

A. I. N° - 279757.0095/16-4
AUTUADO - CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
AUTUANTES - CARMÉLIA PEREIRA GONÇALVES e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - DAT METRO/INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12/07/2023

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0099-01/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** BASE DE CÁLCULO FIXADA PELA UNIDADE FEDERADA DE ORIGEM, SUPERIOR A ESTABELECIDA EM LEI COMPLEMENTAR, CONVÊNIOS OU PROTOCOLO. Infração reconhecida; **b)** BENS ADQUIRIDOS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. Alegações defensivas restaram comprovadas. Infrações 02 e 03 improcedentes; **c)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Autuado reconheceu o cometimento parcial da infração, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido. Quanto à parte impugnada comprovou se tratar de insumo e não material de uso e consumo. Infração 05 parcialmente subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL E DE INTEGRAÇÃO ECONÔMICA DO ESTADO DA BAHIA - DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. Alegações defensivas acatadas parcialmente, de forma acertada, pelos autuantes, que refizeram os cálculos e reduziram o valor do débito. Infração parcialmente procedente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Alegações defensivas não restaram comprovadas. Infração subsistente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Alegação defensiva de existência de documentos fiscais devidamente escrituradas acatada corretamente pelos autuantes. Quanto à parte não acatada, correto o entendimento dos autuantes, haja vista que as notas fiscais apontadas pelo autuado deveriam sim ser escrituradas. Infração parcialmente subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/2016, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 355.362,49, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

Infração 01 – 01.02.23 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, nas operações interestaduais com base de cálculo fixada pela unidade federada de origem, superior a estabelecida em lei complementar, convênios ou protocolo, nos meses de junho de 2012, janeiro, março e abril de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.258,15, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente na descrição da infração o seguinte registro: *Referente às aquisições de*

Superfosfato Triplo, oriundas do Estado de Minas Gerais, com base de cálculo superior à prevista no Convênio ICMS nº 100/97, conforme demonstrativo ANEXO A Crédito Fiscal 100/97, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada;

Infração 02 – 01.02.01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de abril a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 31.471,30, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente na descrição da infração o seguinte registro: *Referente à apropriação de 1/48 avos, registrados no CIAP, de crédito fiscal do ICMS nas aquisições de bens destinados a integrar o Ativo Permanente por ação física e peças de reposição, conforme demonstrativo ANEXO B Análise Crédito CIAP, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada.*

Infração 03- 01.03.12 - Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo à entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a março de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 117.535,62, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente na descrição da infração o seguinte registro: *Referente à falta de estorno do crédito fiscal proporcional às saídas isentas de mercadoria – Artigo 312, Inciso I, do RICMS/12, apropriado mensalmente do CIAP à razão de 1/48 avos, conforme demonstrativo ANEXO C Estorno CF AF Isentas e ANEXO C-1 Resumo Estorno AF, parte integradora do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada.*

Infração 04 – 03.08.04 - Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de junho a novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 135.327,11, acrescido da multa de 60%. Consta o registro: *Conforme demonstrativo de Débito de ICMS – DESENVOLVE, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada.*

Infração 05 – 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de abril, maio e setembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 13.395,20, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente na descrição da infração o seguinte registro: *Referente às aquisições de Cal hidratado industrial e Carbonato de Sódio – Barrilha leve para tratamento de efluentes, água, gases e resíduos, conforme demonstrativo ANEXO D Crédito Fiscal Consumo, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada*

Infração 06 - 07.09.03 - Deixou de proceder a retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de outubro de 2012, julho, setembro e novembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 32.241,80, acrescido da multa de 60%.

Consta adicionalmente na descrição da infração o seguinte registro: *Referente aos serviços contratados junto às transportadoras Zila Transportes Ltda, Paiva Transportes e Agronegócios Ltda, Rodoviva Transportes Ltda e Paraná Sul Transportes Rodoviários Ltda, conforme demonstrativo ANEXO E ICMS Frete ST, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada.*

Infração 07 – 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 24.133,31, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Consta o registro: *Conforme demonstrativo ANEXO F NF Não Registradas, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada.*

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 50 a 110

– volume I). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Consigna que ao analisar detidamente cada uma das infrações, imbuído da boa-fé que lhe é peculiar, reconhece a procedência parcial da autuação, especificamente no que tange à infração 01, razão pela qual apresenta em anexo (Doc. 02) comprovante da quitação da citada infração, mediante documento de arrecadação fiscal. Quanto às demais infrações, entende que procedeu em completa observância à legislação do ICMS e que a autuação se revela manifestamente improcedente.

No que concerne à infração 02, argui a nulidade por incorreto enquadramento. Afirma que o relato da infração não condiz com o dispositivo tido por infringido. Descreve a infração conforme consta na peça acusatória e diz que os autuantes a enquadram no art.97, XII, “a” e “b” dispositivo do RICMS/97 que trata de vedação de crédito em relação a saídas isentas e na alienação de bem antes de decorridos 4 anos de sua aquisição. Reproduz referido dispositivo regulamentar.

Pontua que conforme se verifica não há qualquer relação entre a conduta descrita e o dispositivo legal indicado como enquadramento legal, o que demonstra de logo o equívoco e nulidade do lançamento neste ponto.

Salienta que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto 7.629/99, estabelece como hipótese de nulidade do lançamento a falta de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator. Neste sentido, reproduz o art. 18, IV, “a”, do referido diploma regulamentar processual.

Consigna que dessa forma, pleiteia pela declaração de nulidade deste item, esclarecendo que irá tecer as suas considerações de defesa considerando o relato da infração, e não o seu enquadramento legal, tendo em vista a patente divergência entre tais pontos do lançamento.

Argui a ocorrência da decadência por homologação tácita dos créditos decorrentes de aquisições efetuadas antes de março de 2011 – CIAP.

Assinala que a partir da análise dos demonstrativos que compõem o presente Auto de Infração, verifica-se que os bens cujos créditos a Fiscalização pretende glosar foram adquiridos entre março e dezembro de 2010, havendo uma única aquisição em novembro de 2011.

Destaca que o procedimento de apropriação de créditos da quase totalidade dos bens autuados já se encontra chancelado, em vista do transcurso de mais de 05 (cinco) anos desde a sua aquisição, quando se deu a configuração do direito à utilização do crédito e apropriação da sua primeira parcela (1/48), sem que as autoridades fiscais tenham se manifestado acerca do direito ao crédito em tela, oportunamente declarado por meio da Declaração e Apuração do ICMS – DMA, competente.

Registra que o CTN, no bojo do seu art. 149, VI, estabelece que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa (...) quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo 150, o qual atribui ao contribuinte o dever de identificar os elementos que compõem a regra-matriz de incidência tributária, bem como efetuar o recolhimento do tributo devido, cabendo ao Fisco, posteriormente, avaliar a lisura dos procedimentos adotados, no caso “autolançamento” ou lançamento por homologação

Pontua que diante dos dispositivos normativos citados, verifica-se que o lançamento constitui atividade à qual está obrigada a autoridade administrativa até mesmo nos casos de lançamento por homologação, haja vista que a legislação tributária lhe confere o poder-dever de revisar as declarações prestadas pelos contribuintes, promovendo lançamento de ofício caso detecte a realização de auto lançamento a menor.

Ressalta que a Fiscalização está adstrita a limites temporais para a efetivação de lançamento suplementar, tendo em vista que as situações jurídicas não podem se perpetuar no tempo, sob pena de afronta ao princípio constitucional da segurança jurídica. Acrescenta que desse modo, no

que diz respeito ao ICMS, dispõe a Fiscalização do prazo de 05 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, para analisar os procedimentos adotados pelos contribuintes, promovendo lançamentos suplementares, se for o caso, a teor do art. 150, § 4º do CTN.

Afirma que se aplicando tais considerações ao presente caso, conclui-se que, tendo o contribuinte adquirido bens entre janeiro de 2007 e junho de 2009, configurando-se nos momentos das aquisições o seu direito à utilização do crédito, e tendo informado regularmente em suas DMAs tais eventos, não poderia a Fiscalização glosar tais créditos, tendo em vista que expirou o prazo de que dispunha para se pronunciar acerca do aludido direito creditório.

Sustenta que desse modo, afiguram-se improcedentes todas as glosas de crédito efetuadas no presente Auto de Infração que se refiram a aquisições realizadas antes de março de 2011, tendo em vista que tais créditos já se encontravam tacitamente homologados quando efetivado o aduzido lançamento fiscal. Neste sentido, invoca e reproduz o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no sentido de que, decorrido o prazo decadencial para lançar tributos, restam homologadas todas as informações prestadas pelos contribuintes, inclusive no que diz respeito aos créditos fiscais declarados, conforme ementa que reproduz.

Acrescenta que nesse mesmo sentido das alegações acima tecidas, é de se verificar que a legislação do ICMS estabelece prazo decadencial de cinco anos para que o contribuinte utilize o crédito de ICMS, sendo que tal prazo deve ser contado da data da emissão da Nota Fiscal ou do ingresso da mercadoria no seu estabelecimento, consoante o § 3º do artigo 93 do RICMS/BA, vigente no período autuado. Reproduz referido dispositivo regulamentar. Diz que tal prazo é aplicado pela fiscalização também para as aquisições de bens do ativo imobilizado, em relação às quais a utilização é efetuada de forma fracionada em 48 parcelas mensais, como estabelece o § 17 do art. 93 do RICMS/BA, vigente no período autuado, devendo a contagem iniciar-se a partir da data de aquisição e não a partir da data em que cada parcela de 1/48 poderia ser utilizada. Neste sentido, invoca e reproduz trecho de resposta de Consulta proferida pela SEFAZ do Estado de Minas Gerais.

Ressalta que entender de forma diversa, ou seja, permitir a contagem a partir da data de utilização de cada parcela mensal de 1/48 do crédito, implicaria num prazo decadencial de 9 (nove) anos, o que é absolutamente rechaçado no ordenamento jurídico-tributário pátrio.

Conclusivamente, diz que resta fulminado o direito de a autoridade fiscal revisar créditos de ICMS advindos de bens adquiridos antes de março de 2011, em face do decurso do prazo decadencial de que dispunha para fazê-lo, pelo que se revela inequivocamente improcedente a glosa de grande parte dos créditos efetivada “através da Infração 09 do Auto ora combatido”, [infração 02], haja vista que restaram validamente declarados e tacitamente homologados.

Assevera que não obstante, mesmo que por absurda hipótese, pudesse ser afastada a aplicação do instituto da decadência no presente caso, o lançamento em questão jamais poderia prosperar, em face ao inequívoco direito da empresa à apropriação dos créditos fiscais em tela.

Pontua que no exercício das suas atividades adquire bens destinados à manutenção das suas atividades, muitos deles vinculados à ampliação, modernização ou renovação do seu parque fabril, bens esses que integram o seu ativo imobilizado e, consequentemente, geram direito à utilização de créditos fiscais quando das suas aquisições, conforme autorizado pela legislação de regência do ICMS.

Afirma que os bens adquiridos, indicados nos demonstrativos integrantes do Auto de Infração, foram registrados no seu ativo imobilizado, em estrita observância às normas contábeis, pois, na sua grande maioria, destinaram-se à renovação do seu parque fabril.

Salienta que da análise do demonstrativo verificou a discriminação de diversos itens, qualificados pela Fiscalização como sendo de uso e consumo, alheios às atividades da empresa ou destinados a obras de manutenção ou de engenharia civil.

Alega que do exame atento do trabalho fiscal, resta evidente que a análise foi muito panorâmica, uma vez que não tece nenhuma consideração sobre o processo produtivo da empresa e a aplicação dos bens adquiridos nas máquinas e equipamentos do ativo imobilizado integrantes do seu processo produtivo.

Diz que não é por outra razão que o lançamento tributário em questão glosa créditos cuja legitimidade é evidente, tais como aqueles apropriados sobre equipamentos das máquinas utilizadas no processo produtivo, assim como de partes e peças integrantes do ativo imobilizado e diversas outras categorias de bens, muitos deles destinados a projetos de ampliação e renovação do parque fabril.

Ressalta que os autuantes glosaram, inclusive, créditos referentes a aquisições de máquinas e equipamentos, indubitavelmente classificados como ativo imobilizado, a exemplo dos bens cuja listagem apresenta.

Quanto aos itens autuados que foram utilizados em projetos, a fim de comprovar suas alegações, consigna que colaciona cópias dos memoriais descritivos dos projetos de ampliação, modernização e revitalização do seu parque industrial, nos quais foram empregados os bens listados no presente Auto de Infração (Doc.03).

Observa que o termo “Projeto” refere-se à formalização de aquisição e montagem de equipamentos, novos ou não, que serão destinados à manutenção das atividades da companhia, que pode ser desde uma simples máquina até uma linha de montagem completa de uma fábrica. Relaciona os projetos vinculados aos bens autuados:

Nome do Projeto	Número do Projeto (CBF)
Aquisição de equipamentos mais modernos para otimização do processo granulação do produto	CBF.10.002
Aquisições de material para laboratório	CBF.9.012
Adequação de Equipamentos de Segurança	CBF.9.015
Aquisição de equipamentos mais modernos para otimização dos procedimentos de secagem de grão	CBF.9.013
Aquisição de equipamentos mais modernos para otimização do processo e separação do particulado que é gerado na unidade de granulação	CPF. 9.014
Aquisição de equipamentos mais modernos para unidade de utilidades	CBF.10.003
Aquisição de equipamentos mais modernos para otimização dos processos de acidulação da matéria prima	10.001
Aquisição de equipamentos mais modernos para otimização dos processos de peneiramento e ensacamento do produto	10.007
Aquisição de equipamentos mais modernos para otimização do processo de lavagem de gases	10.006
AQUISIÇÃO DA CALDEIRA GERADORA DE VAPOR	CBF.11.004

Frisa que diante da elevada quantidade de Notas Fiscais autuadas e necessidade de conjugação das áreas fiscal e operacional para a consecução de todos os dados, não foi possível realizar, em tempo hábil, a vinculação de todos os documentos fiscais aos correlatos projetos, de forma que efetuou, por amostragem, a vinculação de algumas das Notas indicadas no Auto de Infração aos

supracitados projetos. Aduz que a vinculação da totalidade das notais fiscais autuadas será apresentada posteriormente.

Assinala que desse modo, apresenta demonstrativo contendo a vinculação das notas fiscais arroladas na autuação aos respectivos projetos de modernização, ampliação e renovação do seu parque fabril (Doc. 04).

Salienta que os projetos em tela tiveram por objetivo o aumento da vida útil da planta industrial, bem como da sua capacidade produtiva, razão pela qual os bens adquiridos para a sua implementação enquadram-se perfeitamente no conceito contábil de ativo imobilizado.

Conclusivamente, diz que expostos os contornos fáticos da autuação, passa a demonstrar a absoluta lisura dos seus procedimentos à luz da legislação, considerando que os bens autuados: (i) são diretamente aplicados no processo produtivo e nas máquinas e equipamentos; (ii) atendem aos critérios contábeis para contabilização no ativo imobilizado; e, (iii) definitivamente não se trata de bens destinados ao uso e consumo, classificação pretendida pela Fiscalização.

Reporta-se sobre o direito ao crédito sobre mercadorias destinadas ao ativo permanente, inclusive partes e peças de reposição.

Diz que o legislador constitucional foi exaustivo e minucioso ao disciplinar o ICMS, estabelecendo, entre outros aspectos, a forma de operacionalização da não-cumulatividade, consagrada no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, mediante o método “Crédito de Imposto”, dispondo que será compensado o imposto devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias com o montante cobrado nas operações anteriores.

Observa que nesse contexto constitucional é que o legislador ordinário promulgou a Lei Complementar nº 87/96 (Lei Kandir), a qual teve por objetivo determinar as linhas mestras a serem seguidas por todos os Estados-Membros para a instituição do ICMS e, em cujo artigo 20, restou estabelecido o amplo direito aos créditos de imposto incidente nas operações anteriores. Reproduz referido dispositivo legal.

Assinala que a Lei Complementar não limitou a natureza das aquisições às máquinas e equipamentos, não podendo o intérprete estabelecer restrição não prevista na norma. Diz que a autorização para o direito ao crédito é ampla, contemplando quaisquer mercadorias destinadas ao ativo permanente, o que no seu entender inclusive contempla inegavelmente as partes e peças sobressalentes destinadas ao ativo permanente.

Afirma que a única restrição prevista na Lei Complementar nº 87/1996, é aquela decorrente da leitura do art. 20, § 5º c/c o disposto no § 1º, do mesmo artigo, segundo o qual não dão direito a crédito as entradas de mercadorias que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Diz que essa mesma interpretação e conclusão são alcançadas por meio do exame dos dispositivos que disciplinam a não cumulatividade do ICMS do Estado da Bahia, na forma prevista no RICMS - Decreto nº 6.284/97, vigente em parte do período autuado.

Salienta que o RICMS atual, Decreto 13.780/2012, dispõe na mesma forma, consoante os artigos 309 e 310, cujo teor reproduz.

Diz que considerando que a legislação estadual apenas reproduz os dispositivos da legislação complementar, como não poderia deixar de ser, as mesmas conclusões permanecem válidas, portanto, todas as mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e que se refiram à atividade da empresa dão direito à apropriação de crédito sobre o ICMS arcado nas respectivas aquisições, exceto se esses bens forem empregados em atividade alheia ao seu objeto social. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Aroldo Gomes de Matos e José Eduardo Soares de Melo.

Alega que a qualificação das mercadorias adquiridas como sendo de uso e consumo, para atrair a vedação ao crédito prevista no art. 97, IV, “c” do RICMS/97 e 310, IX do RICMS/2012, decorre tão somente do desconhecimento do processo produtivo da empresa e dos conceitos do direito

contábil que claramente qualificam as referidas mercadorias, como ativo permanente.

Assevera que diversos itens contidos nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração foram adquiridos para compor o maquinário de seu parque fabril, tendo a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos, gerando, por consequência, direito ao crédito do ICMS em suas aquisições, à luz da legislação de regência do imposto.

Tece amplo exame sobre o conceito legal de ativo permanente, o qual, segundo diz, respalda a apropriação de todos os créditos utilizados e, ao contrário do que pretende a Fiscalização, não se resume às máquinas e equipamentos, que são apenas uma das categorias integrantes do grupo contábil do ativo permanente.

Observa que o conceito de bem destinado ao ativo permanente utilizado pela legislação do ICMS, considera a redação original da Lei n.º 6.404/1976 que apresentava o ativo permanente como um dos grupos de contas patrimoniais. Reproduz o art. 178 do referido diploma legal.

Assinala que esse grupo de contas patrimoniais teve sua divisão alterada pela Lei nº 11.638/2007 e, posteriormente, foi extinto pela Lei nº 11.941/2009, que instituiu a segregação das contas patrimoniais do ativo, em ativo circulante e ativo não-circulante.

Diz que apesar das alterações mencionadas, em qualquer das configurações, o grupo de contas do ativo imobilizado é contemplado, e apresenta historicamente a definição legal constante do art. 179 da Lei n. 6.404/76, cujo teor transcreve.

Pontua que à luz de tais disposições normativas, os bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, devem ser registrados no ativo imobilizado, grupo integrante do ativo permanente.

Assevera que diversamente do que pretender fazer crer a Fiscalização, o ativo imobilizado não se resume às máquinas e equipamentos, o que levaria à equivocada conclusão de que as partes e peças de reposição utilizadas nas linhas de produção não comporiam o ativo imobilizado. Acrescenta que basta um exame panorâmico do plano de contas sugerido pelo FIPECAFI para identificar entre as contas do ativo imobilizado, as contas de Máquinas, Aparelhos e Equipamentos e de Peças e Conjuntos de Reposição; entre outras. Reproduz o que diz o citado manual acerca do grupo Peças e Conjuntos de Reposição.

Aduz que tais considerações decorrem da disciplina normativa das ciências contábeis acerca da matéria, conforme histórico que apresenta, começando pelas previsões da NPC 7 do IBRACON que determina, cuja redação reproduz.

Diz que a partir da referida definição contábil, nota-se que as peças objetos da presente autuação devem ser classificadas como ativo imobilizado, pois visam o aperfeiçoamento do maquinário e parque industrial da empresa, tendo em vista que os itens adquiridos são essenciais ao aperfeiçoamento das máquinas, ampliando a vida útil econômica originariamente estimada, consequentemente, busca incrementar a produção e melhorar as condições do parque industrial. Acrescenta que no mesmo sentido, é o que dispõem os demais itens 19, 20 e 21 da NPC 7 do IBRACON, conforme transcreve.

Observa que além da contabilização das máquinas, equipamentos e aparelhos, também podem ser objeto de ativação partes e peças sobressalentes específicos dos ramos de uma empresa, de uso intermitente aplicados a um item do imobilizados e até mesmo bens de substituição adquiridos por motivo de segurança necessários. Diz que além disso, é legítimo ainda o registro de itens individualmente insignificantes que, devido à natureza das atividades, sejam agrupados para registro pelo critério do valor total.

Pontua que nesse mesmo sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, por meio da NBC 19.1, apresentou resumidamente os critérios para contabilização das peças sobressalentes, conforme reproduz. Acrescenta que no mesmo sentido a NBC TG 27 (R3) também estabeleceu.

Assinala que o IBRACON, mediante a edição da Interpretação Técnica nº 01/2006, delineou o tratamento contábil dos custos com manutenções relevantes de bens do ativo imobilizado em intervalos regulares, com vistas à utilização do ativo até o final de sua vida útil econômica. Reproduz trecho da referida interpretação.

Registra que atualmente, cabe ao Pronunciamento Técnico CPC 27 (Instrução Normativa CFC nº 1.177/2009) a disciplina do tratamento contábil para ativos imobilizados nas demonstrações financeiras, considerando o alinhamento das práticas contábeis brasileiras com o IFRS, promovido inicialmente pelas alterações da Lei nº 11.638/2007. Diz que no referido pronunciamento contábil, observam-se as considerações sobre a contabilização de sobressalentes e peças de reposição, conforme reproduz.

Frisa que a contabilidade estabelece critérios muito claros e com algum grau de flexibilidade, para que os bens adquiridos sejam conceituados como bens integrantes do ativo imobilizado. Diz que por se tratar de conceito não definido pela legislação fiscal, é essencial a sua leitura à luz das normas contábeis e com a consideração da atividade da empresa e das peculiaridades de seu processo produtivo.

Salienta que devido à clareza de tais disposições, não vislumbra quais são os fundamentos legais para que a Fiscalização qualifique as partes e peças, aplicadas na linha de produção, como bens destinados ao uso e consumo.

Afirma que desse modo, caberia aos autuantes o ônus de demonstrar as razões pelas quais os bens apontados pela empresa como parte do ativo imobilizado não poderiam ser desta forma classificados, apresentando dados concretos a fundamentar a autuação, ou, procedendo à realização de diligências para averiguar a efetividade das informações contábeis, o que não aconteceu no presente caso.

Consigna que corroborando as razões aduzidas, informa a metodologia adotada para contabilização dos itens adquiridos para utilização em projetos de modernização e ampliação do seu parque fabril.

Explica que no início do projeto, as compras de materiais destinados ao mesmo são registradas da seguinte forma: Débito nas contas de projeto (13042000 - Imobilizado em Andamento) e a Crédito na conta de Fornecedor. Ao final do projeto, o montante apurado é transferido através dos seguintes lançamentos contábeis: Débito da Conta de Ativo Imobilizado (Grupo 13041007 - Máquinas, Imóveis, Equipamentos, etc.) e a Crédito de Imobilizado em Andamento. Dessa forma, dará início a depreciação do respectivo bem.

Pontua que a adoção de tal metodologia de contabilização pode ser comprovada por meio da demonstração, por amostragem, dos registros contábeis relativos a alguns dos itens autuados (Doc. 05), cuja exemplificação apresenta mediante *print*.

Informa que em outros Autos de Infração, lavrado sob idêntico fundamento e nos quais foram realizadas diligências fiscais, esse Conselho decidiu pelo direito de crédito nas aquisições dos mesmos tipos de bens autuados, utilizados em projetos de ampliação e modernização do parque fabril, conforme se verifica nas ementas referentes aos Acórdãos JJF nº 0108-01/14 e CJF nº 0165-12/13 cujo teor reproduz, encontrando-se acostados os textos integrais das decisões (Doc. 06).

Conclusivamente, manifesta o entendimento de ter restado cabalmente comprovado o seu direito ao crédito com relação aos bens adquiridos para seu ativo imobilizado, nos estritos termos da legislação fiscal e do direito contábil, considerando-se o seu processo produtivo, os memoriais dos projetos de modernização e ampliação do seu parque fabril, as telas de contabilização apresentados, a demonstrar que os bens foram devidamente destinados ao seu ativo imobilizado.

Reporta-se sobre a infração 03. Observa que na infração 02 os autuantes entenderam que a empresa teria utilizado incorretamente crédito fiscal relativo a aquisições de bens do ativo imobilizado, apropriando-se em valor superior ao permitido pela legislação.

Assinala que a infração 03 refere-se à suposta falta de estorno do crédito fiscal proporcional às

saídas isentas de mercadorias, apropriado mensalmente razão de 1/48 no CIAP.

Afirma que opera exclusivamente com adubos e fertilizantes, mercadorias estas que no período autuado eram isentas nas operações internas ou beneficiadas com redução de base de cálculo nas operações interestaduais, e que em relação às quais a legislação expressamente autoriza a manutenção integral do crédito.

Assinala que tem como atividade econômica a *Fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais (CNAE .13-4-02 - Fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais*, como se verifica a partir do extrato de CNPJ colacionado (Doc. 07).

Acrescenta que também os documentos fiscais anexados (Doc. 08) evidenciam, por amostragem, que apenas comercializa adubos e fertilizantes, não dando saída a qualquer outro tipo de mercadoria.

Pontua que a isenção aplicável às operações internas com adubos e fertilizantes está prevista no dispositivo do RICMS/97, vigente em parte do período autuado. Já a redução de base de cálculo nas operações interestaduais com adubos e fertilizantes estava prevista no artigo 79. Acrescenta que o art. 104, V e 105, V, garantiam expressamente aos contribuintes que realizavam operações com tais insumos agropecuários a manutenção do crédito relativos às entradas realizadas em seu estabelecimento. Reproduz referidos dispositivos regulamentares.

Observa que no RICMS/2012 os benefícios e a previsão de manutenção de crédito para operações com adubos e fertilizantes estão previstos nos artigos 264, XVIII, 266, III e 268, LIII, conforme transcrição que apresenta.

Aduz que especificamente no que se refere à possibilidade de utilizar os créditos de bens do ativo imobilizado na hipótese de saídas beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo com previsão de manutenção de crédito, a SEFAZ/BA expressamente autoriza tal aproveitamento, como se vê a partir da leitura da Instrução Normativa nº 053/2013 (Doc. 09), que dispõe sobre o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte. Neste sentido, reproduz trecho da referida Instrução Normativa.

Salienta que a partir da análise da referida norma, verifica-se que as saídas isentas ou beneficiadas com redução de base de cálculo, em que haja previsão expressa de manutenção de crédito, devem ser computadas como saídas tributadas para efeito do cálculo do crédito relativo às entradas de bens do ativo imobilizado a ser escriturado no CIAP.

Conclusivamente, diz que diante disso, verificado que a legislação do ICMS lhe permite expressamente a manutenção dos créditos relativos às suas aquisições, inclusive daqueles atinentes a bens do ativo imobilizado, a infração é improcedente, haja vista não se configurar a obrigatoriedade de estorno de crédito no presente caso.

Quanto à infração 04, diz que os autuantes entenderam que teria recolhido a menor o ICMS dos meses de junho a novembro de 2013, por ter calculado incorretamente a parcela do imposto sujeita à dilação de prazo por conta do programa DESENVOLVE.

Alega que os autuantes incorreram em equívoco ao elaborar os seus cálculos, principalmente (i) por terem considerado que a empresa possui dilação de prazo para o pagamento de 80% do imposto devido, quando, em verdade, possui direito à dilação do prazo para recolhimento de 90% do ICMS apurado mensalmente, (ii) por terem utilizado o teto mínimo para determinação do valor incentivado de R\$ 35.004,18, quando a Resolução nº 007/2013 (Doc. 10) estabelece o piso de R\$ 32.357,80 e (iii) por terem desconsiderado o crédito acumulado advindo do mês anterior para cálculo do saldo devedor do primeiro mês do benefício.

Diz que como é sabido, o programa DESENVOLVE, regulado por meio do Decreto nº 8.205/2002 consiste em uma série de incentivos fiscais e financeiros destinados a fomentar a instalação ou expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agroindustriais no Estado.

Observa que os benefícios e características do programa podem ser assim sintetizados:

- Desoneração do imposto estadual (ICMS) na aquisição de bens destinados ao ativo fixo nas seguintes hipóteses, conforme regra do Decreto:
 - Nas operações de importação de bens do exterior;
 - Nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado;
 - Nas aquisições de bens em outro estado, relativamente ao diferencial de alíquotas.
- Diferimento na aquisição interna de insumos, conforme regra do Decreto:
- Dilação de prazo de 72 meses para o pagamento de 90%, 80% ou 70% do saldo devedor mensal do imposto estadual (ICMS), relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes do projeto a ser aprovado pelo Conselho Deliberativo.

Aduz que o percentual dilatado do imposto depende do enquadramento do projeto na Matriz de Aderência do programa.

Diz que conforme o percentual dilatado, deverá ser feito o pagamento de 10%, 20% ou 30% do valor do ICMS apurado no prazo normal, sendo que a liquidação antecipada da parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado ensejará desconto de 90% ou 80%, resultando num benefício final conforme tabela que apresenta.

Assinala que os percentuais do imposto mensalmente devido que serão beneficiados com dilação de prazo e os descontos pela antecipação das parcelas são determinados conforme a classe em que o empreendimento é enquadrado, nos termos da Tabela I do Decreto 8.205/2202, cujo *print* apresenta.

Aduz que está enquadrado na Classe I, como faz prova a Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE nº 007/2013 anexada (Doc 09), de forma que faz jus à dilação de prazo de 90% do valor do ICMS mensal, e não de 80%, como entenderam os autuantes.

Consigna que resta expresso na mesma norma que o teto para aplicação do benefício é de R\$ 32.357,80, como se vê em seu art. 2º, cujo teor reproduz.

Por fim, verifica-se que os auditores fiscais não consideraram, para efeito de redução do saldo devedor do primeiro mês incentivado (junho de 2013), o saldo acumulado proveniente do mês anterior, no valor de R\$ 42.617,20.

Pontua que a possibilidade de dedução do valor relativo a crédito acumulado do cálculo do saldo devedor do mês passível de incentivo pelo DESENVOLVE está expressamente prevista na Instrução Normativa nº 27/2009 (Doc. 11), que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal de ICMS a recolher, no âmbito do citado programa. Reproduz o trecho da referida Instrução Normativa que assegura tal redução.

Ressalta que indicados os equívocos incorridos pelos autuantes, anexa demonstrativo (Doc. 12) onde se encontra evidenciada minuciosamente a apuração do DESENVOLVE de junho e novembro de 2013, comprovando que o benefício foi calculado corretamente no período autuado e que a infração é totalmente improcedente.

No que tange à infração 05, observa que se refere a aquisições de cal hidratado industrial e carbonato de sódio, os quais, segundo o entendimento dos autuantes, teriam sido aplicados para o tratamento de efluentes.

Alega que mais uma vez houve equívoco na autuação, tendo em vista que os créditos glosados foram apropriados (i) em razão da cal hidratada ser aplicada diretamente no processo produtivo principal, como insumo essencial para a produção dos adubos e fertilizantes e (ii) o crédito do carbonato de cálcio refere-se a nota fiscal de devolução de empréstimo.

Reporta-se sobre o direito ao crédito fiscal em aquisições de cal hidratada, produto intermediário utilizado no processo produtivo da empresa.

Diz que produz em seu estabelecimento em Camaçari fertilizantes de elevada eficiência agronômica, como o superfosfato simples, os quais podem ser aplicados diretamente no solo ou ser usados como matéria-prima na produção de fórmulas completas que se adequam às diferentes

Explica que o processo de produção de superfosfato simples e de fertilizantes compreende as seguintes etapas:

- *Acidulação: a rocha fosfática adquirida no mercado internacional é moída e classificada para depois ser dosada em balança e ir para o reator de superfosfato, para reagir com o ácido sulfúrico. Após o processamento do ácido sulfúrico é formada uma camada de superfosfato, a qual é quebrada por um desintegrador. O produto em estado pulverizado é recolhido e os gases efluentes da reação são captados e recuperados. O ácido produzido é reintegrado ao processo.*
- *Granulação – superfosfato simples granulado (“GSSP”), superfosfato simples amoniado granulado (“GSSPA”); fertilizante completo (NPK): O processo é feito visando obter um adubo granulado, no qual os nutrientes necessários às culturas agrícolas estejam incorporados uniformemente em cada grânulo. As matérias-primas sólidas enviadas para o granulador, onde são adicionadas também as matérias-primas líquidas (amônia e ácido sulfúrico). Os grânulos formam-se pelo umedecimento das matérias-primas sólidas e líquidas (NH_3 – amônia, H_2SO_4 – ácido sulfúrico), adquirindo forma esferoidal pelo movimento de rolagem dos materiais dentro do granulador em rotação. O produto já seco é classificado em peneiras, e ao final, junta-se ao rejeito fino que é retornado ao granulador como reciclo.*
- *Expedição: os produtos podem ser expedidos a granel ou ensacado.*

Assinala que a cal hidratada é aplicada na produção do superfosfato simples e possui a função de reduzir a acidez livre, evitar incompatibilidade fisiogênica com outras matérias primas e aumentar a eficiência do fósforo aplicado. Acrescenta que a presença da cal na mistura pode contribuir para ambiente mais adequado à multiplicação de bactérias responsáveis pela fixação biológica do nitrogênio em leguminosas, devido à elevação do PH próximo ao do solo, conforme comprova o laudo técnico anexado (Doc. 13).

Salienta que conforme se verifica, referido insumo caracteriza-se indubitavelmente como produto intermediário, de forma que se afigura legítima a utilização do crédito de ICMS em suas aquisições. Diz que a utilização do referido crédito fiscal encontra guarida na legislação do ICMS e está em total consonância com o princípio da não-cumulatividade, esculpido no art. 155, § 2º, da Constituição Federal.

Observa que sob o preceito constitucional da não-cumulatividade, o legislador ordinário promulgou a Lei Complementar n.º 87/96, a qual estabeleceu o regramento para a instituição do ICMS, tendo em seu artigo 20, estabelecido o amplo direito à apropriação de créditos calculados sobre o imposto incidente nas operações anteriores. Reproduz os artigos 19 e 20 da referida LC 87/96.

Destaca que a Lei Complementar não limitou a natureza das aquisições capazes de gerar a apropriação de créditos, não podendo o intérprete, portanto, estabelecer restrição não prevista na norma. Diz que a autorização para o direito ao crédito é ampla, contemplando quaisquer mercadorias desde que pertençam ao contexto operacional do contribuinte, ou seja, desde que relativos à atividade do estabelecimento.

Observa que o critério jurídico estabelecido pela legislação para fins de creditamento do ICMS, diz respeito, tão somente à relação direta da mercadoria adquirida à atividade do estabelecimento. Acrescenta que tanto é que a norma do inciso III do artigo 21 da Lei Complementar nº 87/96 define como uma das hipóteses de estorno do crédito, o fato de a mercadoria entrada no estabelecimento ser utilizada em fim alheio à atividade do estabelecimento. Reproduz o art. 21 do mesmo diploma legal.

Diz que conforme se verifica, em nenhum momento a norma estabelece que o direito ao crédito esteja condicionado ao consumo das mercadorias durante o processo industrial, ou mesmo que integrem o produto final na condição de elemento indispensável a sua composição. Registra que tais condições eram previstas única e exclusivamente pelo revogado Convênio ICM nº 66/1988.

Observa que com a vigência da Lei Complementar nº 87/96, e a consequente revogação do Convênio ICM nº 66/1988, caiu por terra o que a doutrina denominou como critério do “crédito físico”, onde a não cumulatividade fica sujeita a identificação de um vínculo de inerência

material entre uma e outra mercadoria como condição do direito ao crédito pela entrada.

Acrescenta que em seu lugar surgiu, a partir da chamada Lei Kandir, como única restrição imposta ao creditamento, a interpretação decorrente da leitura do art. 20, § 1º, segundo a qual não dão direito a crédito as entradas de mercadorias que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, conforme já esclarecido. Diz que a partir de então, deu-se lugar a interpretação a partir do chamado “crédito financeiro”, onde o crédito não se apoia no elemento físico-material, mas no elemento funcional de integrar-se no desempenho da atividade econômica realizada pelo contribuinte.

Alega que nessa esteira, pode ser verificado que o legislador baiano se posiciona, em consonância com o disposto na Lei Complementar 87/96. Acrescenta que nessa linha, está garantido o crédito de ICMS em aquisições de produtos intermediários, dentre outras, somente se restringindo o direito ao crédito nas aquisições de mercadorias e serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Pontua que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS, vigente em parte do período autuado, aprovado pelo Decreto 6.284/97, garantia ao contribuinte industrial, não apenas o direito ao crédito do imposto incidente sobre a matéria-prima aplicada na respectiva produção, mas também daquele incidente sobre o material “secundário” ou “intermediário”, desde que estes estivessem vinculados à industrialização; fossem consumidos no processo; ou integrassem o produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, conforme dispunha o art. 93, cujo teor reproduz. Já o RICMS atualmente manteve o direito ao crédito fiscal em aquisições de produtos intermediários, conforme os seus artigos 309 e 310, cujo teor reproduz.

Frisa que conforme se verifica o novo RICMS inclusive ampliou as hipóteses de crédito em aquisições de produtos intermediários, ao suprimir as condições existentes no RICMS/97. Ademais, encontra-se expressa a vedação de crédito apenas em aquisições de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento.

Diz que nesse sentido, por atividade do estabelecimento, devem ser compreendidas todas as atividades operacionais do contribuinte, necessárias à consecução de seu objeto social, justificando-se, portanto, a legitimidade dos créditos apropriados pela empresa, assim, a atividade empresarial deve ser compreendida de forma ampla. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Aroldo Gomes de Matos acerca da interpretação da expressão “alheios às atividades”. Do mesmo modo, invoca e reproduz recente entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

Diz que firmadas tais premissas, considerando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça referido e o conceito de produto intermediário, ou seja, aquele cuja identidade física não integra, necessariamente, o produto final, mas que, é empregado de modo indispensável no seu processo de industrialização, verifica-se inequivocamente o seu direito ao crédito do ICMS em suas aquisições.

Reporta-se sobre o crédito na entrada de carbonato de sódio – Devolução de Empréstimo.

Diz que no tocante ao carbonato de sódio a Nota Fiscal autuada – nº 136.843, emitida pela Paranapanema S/A, refere-se a empréstimo do material em questão.

Alega que por força da entrada e da saída do material a título de empréstimo e devolução, utilizou o crédito na entrada e debitou o imposto na saída, anulando o crédito aproveitado. Diz que como não localizou a nota fiscal de retorno, procedeu o recolhimento do imposto quanto a este item, conforme documento de arrecadação acostado.

No concerne à infração 06, afirma que a retenção e recolhimento do imposto em tela não foram promovidas pela empresa pelo simples fato dos transportadores em questão terem efetuado diretamente o recolhimento do ICMS incidente sobre as respectivas prestações de serviço.

Assinala que relaciona os serviços de transportes autuados, fazendo referência aos transportadores envolvidos, informando que apresentará posteriormente os devidos

comprovantes de recolhimento do ICMS equivocadamente cobrado por meio do presente Auto de Infração:

DATA FISCAL	CT-e	FORNECEDOR	ICMS CREDITADO	NOTA FISCAL
22/07/2013	968	PAIVA TRANSPORTES E AGRONEGOCIOS LT	564,30	32741
22/07/2013	973	PAIVA TRANSPORTES E AGRONEGOCIOS LT	561,60	32576
11/11/2013	383	PAIVA TRANSPORTES E AGRONEGOCIOS LT	966,17	37483
20/11/2013	384	PAIVA TRANSPORTES E AGRONEGOCIOS LT	955,33	37482

3.047,40

DATA FISCAL	CT-e	FORNECEDOR	ICMS CREDITADO	NOTA FISCAL
13/11/2013	224	PARANA SUL TRANSPORTES RODOVIARIOSLTDA	1.272,60	37307
13/11/2013	227	PARANA SUL TRANSPORTES RODOVIARIOSLTDA	1.294,02	37312
20/11/2013	209	PARANA SUL TRANSPORTES RODOVIARIOSLTDA	919,04	37161
20/11/2013	237	PARANA SUL TRANSPORTES RODOVIARIOSLTDA	714,84	37414
20/11/2013	238	PARANA SUL TRANSPORTES RODOVIARIOSLTDA	1.136,20	37417
20/11/2013	240	PARANA SUL TRANSPORTES RODOVIARIOSLTDA	1.121,77	37429

6.458,47

DATA FISCAL	CT-e	FORNECEDOR	ICMS CREDITADO	NOTA FISCAL
05/09/2013	181	RODOVIVA TRANSPORTES LTDA	801,14	33520
06/09/2013	77	RODOVIVA TRANSPORTES LTDA	916,74	32554
06/09/2013	79	RODOVIVA TRANSPORTES LTDA	921,24	32641

DATA FISCAL	CT-e	FORNECEDOR	ICMS CREDITADO	NOTA FISCAL
26/10/2012	1314	ZILA TRANSPORTES LTDA	585,08	27306
26/10/2012	1315	ZILA TRANSPORTES LTDA	580,38	27357
26/10/2012	1317	ZILA TRANSPORTES LTDA		27373

			577,71	
26/10/2012	1319	ZILA TRANSPORTES LTDA	575,83	27372
26/10/2012	1322	ZILA TRANSPORTES LTDA	579,75	27519
26/10/2012	1324	ZILA TRANSPORTES LTDA	63,82	27560

No respeitante à infração 07, assevera que a grande maioria das Notas Fiscais autuadas foram: (i) canceladas ou inutilizadas pelos fornecedores, (ii) emitidas para acobertar o transporte de peças para substituição aplicadas em prestações de serviços, (iii) emitidas para acobertar retorno de equipamentos e peças enviadas para manutenção, (iv) emitidas para acobertar vendas de itens de telefonia que foram cobrados em fatura mensal (v) emitidas para cobrança referente a licença de software, o que evidencia a inocorrência de infração à legislação tributária.

Demonstra minuciosamente as razões da não escrituração das notas fiscais indicadas na infração 07, conforme abaixo:

III.6.a) Documentos fiscais cancelados/inutilizados

Diz que identificou que entre os documentos fiscais listados constam as Notas Fiscais nºs 264, 331, 361, 362, 1241, 3949, 5315, 6273, 6907, 8152, 8153, 9012, 13769, as quais foram canceladas, fato provavelmente desconhecidos pelo autuante.

Assinala que o cancelamento e a inutilização das notas fiscais citadas podem ser comprovados através da análise das suas cópias, que se encontram acostadas (Doc. 14).

Afirma que a partir disso, não resta, neste caso, a obrigação de serem escrituradas as notas sob exame, não cabendo, por conseguinte, a incidência da multa descrita na infração 07.

III.6.b) Notas Fiscais emitidas para acobertar o retorno de equipamento, máquina ou peças enviadas para reparo/manutenção.

Diz que identificou notas fiscais de retorno de peças ou equipamentos enviados para manutenção, as quais não deveriam ser escrituradas pois não acobertaram novas entradas de mercadorias. No caso são as Notas Fiscais n.s 60, 63, 65, 66, 71, 87, 93, 110, 113, 115, 119, 131, 179, 293, 416, 419, 429, 454, 489, 512, 574, 747, 832, 870, 971, 972, 1022, 1023, 1106, 1137, 1229, 1258, 1299, 1578, 1653, 2654, 3040, 3194, 3300, 3313, 3315, 3317, 4148 e 6908.

Afirma que dessa forma, as notas acima listadas devem ser excluídas da autuação fiscal, tendo em vista que não representaram efetiva entrada de mercadorias.

III.6.c) Remessa de material para aplicação na prestação de serviços e notas fiscais de Remessa por conta e ordem em venda à ordem.

Diz que identificou, ainda, notas fiscais emitidas por prestadores de serviços para acobertar o transporte de peças empregadas, sendo que não foram efetuadas operações de compra e venda, mas sim prestações de serviços, sujeitos ao ISS.

Alega que além disso, foram identificadas notas de remessa por conta e ordem, as quais não foram escrituradas em razão de terem sido lançadas as correspondentes notas de remessa simbólica- venda a ordem. Acrescenta que as citadas Notas Fiscais (Doc. 15) são as seguintes:

112, 116, 2927, 3025, 3147, 3272, 3273, 3274, 3342, 3352, 3364, 3472, 3764, 3856, 3857, 4095, 4278, 4279, 4280, 4367, 4368, 4380, 4690, 4692, 4752, 4771, 4823, 4928, 4939, 4943, 5023, 5024, 5039, 5125, 5290, 5291, 5292, 5316, 5318, 5319, 5352, 5353, 5358, 5368, 5369, 5389, 5427, 5535, 5557, 5690, 5718, 5762, 5880, 6008, 6130, 6131, 6276, 6277, 6278, 6281, 6327, 6328, 6347, 6354, 6358, 6438, 6455, 6533, 6571, 6572, 6592, 6759, 6769, 6953, 7079, 7080, 7178, 7183, 7211, 7249, 7437, 7440, 7526, 7651, 7905, 7923, 8083, 8154, 8155, 8296, 8330, 8541, 8542, 8586, 8643, 8811, 8824, 8839, 8858, 8886, 8887, 8974, 9131, 9132.

III.6.d) Notas Fiscais emitidas pela VIVO S/A – valores cobrados através de faturas mensais,

as quais foram corretamente escrituradas.

Diz que identificou as Notas Fiscais n^{os} 824844, 836436, 836627, 851878, as quais foram emitidas pela VIVO S/A indicando a circulação de produtos ligados a telefonia, como smartphones, simcards e modens. Alega que o fornecedor VIVO S/A emitiu estas notas, porém efetuou a cobrança dos aparelhos e Chips mediante fatura mensal de cobrança dos serviços. Pontua que comprovando tais alegações, apresentará oportunamente as cópias das faturas mensais por meio do qual foram cobrados os valores relativos aos produtos contidos nas notas acima citadas.

III.6.e) Nota Fiscal de licença de software

Diz que identificou a Nota Fiscal nº 773998, emitida pelo Fornecedor Officer (Doc. 16) no valor de R\$ 22.550,00 referente a licença de Software CFOP 6.933 que não alimenta o Livro de Entradas, não sendo informada na EFD ICMS/IPI, já que não é tributada pelos impostos em tela e sim pelo ISS, por se tratar de prestação de serviço.

Conclusivamente, informa que permanece tentando localizar as justificativas para a falta de escrituração das demais notas, requerendo, desde já, pela juntada posterior de documentos e informações.

Finaliza a peça impugnatória requerendo:

- o reconhecimento da decadência no que se refere às aquisições relativas à Infração 02 efetuadas anteriormente a março de 2011, conforme exposto;
- o reconhecimento da nulidade da Infração 02, tendo em vista o equívoco no enquadramento legal e a decorrente impossibilidade de determinação, com segurança, do cometimento e natureza da infração;
- seja acolhida a Impugnação apresentada para o fim de rechaçar as infrações 02 a 07 do Auto de Infração nº 279757.0095-16-4, inclusive consectários legais.
- quanto à Infração 01, cujo cometimento restou reconhecido, a homologação do pagamento efetuado.

Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99.

Por fim, requer que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em nome dos patronos da causa, no endereço Av. Tancredo Neves, 1632, Torre Sul, Cjs.2205/2212, Caminho das Árvores, Salvador – BA, CEP 41820-020

Consta às fls. 285/286 (volume I) petição do autuado na qual este informa que reconheceu e quitou o valor referente à infração 01 na íntegra e, parcialmente, a infração 05 no valor principal de R\$ 380,00, e requer a homologação do pagamento.

O autuante, Auditor Fiscal Agilberto Marvila, prestou a Informação Fiscal (fls. 295 a 303 – volume I). Consigna que analisará os motivos e fatos na mesma ordem como foram dispostas as irregularidades no Auto de Infração.

No que tange à infração 01, assinala que foi reconhecida expressamente pelo autuado e paga, conforme DAE (fls. 118/119).

Quanto à infração 02, diz que não entendeu a alegação do impugnante quanto ao incorreto enquadramento da infração. Afirma que incorreto é o dispositivo reclamado pelo autuado, no caso a alínea “a”, inciso IV do artigo 18 do RPAF, que não guarda relação com o que pleiteia.

No tocante à decadência – CIAP, observa que os créditos fiscais glosados alcançam os registros realizados na escrita fiscal, livro de Registro de Apuração do ICMS, em 2012 e 2013.

Assevera que a autuação em nenhum momento glosou créditos fiscais dos bens destinados ao ativo imobilizado vinculados à atividade produtiva, conforme bem define a Legislação Tributária

(RICMS/97). Reproduz o art. 97, § 2º, I, II e III, do RICMS.

Assinala que os materiais, objeto da glosa, tratam de aquisições destinadas a integrar o Ativo Imobilizado do autuado por acessão física e, também, peças de reposição. Afirma que não há glosa de crédito de máquinas e equipamentos, nem tampouco de partes e peças sobressalentes integrantes de projeto de expansão ou modernização.

Diz que não se pode confundir a parte e peça sobressalente de um projeto de expansão ou modernização com a substituição de uma parte ou peça sobressalente por peça de reposição ao longo da utilização do bem no tempo, ou seja, sua vida útil.

Salienta que a simples verificação da movimentação contábil, Razão Contábil, conta Imobilização em Andamento, foi suficiente para comprovar o feito.

Em conclusão, diz que no decorrer do tempo o autuado foi levando a crédito no CIAP a aquisição de materiais, peças de reposição e aquisição de bens, geralmente reformas ou “melhorias”, fls. 123 a 135, imobilizadas por acessão física, o que na contabilidade se classifica, via de regra, como “instalações” – Ativo Permanente.

Ressalta que o que está em discussão não é o argumento defensivo, mas sim a vedação expressa da utilização do crédito fiscal quanto aos bens destinados a integrar o ativo imobilizado por acessão física ou peças de reposição.

Rechaça a argumentação defensiva de que, não foi feito exame atento do trabalho fiscal, restando evidente que a análise foi muito panorâmica.

Quanto à alegação defensiva atinente ao direito ao crédito de partes e peças de reposição, diz que considera como esclarecido no tópico acima, pois, restou entendido a diferença entre partes e peças sobressalentes de peças de reposição, assim como imobilização por acessão física, destacando, inclusive, a separação de partes e “peças” que são imobilizadas por acessão física.

Chama a atenção para os anexos das fls. 83 a 86. Diz que se comprova, logo no topo, a descrição da aplicação de determinadas partes e peças; *“Adquirir equipamentos para laboratório”*.

No respeitante à infração 03, contesta a afirmativa do impugnante de que opera exclusivamente com adubos e fertilizantes, mercadorias estas que no período autuado eram isentas nas operações internas ou beneficiadas com redução de base de cálculo nas operações interestaduais, e que em relação às quais a legislação expressamente autoriza a manutenção integral do crédito. Diz que esta afirmação não se comprova no âmbito da Legislação Tributária.

Pontua que tanto o Convênio ICMS nº 100/97 quanto o artigo 20 do RICMS/97 estabelecem as condições para fruição do benefício da isenção e da manutenção do crédito fiscal que, segundo diz, são inclusive restritivas.

Aduz que o artigo 264, do RICMS/12, em seu inciso XVIII, alínea “c”, é claro e restritivo, ao se referir tão somente às matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos. Acrescenta que os citados artigos 266 e 268 não guardam relação com a matéria. Invoca e reproduz o art. 312 do RICMS/12.

Conclusivamente, diz que inexiste previsão expressa para manutenção de crédito fiscal do ICMS relativo a bens destinados a integrar o ativo imobilizado cujas saídas sejam isentas, devendo, obrigatoriamente, proceder-se ao estorno do crédito na forma prevista no artigo 312 do RICMS/12.

No tocante à infração 04, assinala que o impugnante impugna os valores apurados no levantamento fiscal apontando três possíveis irregularidades, no caso: (i) utilização do percentual de dilação de 80% em vez de 90%, conforme Resolução nº 007/2013; (ii) utilização do piso de R\$ 35.004,16 em vez de R\$ 32.537,80; (iii) não ter sido considerado o saldo credor advindo do mês anterior.

Frisa que efetivamente procede a alegação do impugnante quanto ao percentual de dilação estabelecido pela Resolução DESENVOLVE nº 07/2013, que é na Classe I, da Tabela I, razão pela

Diz que também procede a alegação de que não foi considerado, no mês de junho de 2013, o saldo credor anterior, do mês de maio de 2013, no valor de R\$ 42.617,20.

Quanto à alegação do impugnante atinente ao piso, diz que não procede, haja vista que o texto da Resolução DESENVOLVE nº 07/2013 estabelece o valor de R\$ 32.537,80, corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M, a partir de janeiro de 2012.

Assinala que anexa demonstrativo com novos valores apurados na forma do demonstrativo de débito abaixo:

Infração 04 – 03.08.04

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor R\$
30/06/2013	09/07/2013	0,00	17	60	0,00
31/07/2013	09/08/2013	14.010,29	17	60	2.381,75
31/08/2013	09/09/2013	160.161,29	17	60	27.227,42
30/09/2013	09/10/2013	43.291,82	17	60	7.359,61
31/10/2013	09/11/2013	18.522,76	17	60	3.148,87
30/11/2013	09/12/2013	14.537,29	17	60	2.471,34

Relativamente à infração 05, pede que o Relator desconsidere a “explicação” do processo produtivo de fl. 96. Diz que pouco tem a comentar sobre a “acidulação”. Contudo quanto à granulação, diz que se atribuída ao autuado, pede que seja desconsiderada. Acrescenta que acha interessante o vocábulo “fertilizante completo” (NPK), que é um granulado. Diz que dispensa comentários.

Consigna que segundo verificações que realizou, a Cal hidratada tem como função, no processo produtivo, a neutralização dos resíduos ácidos nos efluentes líquidos, isto é, tratamento de efluentes.

No que concerne ao procedimento adotado pela empresa em relação ao Carbonato de Sódio, afirma que não poderia o autuado ter utilizado o crédito fiscal de referido produto na entrada, pois ele não é matéria-prima no processo produtivo.

Observa que nas saídas, tratando-se de material de uso e consumo, deveria sim, tributar, e registrar o valor do imposto no livro de RAICMS na rubrica outros créditos.

Quanto à infração 06, diz que o autuado simplesmente confessa que cometeu a transgressão e que apresentará os comprovantes de pagamento realizado pelos prestadores de serviços de transportes.

No que concerne à infração 07, consigna que excluiu do levantamento fiscal as Notas Fiscais enumeradas pelo autuado, no caso as Notas Fiscais nºs. 264, 331, 361, 362, 1241, 3949, 5315, 6273, 6907, 8152, 8153, 9012, em face de terem sido canceladas pelo emitente; assim como a Nota Fiscal nº 137609 e não a de nº 13769, que acredita ter ocorrido erro de digitação na peça defensiva. Acrescenta que também excluiu a Nota Fiscal nº 773998 pelo fato de ter ficado comprovado tratar-se de operação fora do campo de incidência do ICMS.

Contudo, quanto aos demais argumentos do impugnante, diz que são inócuos e sem fundamentação legal e não encontram respaldo na Legislação Tributária.

Conclusivamente, diz que retifica o demonstrativo de débito na forma abaixo:

Infração 07 – 16.01.02

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor R\$
31/01/2012	09/02/2012	103,84	0,00	1,00	1,04
29/02/2012	09/03/2012	1.137,32	0,00	1,00	11,37
31/03/2012	09/04/2012	5.554,65	0,00	1,00	55,55
30/04/2012	09/05/2012	3.208,70	0,00	1,00	32,09
31/05/2012	09/06/2012	39.105,80	0,00	1,00	391,06
30/06/2012	09/07/2012	31.823,07	0,00	1,00	318,23
31/07/2012	09/08/2012	54.786,18	0,00	1,00	547,86
31/08/2012	09/09/2012	466.241,00	0,00	1,00	4.662,41
30/09/2012	09/10/2012	173.381,13	0,00	1,00	1.733,81
31/10/2012	09/11/2012	27.509,49	0,00	1,00	275,09
30/11/2012	09/12/2012	41.582,65	0,00	1,00	415,83
31/12/2012	09/01/2012	49.890,03	0,00	1,00	498,90
31/01/2013	09/02/2013	61.002,28	0,00	1,00	610,02
28/02/2013	09/03/2013	64.928,39	0,00	1,00	649,28
31/03/2013	09/04/2013	76.491,28	0,00	1,00	764,91
30/04/2013	09/05/2013	137.786,40	0,00	1,00	1.377,86
31/05/2013	09/06/2013	108.248,60	0,00	1,00	1.082,49
30/06/2013	09/07/2013	57.090,44	0,00	1,00	570,90
31/07/2013	09/08/2013	77.622,69	0,00	1,00	776,23
31/08/2013	09/09/2013	252.292,99	0,00	1,00	2.522,93
30/09/2013	09/10/2013	101.469,78	0,00	1,00	1.014,70
31/10/2013	09/11/2013	104.372,28	0,00	1,00	1.043,72
30/11/2013	09/12/2013	283.437,47	0,00	1,00	2.834,37
31/12/2013	09/01/2014	57.028,53	0,00	1,00	570,29

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal, se manifestou (fls. 319 a 338 – volume II). Reporta-se sobre a tempestividade da Manifestação. Observa que na Informação Fiscal apresentada, o autuante apenas acatou parcialmente as alegações referentes à infração 04, relativa a suposto erro no cálculo do benefício do DESENVOLVE, especificamente no que se refere (i) ao percentual de dilação do prazo de recolhimento de 90% do ICMS apurado mensalmente; e (ii) à existência de saldo credor no mês de maio/2013, para determinação do saldo devedor do primeiro mês incentivado (junho/2013), bem como parte da Infração 07, atinente a suposta falta de registro de entradas de mercadorias, excluindo da autuação as Notas Fiscais canceladas, bem como aquela relacionada à licença de software, no caso a Nota Fiscal nº 773998.

Salienta que irresignado com as conclusões trazidas pelo autuante, por entender ter procedido em completa observância à legislação do ICMS e, ainda, por considerar que a autuação fiscal se revela manifestamente improcedente, passa a combater as alegações ali aduzidas.

No tange à infração 02, reitera o pedido de nulidade do lançamento por incorreto enquadramento da infração aduzindo as mesmas razões apresentadas na peça impugnatória inicial.

Alega que o autuante, de forma simplória e pouco cortês, limita-se a afirmar que não concorda com a alegação de nulidade suscitada, sem trazer, contudo, qualquer argumento que justifique a sua afirmação.

Salienta que ao trazer em sua defesa o art. 18, inciso IV, do RPAF (Decreto 7.629/99), não o fez no sentido de indicar o dispositivo legal que deveria fundamentar a autuação em comento, como equivocadamente entendeu o autuante, mas sim com o objetivo de fundamentar o pedido de nulidade apontado.

Conclusivamente, diz que assim sendo, diante da ausência de relação entre a conduta descrita e o dispositivo legal indicado como enquadramento legal da infração 02, reitera o pedido formulado na Impugnação, para que reste reconhecida a nulidade deste item.

No tocante à arguição de ocorrência da decadência que suscitou na Impugnação, diz que na Informação Fiscal o autuante parte da equivocada premissa de que as alegações defensivas não procedem, na medida em que os créditos fiscais glosados “*alcançam os registros realizados na escrita fiscal, livro de Registro de Apuração do ICMS, em 2012 e 2013*”, ignorando o fato de que o prazo decadencial em questão deve ser contado a partir da data de aquisição do bem, quando se deu a configuração do direito à utilização do crédito e apropriação da sua primeira parcela (1/48). Reitera o que dissera na Impugnação inicial quanto ao prazo que dispõe o Fisco para analisar os procedimentos adotados pelos contribuintes, consoante o art. 150, § 4º do CTN.

Conclusivamente, reitera todas as alegações contidas na Impugnação apresentada, pugnando pelo conhecimento da decadência em relação a todas as aquisições realizadas antes de março de 2011.

Do mesmo modo, quanto a alegação de direito ao crédito fiscal de bens destinados ao ativo imobilizado, salienta que a argumentação do autuante, revela que não houve qualquer análise do processo produtivo da empresa, do seu procedimento de aquisição e modernização de equipamentos e da inequívoca aplicação dos bens adquiridos nas máquinas e equipamentos no seu ativo imobilizado.

Pontua que a superficialidade das conclusões exaradas na Informação Fiscal é facilmente notada quanto à glosa dos créditos referentes aos bens abaixo listados, os quais, evidentemente, configuram-se como máquinas e equipamentos, classificados inequivocamente como bens do ativo imobilizado:

PROJETOR IND CORTELUX CILA 432
MOTOVIBRADOR CA TRIF 1,50CV MVL BR150
PROJETOR IND CORTELUX CILA 140/25
MOTOVIBRADOR CA TRIF 0,50CV MVL AR50/500

Destaca que em relação às máquinas e equipamentos acima referidos, sequer se manifestou o autuante em sua Informação Fiscal.

Diz que se não bastasse isso, como minuciosamente explicitado na Impugnação, a grande maioria dos itens autuados foi utilizada em “Projetos” de Modernização, Ampliação e

Reitera o pedido de realização de diligência fiscal, a fim de que possa demonstrar *in loco* a vinculação da totalidade dos bens autuados aos projetos de ampliação/modernização/renovação do seu parque fabril, já elencados em sua defesa.

Conclusivamente, diz que conforme minunciosamente narrado na defesa apresentada, demonstrou a absoluta lisura dos seus procedimentos à luz da legislação, considerando que os bens autuados: (i) são diretamente aplicados no processo produtivo e nas máquinas e equipamentos; (ii) atendem aos critérios contábeis para contabilização no ativo imobilizado; e, (iii) definitivamente não se trata de bens destinados ao uso e consumo, classificação pretendida pela Fiscalização.

Quanto ao direito ao crédito sobre mercadorias destinadas ao ativo permanente, inclusive partes e peças de reposição, diz que a qualificação das mercadorias adquiridas pela empresa como sendo de uso e consumo, para atrair a vedação ao crédito prevista no art. 97, IV, “c” do RICMS/97 e 310, IX do RICMS/2012, decorre tão somente do desconhecimento do seu processo produtivo, reitera, e dos conceitos do direito contábil que claramente qualificam as referidas mercadorias, como ativo permanente.

Conclusivamente, reitera todas as alegações trazidas em sua Impugnação, requerendo seja reconhecida a improcedência da autuação quanto a este ponto.

No tange à infração 03, observa que na Informação Fiscal o autuante aduz que *não há previsão expressa para manutenção do crédito fiscal de ICMS relativo a bens destinados a integrar o ativo imobilizado cujas saídas sejam isentas*, ignorando, sumariamente, o conteúdo da Instrução Normativa nº 053/2013 por meio da qual a própria SEFAZ/BA autoriza expressamente o aproveitamento dos créditos de bens do ativo imobilizado na hipótese de saídas beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo com previsão de manutenção de crédito.

Conclusivamente, diz que diante disso, depreende-se que, ao contrário do entendimento manifestado pela Fiscalização, a legislação do ICMS permite expressamente a manutenção dos créditos relativos às suas aquisições pela empresa, inclusive daqueles atinentes a bens do ativo imobilizado, o que torna imperioso o reconhecimento da improcedência da infração, haja vista que não se configurar a obrigatoriedade de estorno de crédito nesta situação.

Quanto à infração 04, observa que o autuante acatou as alegações defensivas para considerar correto **(i)** o percentual de dilação de 90% do ICMS apurado mensalmente, conforme Resolução DESENVOLVE nº 07/2013; e **(ii)** a existência de saldo credor no mês de maio/2013, no valor de R\$ 42.617,20, o que reduziria o saldo devedor do primeiro mês incentivado (junho/2013), restando controverso, tão somente, o aspecto referente ao teto mínimo para determinação do valor incentivado.

Alega que o autuante majorou o teto mínimo determinado pela Resolução nº 07/2013, sob alegação de aplicação de atualização monetária anual.

Salienta que somente passou a gozar do benefício do DESENVOLVE a partir de junho/2013, não sendo correto calcular a atualização monetária referente ao período no qual ainda não era titular do benefício.

Diz que até porque, da leitura do art. 2º da Resolução 007/2013, depreende-se que a correção do teto mínimo deveria ocorrer “*a cada 12 meses*” de gozo do benefício, do que se conclui que somente seria devida a atualização a partir de junho/2014, de forma que o período autuado, no caso junho a novembro de 2013, ainda não era passível de atualização.

Frisa que o § 5º do art. 3º do Decreto 8.205/02 (Regulamento do DESENVOLVE) não faz qualquer menção à possibilidade de atualização retroativa, fato notadamente comprovado em virtude de a redação anterior ter sido alterada, deixando clara a intenção do Estado de atualizar os valores a partir do gozo do benefício, e não da data do pedido, como constava na redação original.

Afirma que jamais poderia se cogitar em atualização tendo como termo inicial data anterior à concessão do benefício, como pretende o autuante.

Conclusivamente, diz que comprovada a legalidade do procedimento adotado pela empresa, torna-se imperioso o reconhecimento da improcedência total da autuação quanto a este ponto.

No que concerne à infração 05, observa que se refere a aquisições de cal hidratado industrial e carbonato de sódio, os quais, segundo o entendimento do autuante, teriam sido aplicados para o tratamento de efluentes e, portanto, não dariam direito a crédito.

Destaca que realizou o pagamento parcial desta autuação, especificamente no que se refere à operação com carbonato de sódio, Nota Fiscal nº 136843, o que foi ignorado pelo autuante na Informação Fiscal.

Alega que o autuante tão somente, nega, de modo simplório, os argumentos defensivos, sem qualquer compromisso com a Verdade Material dos fatos e as informações ali trazidas, o que, demonstra a sua tentativa de manter a presente autuação a qualquer custo, independentemente da sua legalidade.

Diz que isso fica ainda mais evidente especificamente no que se refere ao direito ao crédito em aquisições de cal hidratado, produto intermediário e utilizado no processo produtivo da empresa, conforme expõe.

Consigna que produz em seu estabelecimento fertilizantes de elevada eficiência agronômica, como o superfosfato simples, os quais podem ser aplicados diretamente no solo ou ser usados como matéria-prima na produção de fórmulas completas que se adequam às diferentes necessidades das diferentes culturas.

Sustenta que ao contrário do quanto consignado na Informação Fiscal, somente da análise detida do processo de produção de superfosfato simples e de fertilizantes – o qual, por sua vez, fora pormenorizadamente explicitado na Impugnação, seria possível verificar que a cal hidratada possui a função de reduzir a acidez livre, evitar incompatibilidade fisioquímica com outras matérias primas e aumentar a eficiência do fósforo aplicado. Acrescenta que a presença da cal na mistura, portanto, pode contribuir para ambiente mais adequado à multiplicação de bactérias responsáveis pela fixação biológica do nitrogênio em leguminosas, devido à elevação do PH próximo ao do solo, conforme comprova o laudo técnico já anexado na defesa (Doc. 13 da Impugnação).

Assevera que conforme visto, tal insumo caracteriza-se indubitavelmente como produto intermediário, de forma que se afigura legítima a utilização do crédito de ICMS em suas aquisições. Aduz que a utilização do referido crédito fiscal encontra guarida na legislação do ICMS e está em total consonância com o princípio da não-cumulatividade, esculpido no art. 155, § 2º, da Constituição Federal.

Conclusivamente, diz que resta evidente o direito da empresa ao crédito do ICMS em suas aquisições, devendo a autuação ser julgada improcedente quanto a este ponto.

No que tange à infração 06, alega que o imposto foi recolhido pela transportadora, alegação facilmente comprovada da análise do demonstrativo anexo e dos respectivos comprovantes de pagamento (Doc. 01), ambos relacionados à transportadora “Rodoviva Transporte Ltda”, os quais demonstram o pagamento do imposto com a redução de 20%, conforme autorização contida no art. 270, inciso III, alínea “b”, do RICMS/2012, que dá às transportadoras a faculdade de utilização de um crédito presumido de ICMS neste percentual.

Salienta que especificamente, no que se refere à competência de julho/2013, da mencionada transportadora, o valor do DAE para esta competência está maior que o valor da planilha, na medida em que houve, neste mês, a prestação de serviço para outras empresas que não a sua, cujo pagamento do imposto se encontra ali inserido.

Conclusivamente, diz que diante desse cenário e, ainda, considerando a quantidade de prestadores de serviços, pugna pela apresentação em momento posterior dos demais comprovantes de recolhimento do ICMS equivocadamente cobrado mediante o presente Auto de Infração.

Finaliza a Manifestação ratificando todos os termos da Impugnação apresentada e requer:

- preliminarmente, em relação à infração 02, seja reconhecida a sua nulidade, haja vista o equívoco no enquadramento legal;
- ainda de modo preliminar, seja reconhecida a decadência das aquisições relativas à infração 02 efetuadas anteriormente a março de 2011;
- no mérito, seja acolhida a Impugnação apresentada a fim de rechaçar as infrações 02 a 07.
- outrossim, pede que esta Junta de Julgamento Fiscal promova a homologação e consequente

extinção dos créditos tributários relativos às Infrações 01 (total) e 05 (parcial), quitados por meio dos documentos já anexados aos autos. Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do Decreto nº 7.629/99.

O autuante, cientificado da Manifestação do autuado, se pronunciou (fl. 427-v. Volume II) dizendo que o impugnante repete os mesmos argumentos da sua peça defensiva inicial.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à ASTEC/CONSEF (fls. 437 a 439 – volume II), a fim de que o autuado fosse intimado a apresentar todos os elementos comprobatórios de suas alegações defensivas, inclusive que fosse realizada uma visita técnica na unidade fabril do autuado no intuito de identificar projetos aduzidos pelo autuado.

A diligência foi cumprida pela diligenciadora nos termos do Parecer ASTEC N. 52/2017 (fls.442 a 445).

Conclusivamente, a diligenciadora esclarece que após visita *in loco* no estabelecimento do autuado constatou a existência de máquinas e equipamentos em que se faz necessária a manutenção ativada/preventiva, além do projeto de investimento, utilizando as peças e materiais autuados.

Assinala, contudo, que por se tratar de caso pretérito não foi possível determinar se dito materiais foram utilizados como material de consumo ou foram imobilizados de acordo com os projetos de manutenção ativada/investimento.

Diz que dessa forma, se forem considerados fidedignos os projetos de investimentos tendo em vista a utilização correta dos materiais previstos nos investimentos e os registros contábeis, justifica-se a imobilização desses materiais.

O autuado, cientificado do Parecer ASTEC Nº. 52/2017, se manifestou (fls. 836 a 843 – volume III). Observa que a diligência cuida da infração 02, suposta utilização indevida de crédito fiscal em aquisições de material para uso e consumo. Apresenta um histórico sobre o andamento do PAF e, após, diz que diante da aparente análise inconclusiva contida no Parecer em referência, o qual não chega a se manifestar de forma clara e suficiente sobre o extenso e detalhado manancial probatório apresentado, bem como em função de algumas impropriedades contidas em seu texto, entende necessário prestar alguns esclarecimentos à essa Junta de Julgamento Fiscal, ao passo em que reitera em todos os seus termos a Impugnação e Manifestação apresentadas.

Alega que a contraditória e equivocada afirmação do Parecer ASTEC de que “*nenhum projeto de modernização ou ampliação foi apresentado*”, não procede, haja vista que apresentou todos os memoriais descritivos dos projetos em que foram aplicados os itens autuados (fls. 465/475, 476/482, 548/558, etc).

Pontua que parece que a diligenciadora, pode não ter aplicado o termo “projeto de ampliação ou modernização” no sentido perseguido e exposto pela empresa. Explica o significado do termo “Projeto”, dizendo que se refere à formalização de aquisição e montagem de equipamentos, novos ou não, destinados à manutenção das atividades da companhia, que pode ser desde uma simples máquina até uma linha de montagem completa de uma fábrica.

Diz que tal precipitada e equivocada afirmação partiu unicamente do fato de que nos memoriais dos projetos citados constam as palavras “manutenção, reposição, substituição”, em campos que não guardam qualquer relação com a natureza das peças adquiridas.

Explica que o termo “Manutenção”, circulado pela diligenciadora, consta no início de alguns dos memoriais descritivos, no campo “Solicitação de Aprovação”, onde consta UGB EXEC, que significa UNIDADE DE GERÊNCIA EXECUTORA DO PROJETO. Diz que cada projeto traz neste campo a Unidade de gerência solicitante (UGB SOLIC.) e a unidade executora (UGB EXEC.). Ou seja, o fato de a unidade executante ter o nome de gerência de manutenção obviamente não

significa que as peças foram aplicadas em manutenção de máquinas.

Do mesmo modo, explica que a palavra “reposição”, circulada pela diligenciadora, aparece no campo 08 dos memoriais – Natureza do Investimento, como informação padrão que deve ter um “x” marcado à sua direita quando o investimento tem natureza de reposição de um equipamento. Nota que nos memoriais apresentados este campo sequer encontra-se marcado. Acrescenta que ainda que se encontrasse, significaria que se trata da reposição/substituição de um equipamento como um todo, e não da reposição de suas partes e peças, como equivocadamente parece ter compreendido a diligenciadora.

Informa que em outro Auto de Infração lavrado contra si, no caso Auto de Infração nº 207090.0001.14-5, sob mesmo fundamento, também convertido em diligência, onde foram apresentados os mesmos tipos de documentos anexados nos presentes autos, foi proferido elucidador e conclusivo Parecer ASTEC que entendeu pela possibilidade de crédito (Doc. 01), conforme trecho que reproduz.

Ressalta que no referido processo, houve julgamento favorável, proferido por essa mesma Junta de Julgamento Fiscal, em sessão realizada em 18/12/2017, estando o Acórdão em tela pendente de formalização.

Conclusivamente, manifesta o entendimento de ter restado cabalmente comprovado o seu direito ao crédito com relação aos bens adquiridos para seu ativo imobilizado, nos estritos termos da legislação fiscal e do direito contábil, considerando-se o seu processo produtivo, os memoriais dos projetos de modernização e ampliação do seu parque fabril, os documentos comprovando a contabilização dos itens autuados no ativo imobilizado, planilhas de vinculação de notas fiscais aos projetos e todos os demais documentos indubitavelmente fidedignos apresentados, aptos a demonstrar que os bens foram devidamente destinados ao seu ativo imobilizado, e portanto geram direito ao crédito do ICMS, razão pela qual a infração 02 deve ser julgada improcedente.

Finaliza a Manifestação requerendo que seja julgada improcedente a infração 02, reiterando os termos da defesa apresentada.

O autuante consignou a sua ciência do Parecer ASTEC N° 52/2017 (fl. 859-v, volume III) e retornou o PAF para que fosse encaminhado ao CONSEF para fins de instrução.

A 1^a JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF (fls. 861 a 864 -volume III), a fim de que fossem adotadas as seguintes providências pelo diligenciador:

1. Analise as razões defensivas apresentadas na Manifestação, especialmente no tocante a alegação de que no Auto de Infração nº 207090.0001.14-5, lavrado contra si sob o mesmo fundamento, também convertido em diligência, onde foram apresentados os mesmos tipos de documentos anexados nos presentes autos, foi proferido o esclarecedor e conclusivo Parecer ASTEC N° 0082/2015 que entendeu pela possibilidade de crédito fiscal;

2. Após a análise aduzida no item 1 acima, emitir parecer e, se for o caso, elaborar novos demonstrativos e planilhas com ajustes e correções que porventura sejam realizados.

A ilustre Auditora Fiscal designada para cumprir a diligência, Alexandrina Natalia Bispo dos Santos, emitiu o Parecer ASTEC nº. 0001/2022 (fls. 869 a 873 vol.III), no qual apresentou o resultado da diligência.

Assinala que entre outros, os elementos apresentados pelo autuado, fls.464 a 821 são os seguintes:

- a) memorial descritivos dos projetos, documentos/memoriais formais de aprovação dos projetos de modernização implantados na empresa, em relação aos quais, os itens autuados são vinculados;*
- b) relação contendo a vinculação de todos os itens adquiridos, em cada projeto citado;*
- c) cópia de notas fiscais de itens relativos a cada projeto e telas do sistema de controle interno da empresa demonstrando a vinculação destas notas fiscais autuadas aos respectivos projetos de modernização;*
- d) telas do sistema da empresa onde consta a contabilização destas operações.*

Diz que analisando os elementos que constam do levantamento fiscal, fls. 21/22, observa que dele constam partes e peças, como chapas aquecedoras, lâmpadas de absorção, raspador Hoche, barra

chata, mas também, equipamentos como: Secador rotativo, Bomba peristáltica, Caldeira Alta Combustão.

Observa que o autuado impugna a acusação fiscal, alegando que os itens constantes do levantamento fiscal foram destinados ao ativo imobilizado, tendo sido aplicados em projetos de modernização, ampliação e renovação de seu parque fabril conforme projetos elencados.

Pontua que para melhor atender ao solicitado na diligência, impende registrar alguns conceitos do ponto de vista contábil, sobre o ativo imobilizado, conforme faz abaixo:

Sérgio Iudícibus (1997) conceitua Contabilidade como método de identificar, mensurar e comunicar através de demonstrações, informação econômica, financeira, física e social, de uma entidade física ou jurídica. De acordo com a Lei 6.404/76, as demonstrações obrigatórias são: BP (Balanço Patrimonial), DLPA (Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados), DRE (Demonstração de Resultado do Exercício) e DFC (Demonstração de Fluxo de Caixa).

A Lei 6.404 publicada em 15 de dezembro de 1976 determinou alguns padrões e procedimentos da contabilidade no Brasil, entre eles a estrutura das demonstrações contábeis a ser seguida pelas empresas brasileiras. As Demonstrações Contábeis são o conjunto de informações que devem ser obrigatoriamente divulgadas, anualmente, pela administração de uma sociedade por ações e representa a sua prestação de contas para os sócios e acionistas.

A harmonização das normas contábeis é um processo necessário e natural, já que é fato notório e incontestável a recente internacionalização e globalização dos negócios, trazendo como provável consequência o requerimento maciço de informações de natureza contábil, com um conteúdo claro e bem compreendido por todos os usuários.

O CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) é um comitê formado pela ABRASCA (Associação Brasileira de Companhias Abertas), APIMEC (Conselho de Supervisão do Analista), BOVESPA (Bolsa de Valores do Estado de São Paulo), CFC (Conselho Federal de Contabilidade), FIPECAFI e IBRACON (Instituto dos Auditores Independentes do Brasil), criado com o objetivo de estudar, preparar e emitir Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de contabilidade, para permitir a emissão de normas contábeis pelas entidades reguladoras brasileiras, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais de contabilidade. Tem como responsabilidade emitir pareceres técnicos sobre questões contábeis, os quais devem ser homologados pelos demais órgãos reguladores para serem aplicados no âmbito de cada um desses órgãos. As normas que integram a Lei 11.638/07 resultaram de estudos emanados do CPC, pela convergência entre os padrões contábeis locais e internacionais, para que investidores e analistas possam ter parâmetros de comparação unificados.

A lei nº 6.404/76, mediante seu art. 179, item IV, conceitua como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado:

Os direitos que tenham por objetivo bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial.

Desta definição, subentende-se que neste grupo de contas do balanço são incluídos todos os bens de permanência duradoura, destinados ao funcionamento normal da sociedade e de seu empreendimento, assim como os direitos exercidos com essa finalidade.

Deve-se observar que as inversões realizadas em bens de caráter permanente, mas não destinadas ao uso nas operações, que poderão vir a ser utilizados em futuras expansões, como pode ocorrer com terrenos e outros bens imóveis, deverão ser classificadas, enquanto não definida sua destinação, no grupo de Investimento. Sua transferência para o Imobilizado se dará, quando definida sua utilização e iniciada a fase de expansão. Da mesma forma, as obras de arte adquiridas, que se valorizam com o transcorrer do tempo, deverão estar classificadas no grupo de Investimentos em vez de no Ativo Imobilizado.

Outro aspecto a considerar, é o de que o ativo imobilizado deve estar limitado (os gastos capitalizados) à capacidade de esse ativo gerar benefícios econômicos futuros para a entidade. Toda vez que uma circunstância específica qualquer colocar em dúvida essa capacidade, procedimentos contábeis próprios devem ser adotados com vistas à constituição de uma provisão para perdas (impairment).

O Imobilizado deve ter contas para cada classe principal de ativo, para o registro de seu custo. As depreciações acumuladas devem estar em contas à parte, mas classificados como redução do ativo.

Em função dessas necessidades e características essenciais é que cada empresa deve elaborar seu plano de contas imobilizado.

Apesar de não haver menção específica na Lei das Sociedades por Ações, o Plano de Contas das companhias que se submetem a esta legislação subdivide o Imobilizado em dois grandes grupos:

a) Bens em Operação, que são todos os bens, próprios ou arrendados, já em utilização na geração da atividade objeto da sociedade.

b) Imobilizado em Andamento, em que se classificam todas as aplicações de recursos de imobilizações (bens ou direitos), mas que ainda não estão operando.

Destacam-se como Bens em operação (Contas Devedoras) — Terrenos, Obras preliminares e

complementares, obras civis, instalações, máquinas, aparelhos e equipamentos, equipamento de processamento eletrônico de dados, sistemas aplicativos (software), móveis e utensílios, veículos, ferramentas, peças de conjunto de reposição, florestamento e reflorestamento, benfeitorias em propriedades arrendadas.

Destacam-se como Imobilizado em Andamento - construções em andamento, importações em andamento de bens do imobilizado, adiantamento para inversões fixas, almoxarifado de inversões fixas.

Os direitos classificados no imobilizado, deverão ser avaliados pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão (art. 183, item V da Lei 6.404/76). Consideram-se como custo de aquisição todos os gastos relacionados com a aquisição do elemento do Ativo Imobilizado e os necessários para colocá-lo em local e condições de uso no processo operacional da companhia.

Para dar cumprimento ao solicitado na diligência, a empresa elaborou documento com informações gerais sobre a solicitação, demonstrativo contendo dados informativos descritivos que estão em mídia eletrônica – CD, contendo respostas sobre os questionamentos da intimação fiscal, na aba denominada “DP = Descritivo dos Projetos”.

A empresa descreve as modalidades dos projetos referenciados, como segue:

- i) Modernização - melhoria ou atualização tecnológica de equipamentos ou sistemas. Os projetos que modernizaram o estabelecimento através da implementação de atualizações tecnológicas nos equipamentos e sistemas envolvidos, abrangendo desde a substituição de equipamentos por modelos mais eficientes, até a introdução de novos equipamentos e sistemas, porém sem o aumento da capacidade produtiva;
- ii) Ampliação – aumento da capacidade produtiva. Neste caso, os projetos ampliaram o estabelecimento através do aumento da capacidade dos sistemas envolvidos com um incremento na quantidade total de produtos que o sistema pode produzir;
- iii) Substituição - substituição de equipamentos ou dispositivos;
- iv) Aquisição - incremento de novos itens.

Sobre a contabilização destes itens, de acordo com as telas extraídas de seu sistema de controle contábil, apensadas ao processo, observo que:

1 - No início do Projeto, as compras de materiais destinados aos mesmos são registradas:

Débito - Na conta do Projeto (13042000) - “Imobilizado em Andamento”;

Crédito - Na conta “Fornecedores”.

2 - Ao final do Projeto, no momento de seu encerramento, o seu montante apurado é transferido através dos seguintes lançamentos contábeis:

Débito - Na conta de “Ativo Imobilizado” (Grupo 13041007) -• “Máquinas, Móveis. Equipamentos” etc.

Crédito — “Imobilizado em Andamento”. Neste momento se dará o início da depreciação do respectivo bem. As depreciações são contabilizadas no mês seguinte a respectiva imobilização, que se dá no encerramento do Projeto

Conclusivamente, a diligenciadora consigna que, com base na documentação apresentada pelo autuado e que se encontra apensada a este PAF, considerando os conceitos trazidos pela Ciência Contábil, que classifica como elementos do custo de um item do ativo imobilizado, quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local, em condição necessária para o mesmo ser capaz de funcionar na forma pretendida pela administração, além dos componentes de desmontagem e remoção do item e de restauração e montagem do local (sítio) no qual este está localizado, conclui que, de fato, a empresa alocou as mercadorias, alvo de autuação na infração 02, para compor o maquinário de seu parque fabril, com a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos. Ou seja, do ponto de vista da Ciência Contábil, a análise dos bens adquiridos e constantes do levantamento fiscal, associando ao processo produtivo da empresa, aponta na direção de que foram destinados ao ativo permanente da empresa, portanto, conclui pela possibilidade do crédito fiscal.

Finaliza encaminhando o PAF à Coordenação da ASTEC para continuidade dos procedimentos de instrução.

O autuado, cientificado do Parecer ASTEC N. 0001/2022, se manifestou (fls. 879 a 886 – vol. III). Observa que o processo em tela foi incluído em pauta suplementar da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, quando foi determinada a conversão do feito em diligência a ser realizada pela Assessoria Técnica – ASTEC, referente à infração 02, que cuida da utilização indevida de crédito fiscal, referente a aquisição de mercadorias para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

Assinala que nos termos do Parecer ASTEC nº 0001/2022, restou o entendimento que o crédito

Consigna que desta feita, concorda com o Parecer ASTEC nº 0001/2022, o qual reconheceu a correta utilização dos créditos relativos às aquisições de mercadorias para integrar o seu ativo imobilizado, de forma que a infração 02, é manifestamente improcedente.

Salienta que aproveita a oportunidade para reiterar os termos da sua Impugnação apresentada quanto às demais infrações, que do mesmo modo devem ser afastadas, conforme resumo que apresenta.

Finaliza a Manifestação requerendo a improcedência das infrações 02 a 07, inclusive os consectários legais.

O autuante, cientificado do Parecer ASTEC Nº. 001/2022, se pronunciou (fl. 889-v – volume III) dizendo que nada mais tem a se manifestar.

Presente na sessão de julgamento a ilustre patrona do autuado, advogada Karina Vasconcelos do Nascimento, OAB/BA N. 17.881, que exerceu o direito de sustentação oral das suas razões.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu a procedência total da infração 01 e procedência parcial da infração 05, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, conforme comprovante de pagamento acostado aos autos. Impugnou na íntegra as infrações 02, 03, 04, 06 e 07.

Inicialmente, cabe consignar que não vislumbro no lançamento de ofício em exame, qualquer vício ou falha que o inquine de nulidade.

Na realidade, constato que o lançamento de ofício em questão foi realizado em conformidade com a legislação do ICMS, especialmente, no tocante ao aspecto formal, foram observadas as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº.7.629/99, notadamente o seu artigo 39.

Verifica-se, claramente, em que consistem as sete infrações, sendo possível identificar-se o fato gerador, o período de ocorrência, o sujeito passivo, a base de cálculo, o montante do débito e as multas impostas. Presentes o motivo e a motivação do lançamento.

Os elementos elaborados pelos autuantes – planilhas/demonstrativos, peça acusatória inicial, -, foram fornecidos ao autuado, conforme comprovante acostado aos autos.

A arguição de nulidade em face ao incorreto enquadramento da infração 02, a meu sentir, não pode prosperar. A referida infração tem como enunciado: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.*

Ainda no mesmo campo da descrição da infração consta: *Referente à apropriação de 1/48 avos, registrados no CIAP, de crédito fiscal do ICMS nas aquisições de bens destinados a integrar o Ativo Permanente por acesso físico e peças de reposição, conforme demonstrativo ANEXO B Análise Crédito CIAP, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada*

Portanto, indubidousamente, não há como se admitir qualquer possibilidade de dúvidas quanto a imputação, independentemente de ter ocorrido incorreto enquadramento conforme alegado pelo impugnante. Inexistiu qualquer ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório do autuado, registre-se, exercido plenamente.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, haja vista a inocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, capaz de invalidar o lançamento de ofício em questão, assim como qualquer ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN.

O impugnante argui, ainda, a ocorrência da decadência por homologação tácita dos créditos

decorrentes de aquisições efetuadas antes de março de 2011 – CIAP, relativamente à infração 02.

Alega que os bens cujos créditos a Fiscalização pretende glosar foram adquiridos entre março e dezembro de 2010, havendo uma única aquisição em novembro de 2011.

Sustenta que o procedimento de apropriação de créditos da quase totalidade dos bens autuados já se encontra chancelado, em vista do transcurso de mais de 05 (cinco) anos desde a sua aquisição, quando se deu a configuração do direito à utilização do crédito e apropriação da sua primeira parcela (1/48), sem que as autoridades fiscais tenham se manifestado acerca do direito ao crédito em questão, oportunamente declarado por meio da Declaração e Apuração do ICMS – DMA, competente.

O período objeto da autuação de que cuida a infração 02 abrange os meses de abril a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013, sendo que o Auto de Infração foi lavrado em 28/03/2016, com ciência ao autuado em 30/03/2016.

A alegação defensiva de que as aquisições ocorreram em momento anterior, no caso 2008 e 2009, situação na qual o seu direito ao crédito fiscal já estava assegurado e, desse modo, decaído o direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário em face de ter transcorrido mais de 5 (anos), não merece prosperar.

Isso porque, conforme bem observado pelos autuantes, os créditos fiscais glosados alcançam os registros realizados na escrita fiscal, no caso livro de Registro de Apuração do ICMS, em 2012 e 2013.

Assim sendo, ainda não havia transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos contado a partir da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, conforme aduzido pelo impugnante.

Diante disso, não acolho a decadência arguida pelo impugnante.

Considero que após a Impugnação inicial e Manifestações posteriores, assim como as contestações dos autuantes nas Informações Fiscais prestadas, a realização de diligência se torna desnecessária, haja vista que todos os elementos que compõem o presente processo permitem o deslinde das questões.

No mérito, por certo que o reconhecimento por parte do autuado da infração 01, na íntegra, inclusive com o pagamento do valor do débito reconhecido, confirma o acerto da autuação, cabendo, a homologação do pagamento e, consequentemente, a extinção do crédito tributário.

No tocante à infração 02, vale observar que em face à controvérsia estabelecida entre o entendimento do impugnante e o entendimento dos autuantes, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência em duas oportunidades à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), a fim de que fosse verificado e analisado se as mercadorias arroladas no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes, podiam, ou não, ser caracterizadas como bens do ativo imobilizado - conforme sustentado pelo impugnante -, ou materiais de uso/consumo – conforme sustentado pelos autuantes. .

A segunda diligência, cumprida pela ilustre Auditora Fiscal Alexandrina Natalia Bispo dos Santos, trouxe como resultado o Parecer ASTEC Nº.0001/2022, no qual, após tecer ampla e detalhada análise sobre os aspectos contábil e fiscal de classificação dos bens do ativo imobilizado, inclusive sobre a visita *in loco* que realizou na empresa, conclusivamente disse a diligenciadora que, *de fato, a empresa alocou as mercadorias, alvo de autuação na infração 02, para compor o maquinário de seu parque fabril, com a finalidade de ampliá-lo, modernizá-lo ou prolongar a vida útil de determinadas máquinas e equipamentos. Ou seja, do ponto de vista da Ciência Contábil não restam dúvidas que os bens adquiridos se destinaram ao ativo fixo da empresa.*

Diante disso, não restando dúvidas quanto a alegação do impugnante de que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal foram adquiridas para compor o seu parque fabril com o intuito

de ampliação, modernização ou prolongamento da vida útil de máquinas e equipamentos, acolho o resultado trazido nos termos do Parecer ASTEC N°.0001/2022, sendo a infração 02 insubstancial.

No que concerne à infração 03, o impugnante observa que diz respeito à suposta falta de estorno do crédito fiscal proporcional às saídas isentas de mercadorias, apropriado mensalmente na razão de 1/48 no CIAP.

Afirma que opera exclusivamente com adubos e fertilizantes, mercadorias estas que no período autuado eram isentas nas operações internas ou beneficiadas com redução de base de cálculo nas operações interestaduais, e que em relação às quais a legislação expressamente autoriza a manutenção integral do crédito, sendo que tem como atividade econômica a *Fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais (CNAE .13-4-02)*, como se verifica a partir do extrato do CNPJ colacionado aos autos.

Diz que os documentos fiscais anexados evidenciam, por amostragem, que apenas comercializa adubos e fertilizantes, não dando saída a qualquer outro tipo de mercadoria.

Pontua que a isenção aplicável às operações internas com adubos e fertilizantes está prevista no dispositivo do RICMS/97, vigente em parte do período autuado. Já a redução de base de cálculo nas operações interestaduais com adubos e fertilizantes estava prevista no artigo 79. Acrescenta que o art. 104, V e 105, V, garantiam expressamente aos contribuintes que realizavam operações com tais insumos agropecuários a manutenção do crédito relativo às entradas realizadas em seu estabelecimento.

Observa que no RICMS/2012 os benefícios e a previsão de manutenção de crédito para operações com adubos e fertilizantes estão previstos nos artigos 264, XVIII, 266, III e 268, LIII.

Aduz que especificamente no que se refere à possibilidade de utilizar os créditos de bens do ativo imobilizado na hipótese de saídas beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo com previsão de manutenção de crédito, a SEFAZ/BA expressamente autoriza tal aproveitamento, como se vê a partir da leitura da Instrução Normativa nº 053/2013, que dispõe sobre o crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte.

Salienta que a partir da análise da referida norma, verifica-se que as saídas isentas ou beneficiadas com redução de base de cálculo, em que haja previsão expressa de manutenção de crédito, devem ser computadas como saídas tributadas para efeito do cálculo do crédito relativo às entradas de bens do ativo imobilizado a ser escriturado no CIAP.

O autuante contesta a afirmativa do impugnante dizendo que tanto o Convênio ICMS nº 100/97 quanto o artigo 20 do RICMS/97 estabelecem as condições para fruição do benefício da isenção e da manutenção do crédito fiscal que são inclusive restritivas.

Diz que o artigo 264, do RICMS/12, em seu inciso XVIII, alínea “c”, é claro e restritivo, ao se referir tão somente às matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos, sendo que os citados artigos 266 e 268 não guardam relação com a matéria.

Sustenta que inexiste previsão expressa para manutenção de crédito fiscal do ICMS relativo a bens destinados a integrar o ativo imobilizado cujas saídas sejam isentas, devendo, obrigatoriamente, proceder-se ao estorno do crédito na forma prevista no artigo 312 do RICMS/12.

O art. 312, I, do RICMS/BA/12, dispõe:

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Já o art. 264, XVIII, do mesmo RICMS/BA/12 estabelece:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

[...]

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os

previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:
a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;
b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;
c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

O art. 266, III, invocado pelo impugnante dispõe:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:
[...]

III - nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual, sendo que, a manutenção integral do crédito fiscal somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-Primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

Art. 268. É reduzida a base de cálculo:
[...]

LIII - nas saídas de amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fosfato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples e compostos, fertilizantes e DL Metionina e seus análogos, de forma que a carga tributária corresponda a um percentual de 4% (quatro por cento), desde que sejam destinados a uso na agricultura e na pecuária, vedada a sua aplicação quando dada ao produto destinação diversa;

A análise dos dispositivos invocados tanto pelo autuante quanto pelo autuado permite concluir que assiste razão ao impugnante, descabendo, desse modo, a glosa do crédito fiscal, haja vista que as saídas internas são isentas e as saídas interestaduais têm redução da base de cálculo com previsão de manutenção do crédito fiscal.

Diante disso, a infração 03 é improcedente.

Quanto à infração 04 - Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE -, observo que os autuantes acataram corretamente as alegações defensiva de que, (i) possui direito à dilação do prazo para recolhimento de 90% do ICMS apurado mensalmente e não 80% conforme a autuação; (ii) existência de saldo credor no mês de maio/2013, no valor de R\$ 42.617,20, o que reduziria o saldo devedor do primeiro mês incentivado (junho/2013), e refizeram os cálculos o que resultou na redução do valor originalmente exigido na autuação.

Entretanto, não acataram a alegação defensiva de que, o teto mínimo para determinação do valor incentivado utilizados na autuação foi R\$ 35.004,18, enquanto a Resolução nº 007/2013, estabelece o piso de R\$ 32.357,80.

O impugnante consigna o seu inconformismo afirmando que os autuantes majoraram o teto mínimo determinado pela Resolução nº 07/2013, sob alegação de aplicação de atualização monetária anual. Alega que somente passou a gozar do benefício do DESENVOLVE a partir de junho/2013, não sendo correto calcular a atualização monetária referente ao período no qual ainda não era titular do benefício, sendo que o art. 2º da Resolução 007/2013, determina que a correção do teto mínimo deveria ocorrer “*a cada 12 meses*” de gozo do benefício, do que se conclui que somente seria devida a atualização a partir de junho/2014, de forma que o período autuado, no caso junho a novembro de 2013, ainda não era passível de atualização.

Não assiste razão ao impugnante. Isto porque, a Resolução 007/2013 - que habilitou o autuado ao Programa DESENVOLVE -, claramente estabelece no seu art. 2º : *Fixar a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, em que exceder a R\$ 32.357,80 (trinta e dois mil trezentos e cinquenta e sete reais e oitenta centavos), corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M, a partir de janeiro de 2012*

Por certo que a correção do teto se dá a cada 12 (doze) meses, conforme alegado pelo autuado,

contudo a Resolução 007/2013 determinou o momento em que se inicia a contagem dos 12 (doze) meses, ou seja, *a partir de janeiro de 2012*.

Assim sendo, a alegação defensiva de que a atualização do teto mínimo deve ser feita partir de junho/2014, descabendo, portanto, no período autuado, no caso junho a novembro de 2013, não procede, sendo, desse modo, correta a atualização procedida pelos autuantes.

Diante disso, a infração 04 é parcialmente procedente no valor de R\$ 42.588,99, conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes, acostados aos autos, abaixo reproduzido:

Infração 04 – 03.08.04

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor R\$
30/06/2013	09/07/2013	0,00	17	60	0,00
31/07/2013	09/08/2013	14.010,29	17	60	2.381,75
31/08/2013	09/09/2013	160.161,29	17	60	27.227,42
30/09/2013	09/10/2013	43.291,82	17	60	7.359,61
31/10/2013	09/11/2013	18.522,76	17	60	3.148,87
30/11/2013	09/12/2013	14.537,29	17	60	2.471,34
TOTAL					42.588,99

No tocante à infração 05, a exigência fiscal diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal referente às aquisições de dois produtos, no caso Cal hidratada industrial e Carbonato de Sódio – Barrilha.

Verifico que o autuado reconheceu e efetuou o pagamento do débito referente ao produto carbonato de sódio e impugnou a exigência fiscal atinente ao produto Cal hidratada.

No tocante a Cal Hidratada, afirma o impugnante que houve equívoco na autuação, tendo em vista que os créditos glosados foram apropriados em razão da cal hidratada ser aplicada diretamente no processo produtivo principal, como insumo essencial para a produção dos adubos e fertilizantes.

Os autuantes contestam a alegação defensiva afirmando que, segundo verificações realizadas, a cal hidratada tem como função, no processo produtivo, a neutralização dos resíduos ácidos nos efluentes líquidos, isto é, tratamento de efluentes.

Efetivamente, a jurisprudência predominante neste CONSEF aponta no sentido de que a Cal Hidratada utilizada no tratamento de efluentes não tem a admissibilidade do crédito fiscal destacado no documento fiscal de aquisição, portanto, sendo vedado o creditamento.

Entretanto, observo que decisão desta Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0050-01/18, no sentido de que as aquisições da Cal Hidratada não dão direito ao crédito, segundo a jurisprudência desse CONSEF, teve uma decisão contrária proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão CJF Nº 0152-12/19.

No referido Acórdão CJF Nº 0152-12/19, o ilustre Conselheiro/Relator consignou o seguinte, no tocante à CAL HIDRATADA:

[...]

A questão controvertida tem a ver, portanto, com o tratamento jurídico-tributário a ser dispensado aos itens glosados, cuja função passo a descrever.

[...]

Quanto à “CAL HIDRATADA”, o Sujeito Passivo descreve como sendo “um produto (insumo) com PH elevado, acima de 7,0, de características alcalina, que deve ser misturado às matérias primas da Defendente que estão com PH ácido (acidez livre elevada), para fins de correção. Caso este procedimento não venha a ser adotado, a qualidade final do fertilizante industrializado pela Defendente não é alcançada, resultando

em contestações apresentadas de parte dos adquirentes dos produtos". Salienta, ainda, que "a mistura dos produtos é efetivada na moenga da unidade industrial da Defendente por meio de pás-carregadeiras, situação que demonstra, uma vez mais, que o cal hidratada(o) é parte integrante do processo produtivo, tendo como principal objetivo, conforme já referido à exaustão, corrigir o PH do produto final industrializado"

[...]

Considerando que a "cal hidratada" tem afetação direta ao processo produtivo da recorrente, entendo que se classifica no conceito de produto intermediário, sendo forçoso admitir-se o creditamento do imposto com base no art. 309 do RICMS/12, conforme abaixo:

"Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

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

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

No presente caso, a utilização da Cal Hidratada no processo produtivo do autuado, conforme explanado na sua peça impugnatória inicial e manifestação posterior, inclusive na descrição e explicação trazida nos documentos que anexou, permite concluir que, diversamente de outras situações nas quais a Cal Hidratada foi utilizada no tratamento de efluentes, portanto, não sendo admitido o crédito fiscal, assiste razão ao impugnante, descabendo, desse modo, a glosa do crédito fiscal.

Diante disso, a infração 05 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 380,80 reconhecido pelo impugnante, referente ao produto Carbonato de Sódio – Barrilha.

No respeitante à infração 06, a acusação fiscal é de que o autuado deixou de proceder a retenção de ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado.

Conforme consta adicionalmente na descrição da infração, trata-se de serviços contratados pelo autuado junto às transportadoras Zila Transportes Ltda, Paiva Transportes e Agronegócios Ltda, Rodoviva Transportes Ltda e Paraná Sul Transportes Rodoviários Ltda.

O impugnante alega que o imposto foi recolhido pela transportadora, segundo diz, alegação esta facilmente comprovada da análise do demonstrativo que anexa e dos respectivos comprovantes de pagamento, ambos relacionados à empresa transportadora Rodoviva Transporte Ltda, os quais demonstram o pagamento do imposto com a redução de 20%, conforme autorização contida no art. 270, inciso III, alínea "b", do RICMS/2012, que dá às transportadoras a faculdade de utilização de um crédito presumido de ICMS neste percentual.

Salienta que especificamente, no que se refere à competência de julho/2013, da mencionada transportadora, o valor do DAE para esta competência está maior que o valor da planilha, na medida em que houve, neste mês, a prestação de serviço para outras empresas que não a sua, cujo pagamento do imposto se encontra ali inserido.

Inicialmente, observo que apesar de a autuação se referir aos serviços de transporte contratados pelo autuado junto às transportadoras Zila Transportes Ltda, Paiva Transportes e Agronegócios Ltda, Rodoviva Transportes Ltda e Paraná Sul Transportes Rodoviários Ltda., o impugnante somente trouxe aos autos os elementos que, segundo alega, comprovam o efetivo pagamento do imposto pela empresa Rodoviva Transportes Ltda.

O exame dos elementos trazidos pelo impugnante, especialmente os comprovantes de pagamento do imposto (DAEs), acostados às fls. 340 a 343 dos autos, permite constatar que nos referidos documentos de arrecadação não consta a indicação de qualquer Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga. Na realidade, consta apenas o *período de referência, o valor do imposto*, sendo que o campo próprio do DAE para que se identificasse os CTRCs está em branco. A listagem trazida pelo impugnante contendo os números dos CTRCs, valores respectivos, números das notas fiscais, por si só, não possibilita estabelecer-se com segurança que dizem respeito aos

pagamentos efetuados pela empresa Rodoviva Transportes Ltda.

O registro feito pelo impugnante no sentido de que o valor do DAE para a competência de julho/2013 está maior que o valor da planilha, pois houve, neste mês, a prestação de serviço pela Rodoviva Transportes Ltda. para outras empresas contratantes, cujo pagamento do imposto se encontra ali inserido, apenas confirma a impossibilidade de aceitação das alegações defensivas sem que haja uma necessária e detalhada identificação dos serviços prestados pela referida transportadora para os seus demais contratantes.

Ora, se não há identificação, ou seja, a separação por empresas nos documentos de arrecadação, certamente, que não há como se determinar se aquele valor corresponde aos serviços prestados pela Rodoviva Transportes Ltda. ao autuado.

Diante disso, a infração 06 é procedente.

Quanto à infração 07, verifico que o autuante acatou, corretamente, as alegações defensivas atinentes às notas fiscais canceladas pelo emitente, bem como à Nota Fiscal nº 773998, relacionada à licença de *software*, e não acolheu as demais alegações, ou seja, que as Notas Fiscais foram (i) emitidas para acobertar o transporte de peças para substituição aplicadas em prestações de serviços, (ii) emitidas para acobertar retorno de equipamentos e peças enviadas para manutenção, (iii) emitidas para acobertar vendas de itens de telefonia que foram cobrados em fatura mensal, o que evidencia a incorreção de infração à legislação tributária.

A meu ver, o não acolhimento dessas alegações defensivas pelo autuante se apresenta correto.

As notas fiscais que acobertam o retorno de equipamentos, máquinas ou peças, enviados para reparo/manutenção devem sim ser escrituradas. Do mesmo modo, as notas fiscais de remessa por conta e ordem devem ser escrituradas, assim como as notas fiscais emitidas pela empresa VIVO S/A acobertando a circulação de produtos ligados a telefonia, como *smartphones*, *simcards* e *modems*.

Diante disso, acorde com o resultado trazido pelo autuante na Informação Fiscal, considero parcialmente procedente a infração 07, no valor de R\$ 22.760,94, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante, abaixo reproduzido:

Infração 07 – 16.01.02

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor R\$
31/01/2012	09/02/2012	103,84	0,00	1,00	1,04
29/02/2012	09/03/2012	1.137,32	0,00	1,00	11,37
31/03/2012	09/04/2012	5.554,65	0,00	1,00	55,55
30/04/2012	09/05/2012	3.208,70	0,00	1,00	32,09
31/05/2012	09/06/2012	39.105,80	0,00	1,00	391,06
30/06/2012	09/07/2012	31.823,07	0,00	1,00	318,23
31/07/2012	09/08/2012	54.786,18	0,00	1,00	547,86
31/08/2012	09/09/2012	466.241,00	0,00	1,00	4.662,41
30/09/2012	09/10/2012	173.381,13	0,00	1,00	1.733,81
31/10/2012	09/11/2012	27.509,49	0,00	1,00	275,09
30/11/2012	09/12/2012	41.582,65	0,00	1,00	415,83
31/12/2012	09/01/2013	49.890,03	0,00	1,00	498,90
31/01/2013	09/02/2013	61.002,28	0,00	1,00	610,02
28/02/2013	09/03/2013	64.928,39	0,00	1,00	649,28

31/03/2013	09/04/2013	76.491,28	0,00	1,00	764,91
30/04/2013	09/05/2013	137.786,40	0,00	1,00	1.377,86
31/05/2013	09/06/2013	108.248,60	0,00	1,00	1.082,49
30/06/2013	09/07/2013	57.090,44	0,00	1,00	570,90
31/07/2013	09/08/2013	77.622,69	0,00	1,00	776,23
31/08/2013	09/09/2013	252.292,99	0,00	1,00	2.522,93
30/09/2013	09/10/2013	101.469,78	0,00	1,00	1.014,70
31/10/2013	09/11/2013	104.372,28	0,00	1,00	1.043,72
30/11/2013	09/12/2013	283.437,47	0,00	1,00	2.834,37
31/12/2013	09/01/2014	57.028,53	0,00	1,00	570,29
TOTAL					22.760,94

Diante do exposto, o Auto de Infração é parcialmente procedente, ficando as infrações conforme demonstrativo abaixo:

INF	VLR. LANÇADO (R\$)	VLR. JULGADO (R\$)	MULTA	RESULTADO
01	1.258,15	1.258,15	60%	RECONHECIDA
02	31.471,30			IMPROCEDENTE
03	117.535,62			IMPROCEDENTE
04	135.327,11	42.588,99	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	13.395,20	380,80	60%	PROCEDENTE EM PARTE
06	32.241,80	32.241,80	60%	PROCEDENTE
07	24.133,31	22.760,94	----	PROCEDENTE EM PARTE

Por fim, no que tange ao pedido do impugnante no sentido de que as publicações e intimações sejam entregues no endereço que indica, certamente que inexiste óbice para que o pedido seja atendido pelo órgão competente da repartição fazendária, contudo, observo que o não atendimento não implica nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação do Contribuinte são aquelas previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0095/16-4, lavrado contra **CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 76.469,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 22.760,94**, prevista no inciso IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 3.956/81, cabendo homologação do pagamento efetuado pelo autuado.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUZA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR