiais e serviços de manutenção. Trago como paradigma o Voto Vencedor referente à mesma matéria, constante do Acórdão CJF nº 0301-12/18:

### **“VOTO”**

*Quanto à solicitação de diligência, denego por entender que os elementos contidos no processo se afiguram como suficientes para a formação de minha convicção, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF, 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;*  
*...”*

*No mérito, a conduta autuada foi descrita como “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”. Trata-se de aquisições de porcas, arruelas, juntas, anéis, tubos, joelhos, luvas, rolamentos, retentores, mangueiras etc, tratados pela fiscalização como materiais de uso e consumo.*

*O Sujeito Passivo se opõe ao lançamento, alegando tratar-se bens do ativo imobilizado, pois foram adquiridos com o intuito de preservar ou ampliar o rendimento operacional de um conjunto registrado no seu ativo imobilizado. Argumenta que o seu procedimento encontra amparo na orientação contida na NBC 19.1, aprovada pela Resolução 1.177 do Conselho Federal de Contabilidade.*

*O exame dos autos (folhas 12/104) revela que os créditos glosados se relacionam a “válvulas”, “cantoneira”, “tarugo”, “bucha”, “selo”, “barra”, “regulador pressão”, “kit calibração”, “cabo”, “junta”, “tê”, “caixa de passagem”, “tubo”, “flange”, “anel”, “curva” e muitos outros itens cujo consumo ocorre periodicamente por força das atividades de manutenção desenvolvidas pela empresa.*

*A própria Recorrente admite que tais itens são utilizados como peças de reposição, nas manutenções periódicas realizadas na unidade produtiva, conforme se lê à folha 166, em trecho abaixo reproduzido.*

*“... As mercadorias ali relacionadas enquadram-se no conceito de ativo imobilizado, porque são mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços e, concomitantemente, cujo uso ocorre por período superior a um ano (NBC T 19.1, item “6”). Enfim, são sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno utilizados nas manutenções periódicas das unidades produtivas, que ocorrem em intervalos superiores a um ano (grifos acrescidos).”*

*Ora, o ativo imobilizado é integrado por aqueles bens destinados à manutenção da atividade da companhia, o que quer significar que não se destinam à revenda nem à industrialização, mas representam um patrimônio corpóreo, que não se destrói pelo uso, já que possuem vida útil superior a um ano. Precisam, por conseguinte, ter uma individualidade própria, não podendo ser tratado como tal algo que represente um item sobressalente, ou uma peça, componente de um bem maior, que se destine à mera reposição.*

*É importante destacar que os gastos com manutenção, envolvem “revisão sistemática e periódica do bem, na qual são feitas limpeza, lubrificação, substituição de peças desgastadas. Normalmente esse tipo de manutenção*

*não está vinculado ao aumento de vida útil do bem, mas é necessário ao seu funcionamento normal, dentro de padrões técnicos de qualidade, normas de segurança etc. Em alguns casos, peças para substituição e materiais necessários para a manutenção são mantidos em almoxarifado, porém é necessário distingui-los dos kits de reposição ou manutenção que acompanham alguns equipamentos por ocasião de sua aquisição, que integram o ativo imobilizado”* (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

*Consequentemente, os itens consumidos em tal atividade não podem ser tratados como bens do ativo imobilizado, salvo prova robusta e inequívoca em sentido contrário.*

*Quanto aos pequenos reparos, são atividades de “conserto ou substituição de parte ou peças em razão de quebra ou avaria do equipamento, por imperícia ou outro problema técnico qualquer, necessários para que o bem retorne à sua condição normal de funcionamento, o que normalmente não envolve acréscimo da vida útil”.* (extraído do site <http://www.iob.com.br/noticiadb.asp?area=contabil&noticia=32626>).

*Como se vê, as mercadorias autuadas não se enquadram, indubitavelmente, como bens do ativo imobilizado, pois seu emprego não gera aumento da vida útil dos bens dos quais fazem parte. Representam, isto sim, itens de despesas, destinados à manutenção de estruturas ou bens da companhia, como é o caso das “cantoneiras”, “buchas”, “juntas” e etc. Suas aquisições não representam uma agregação de valor ao patrimônio social imobilizado para consecução das atividades da Recorrente.*

*Seu tratamento contábil deve ser o de material de uso ou consumo, sendo vedado o aproveitamento do crédito fiscal a elas correspondentes. Assim, não vejo como acolher as alegações recursais.*

*Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida.”*

Conforme explicado na Decisão recorrida, as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou máquina, e que são contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de ativo imobilizado.

Pelo mesmo motivo, não há como acatar o pedido de exclusão do levantamento dos itens GUINCHO ELÉTRICO DE ARRASTE HOVAM e BOCA VIBRATÓRIA VICONE, já que ambos fazem parte de outros equipamentos no parque industrial.

Em relação à Infração 02, concordo com o voto do Relator, de que os itens arrolados são materiais de uso e consumo, como RELÉS, REDUTORES e ROTORES, tal como inicialmente classificado pelo próprio Autuado, sendo devida a exigência do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições em outras Unidades da Federação.

Não acolho o pleito pelo cancelamento, nem pela redução da multa imputada na Infração 03, com base no §7º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que a falta de escrituração de notas fiscais dificulta a realização de diversos roteiros de auditoria, a exemplo da auditoria de estoques, o que também impede a comprovação de que não ocorreu falta de pagamento de imposto.

Realmente, não se vê nos autos qualquer indicação de dolo, fraude ou simulação, mas não há também a comprovação de que não ocorreu falta de pagamento de imposto, assim como não há previsão na legislação tributária para a aplicação do princípio da bagatela

A escrituração fiscal é obrigatória, e mais do que isso, é imprescindível que ela seja efetuada diligentemente para a apuração correta do ICMS, portanto, não é apenas uma obrigação acessória qualquer, e muito menos obsoleta ou inócuia, mas a própria forma de apuração do imposto.

Observo inclusive, que em momento posterior à impetração da Defesa, tanto a previsão legal quanto a regulamentar, que permitiam a análise do pedido de redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigação acessória por este colegiado foram revogadas, conforme demonstrado abaixo:

- o §7º, do Art. 42 da Lei nº 7.014/96 foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/2019, DOE de 13/12/2019, efeitos a partir de 13/12/2019.
- o Art. 158 do RPAF/99 foi revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/2019, DOE de 21/12/2019, efeitos a partir de 01/01/2020.

Tais dispositivos foram revogados porque a dispensa de penalidade só pode ser efetuada diretamente pela lei, conforme o Art. 97, VI do CTN, e os referidos dispositivos representavam apenas uma delegação da competência de redução de penalidades.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269274.0002/18-0**, lavrado contra **XIOLITE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 57.883,55**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória de **R\$ 2.471,66**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infração 1) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Antonio Dijalma Lemos Barreto e José Raimundo Oliveira Pinho.

VOTO VENCEDOR (Infração 3) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Antonio Dijalma Lemos Barreto, Eduardo Ramos de Santana, José Raimundo Oliveira Pinho e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infração 3) – Conselheiro: Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Infrações 1 e 3)

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR  
(Infrações 1 e 3)

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS