

**PROCESSO** - A. I. Nº 279691.0016/15-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA.  
**RECORRIDOS** - CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0082-04/18  
**ORIGEM** - DAT NORTE – IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTRANET 19.11.2024

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0270-11/24-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. MATERIAIS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. **a)** VENDAS DE ATIVO ANTES DO PRAZO. Infração reconhecida; **b)** PROGRAMA DESENVOLVE MERCADORIAS ALHEIAS A ATIVIDADE DE FABRICAÇÃO. NÃO AMPARADAS PELO PROGRAMA DESENVOLVE. Os produtos arrolados no levantamento de débito apesar de se amoldar no conceito de Ativo Fixo, são itens que não se utiliza diretamente no processo produtivo da empresa, portanto, não estão contemplados com o diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao Ativo Fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas. Infração subsistente com a exclusão da multa com base no art. 100, inc. I, parágrafo único do CTN. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL ADQUIRIDO PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS A CONSTRUÇÃO CIVIL DA UNIDADE E USO OU CONSUMO. Os itens relacionados no demonstrativo de débito, não ensejam crédito fiscal por lançamento no livro CIAP, seja em relação aos itens relacionados à construção civil ou às entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento e aos demais itens enquadrados como material de consumo, pela vedação imposta pela Lei Complementar nº 87/96. Infração subsistente; **b)** MERCADORIAS CLASSIFICADAS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. Produto intermediário, com direito à utilização do crédito do imposto, são aqueles diretamente vinculado à atividade industrial, na condição de elemento indispensável à atividade produtiva, nos termos do RICMS/BA. A mercadoria gás GLP é destinado ao uso e consumo do contribuinte. O lubrificante utilizado nas esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado durante o envase das latas e garrafas de cervejas no processo fabril coadunam com os itens contemplados na decisão do STJ - EREsp nº 1.775.781 - SP, uma vez que são consumidos e desgastados gradativamente no processo fabril e está comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa, devido a sua essencialidade em relação à atividade-fim do estabelecimento. Infração

insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recursos  
**PARCIALMENTE PROVIDOS.** Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a decisão proferida por meio do Acórdão JJF nº 0082-04/18 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela autuada com respaldo no art. 169, inc. I, alínea “b” do citado RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2015 para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 6.201.323,91, sob a acusação do cometimento de oito infrações, dentre as quais é objeto do Recurso Voluntário as infrações 04 e 05.

As infrações constam discriminadas na peça acusatória nos seguintes termos:

**Infração 01 – 06.01.01:** *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

*Esta infração refere-se a venda de ativo immobilizado adquirido com o diferimento previsto no Art. 2º, inciso I, alínea “c” do Decreto 8205/2002 e desincorporado antes do prazo de 2 anos, devendo ser assim objeto de pagamento do diferencial de alíquota diferido, conforme dispõe o § 6º do Art. 2º do referido Decreto. Segue no anexo da infração a planilha com a relação das notas fiscais de vendas de immobilizado, e a vinculação com os documentos de aquisições dos respectivos bens.*

**Infração 02 – 06.01.01:** *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

*Esta infração decorre da utilização indevida do diferimento previsto no Art. 2º, inciso I, alínea “c”, do Decreto 8205/02, que regulamenta o DESENVOLVE, visto que o contribuinte adquiriu bens alheios a atividade de fabricação de cervejas como ar-condicionado, cofres, caminhões, carrocerias, dentre outros itens, sem o pagamento do diferencial de alíquotas. Segue no anexo da infração a planilha analítica com as notas fiscais, a descrição dos bens e a memória de cálculo do ICMS objeto da presente cobrança.*

**Infração 03 – 02.10.01:** *Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido*

*Esta infração refere-se à falta de pagamento do ICMS quando da ocorrência do sinistro de matéria prima adquirida sob o regime do diferimento. Este evento impossibilita a efetivação da operação ou acontecimento futuro previsto como termo final do referido regime.*

*Dessa forma, considera-se esse evento como o encerramento da fase do diferimento, devendo, portanto, o contribuinte efetuar o pagamento do ICMS diferido, conforme dispõe o parágrafo 1º, Art. 286 da lei 13780/2012. Segue no anexo da infração a memória de cálculo do imposto devido.*

**Infração 04 – 01.02.02:** *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

*Esta infração refere-se ao lançamento no CIAP, de créditos oriundos das aquisições de materiais destinados à construção civil da unidades ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias não destinadas a atividade industrial do contribuinte. Segue no anexo da infração, os demonstrativos contendo a função, e destinação dos bens/mercadorias constantes no CIAP, preenchidos pela Empresa, após intimação efetuada durante a fiscalização, assim como a planilha com o cálculo do crédito indevido analítica e resumo.*

**Infração 05 – 01.02.02:** *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

*Esta infração refere-se a aquisições de materiais destinado ao uso o consumo que o contribuinte classificou como produtos intermediários utilizando-se assim indevidamente os créditos fiscais conforme demonstrativos anexados ao Auto de Infração.*

**Infração 06 – 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.*

*Esta infração refere-se a exclusão da apuração do ICMS amparado, dos créditos decorrentes das entradas de*

gás de caldeira. Sendo o gás de caldeira insumo que faz parte do processo produtivo, o crédito deve ser mantido na apuração da parcela incentivada. Segue no anexo da infração os demonstrativos com os cálculos das diferenças encontradas.

**Infração 07 – 07.02.03:** Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Esta infração refere-se as saídas de cervejas sem a retenção do ICMS substituição tributária. Segue no anexo da infração a planilha com os números das notas fiscais e o cálculo analítico do ICMS devido.

**Infração 08 – 12.02.01:** Deixou de recolher o ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento.

Esta infração decorre da utilização indevida do diferimento previsto no Art. 2º, inciso I, alínea “a”, do Decreto 8.205 que regulamenta o programa DESENVOLVE, visto que o contribuinte adquiriu um Helicóptero, bem alheio a atividade de fabricação de cervejas, sem o pagamento do ICMS na importação. Segue no anexo da infração a planilha analítica com a descrição do bem e a memória de cálculo do ICMS objeto da presente cobrança. A infração totalizou R\$ 3.606.958,85 no ano de 2014.

As infrações 01, 03, 06, 07 e 09 não estão em lide, vez que foram reconhecidas pela Recorrente, inclusive tendo providenciado o recolhimento dos valores correspondentes.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal apreciou a lide em 23/05/2018 e decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por considerar insubsistente a infração 02, conforme Acordão, fls. 695 a 716, nos termos a seguir transcritos:

**VOTO**

Inicialmente, há de se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que todas as acusações constam os dispositivos legais tidos como infringidos e estão devidamente lastreadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, conforme se pode observar às fls. 11 a 353 dos autos e CD/Mídia à fl. 354, com ciência do representante legal ou preposto, através de AR-Correios, na forma do documento à fl. 360, inexistindo qualquer cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, cujo direito foi exercido de modo pleno, tendo o autuado demonstrado total entendimento da acusação, inclusive apresentando razões de mérito em relação algumas das infrações, das quais, algumas, foram objeto de pedido de diligência acolhida pelo Relator anterior à designação deste atual em sessão de pauta suplementar.

Não obstantes tais considerações iniciais, a defendente pede, a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa e por ausência de informação obrigatória exigida na sua lavratura sob a perspectiva de que não há nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança as infrações, já que apenas se apontou as operações realizadas pela impugnante e qual a nova classificação imposta pelos agentes Fiscais, sem, contudo, se apresentar o principal elemento para que tal lançamentos pudesse ser feito – o motivo.

Não se pode acatar tal argumento de nulidade, vez que, como está posto na inicial dos autos, literalmente, em relação a cada infração imputada, além de estar posto a caracterização da infração cometida, com o enquadramento legal devido, os agentes Fiscais apontam, como informações complementares, as motivações das autuações imputadas, associadas a demonstrativos e levantamentos elaborados e das provas necessárias à demonstração do fato arguido, obrigação está prevista no art. 41 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

No mérito, trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir crédito fiscal relacionado ao ICMS no montante de R\$ 6.201.323,91, relativo a oito irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, sendo impugnadas na sua totalidade, tendo o sujeito passivo apresentado considerações de mérito apenas em relação às Infrações 2, 4, 5 e 8. Quanto as Infrações 1, 3, 6 e 7 não trouxe aos autos qualquer questionamento de mérito, apenas alegou que nenhuma prova das acusações foi produzida.

Momento seguinte, às fls. 467/470 dos autos, o sujeito passivo diz que aderiu ao Programa de Transação Judicial e Extrajudicial de Créditos Tributários – Concilia Bahia – instituído pela Lei nº 13.449/2015, destacando que efetuou a quitação das Infrações 1, 3, 6 e 7, utilizando-se dos benefícios de redução de multa e juros previsto na referida lei. Assim requer a extinção do crédito tributário com relação a esses itens do Auto de Infração, em tela, com fundamento no art. 156, inc. I, do CTN.

Em sendo assim, não havendo mais lide entre as partes, em relação a esses itens da autuação, dado o reconhecimento e pagamento do lançamento fiscal pelo sujeito passivo, julgo subsistente a Infração 1, 3, 6 e 7.

Por sua vez, em relação as Infrações 2, 4, 5 e 8, que o sujeito passivo traz considerações de mérito, vê-se, em relação a Infração 2, tratar-se de falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença de alíquota internas e

interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo, decorrente da utilização indevida do diferimento prevista no programa de incentivo Desenvolve ao qual o defendant se insere; a Infração 4, trata de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, decorrente de lançamento indevido no livro CIAP, relativo a aquisições de materiais destinados à construção civil da unidade, ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias destinadas a atividade industrial do defendant; a Infração 5, trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, classificado indevidamente como produtos intermediários, e por conseguinte aproveitamento do crédito de forma indevida; e por fim, a Infração 8, tratar de falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento do defendant, decorrente da utilização indevida do diferimento previsto no programa Desenvolve, visto que se trata de aquisição de um Helicóptero, um bem alheio a atividade de fabricação de cervejas, sem o pagamento do imposto devido.

Em relação, à Infração 8, através do expediente acostado aos autos às fls. 663/664, com documentos anexos, a defendant informa que quitou o débito, através do programa de pagamento incentivado denominado “Acordo Legal”, previsto na Lei nº 13.803/2017, ao qual requer sua extinção com fundamento no art. 156, inc. I, do CTN. Neste sentido, não havendo mais lide entre as partes, dado o reconhecimento e pagamento do lançamento fiscal pelo sujeito passivo, julgo subsistente a Infração 8.

Quanto a Infração 2, relacionada a falta de recolhimento do ICMS no montante de R\$ 1.581.620,62 decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento nos meses de maio a dezembro de 2013 e janeiro a maio e dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 26/61 dos autos, com enquadramento no art. 4º, inc. XV, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305, § 1º, inc. III, alínea “a”, do RICMS/BA publicado pelo Decreto nº 13.780/92, assim passo a me manifestar

Trata-se, na realidade, de aquisição de mercadorias/bens, tais como: ares-condicionados, cofres, caminhões, carrocerias, sider furgão (lona lateral), tubos PVC, telas, cortadores de tubo, chaves de fenda, cofres, cabos elétricos, evaporadora Springer, painel cassete (para ar-condicionado), válvula de proteção, cadeiras, purificadores, bebedouros elétricos, retroprojetor, veículo furgão ambulância, mesa refeitório, armários, pias, pá do rotor, escada de alumínio, mesas, câmera, sofá etc.

Em sede de defesa o sujeito passivo aduz que tais bens foram adquiridos com a classificação de operação CFOP Nº 2.551 (“Compra de bem para o ativo imobilizado”), conforme descritivo do demonstrativo de débito da autuação, que faz parte integrante do PAF às fls. 28/61 dos autos, onde estão devidamente registrados no seu ativo fixo, como ativo imobilizado, em que não há discordância dos agentes Fiscais Autuantes. Nessa perspectiva, por se enquadarem no conceito de bens do ativo imobilizado, tais aquisições estão acobertadas pelo instituto do diferimento previsto no programa Desenvolve, o qual se insere, na forma da Resolução nº 105/2012, expedida pelo Conselho Deliberativo.

A lide resulta do entendimento dos agentes Fiscais de que a Lei nº 7.980, de 12/12/2001, que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Económica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, ao qual o sujeito passivo se insere, concede o benefício do diferimento e o pagamento do ICMS nas aquisições em outras unidades da Federação, relativamente ao diferencial de alíquota, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, desde que estes bens tenham como fulcro a produção de cerveja, chope e correlatos; não sendo estendido a bens vinculados à etapa posterior, que é a comercialização das mercadorias, bem assim a bens alheios à atividade industrial. (Art. 2º, § 2º, do Decreto nº 8.205/02, c/c, Resolução nº 105/2012 do Programa Desenvolve).

Vê-se, às fls. 587/591 dos autos, o Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia em 03/07/2012, onde se têm, entre outras, a cláusula terceira que diz respeito as intenções fiscais e financeiras do Estado, em que traz como contrapartida aos compromissos assumidos pela defendant, o diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, que é o objeto da presente acusação, conforme a seguir destacado:

**Cláusula Terceira – em contrapartida aos compromissos assumidos pela EMPRESA, e como condição indispensável à realização do objeto deste Protocolo, incumbe o ESTADO, de acordo com a Constituição e leis estaduais, a conceder, por um período de 12(doze) anos, para a produção da unidade industrial:**

**d) diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquota. (Grifo acrescido)**

Às fls. 592/626 encontra-se o Projeto submetido à análise da Coordenação de Incentivos da Secretaria de Indústria e Comércio, que veio dar origem Resolução nº 105/2012, que habilitou a Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda., CNPJ/MF 15.350.602/0001-46, IE nº 100.852.202 NO aos benefícios do Programa Desenvolve.

Isto posto, todos os produtos que fazem parte integrante do demonstrativo de débito da autuação não restam dúvidas de que estão dentro do conceito de ativo fixo; aliás, neste aspecto não controvérsia entre as partes. A

controvérsia é instalada quando os agentes Fiscais entendem que, para estarem tais produtos acobertados pela Resolução Desenvolve 105/2012, deveriam estarem vinculados ao processo produtivo da empresa, diferentemente do entendimento da defendente que alega que não há qualquer obrigatoriedade à destinação dos bens para a produção, apenas que estes sejam destinados ao ativo fixo da empresa. Neste contexto, vejo restar razão ao defendant.

O art. 1º, inc. III, da Resolução Desenvolve nº105/2012, assim dispõe:

*Art. 1º Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de implantação da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA., CNPJ nº 15.350.602/0001-46 e IE nº 100.852.202NO, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para produzir cerveja, chopp e correlatos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

**III – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições de bens em outra unidade da Federação destinados ao ativo fixo da Empresa, relativamente ao diferencial de alíquotas, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação; (Grifos acrescido)**

Compulsando o Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia em 03/07/2012 (fls. 588/591), vê-se na Cláusula Terceira, que trata das intenções fiscais e financeira do Estado, em contrapartida aos compromissos assumidos pela Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda., empresa autuada, de realizar a implantação de uma unidade industrial e um centro de distribuição no município de Alagoinhas, mais especificamente no item “d”, como anteriormente destacado, é a concessão do diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, sem tampouco qualquer destaque de restrição para fruição de tal benefício; diferentemente do que está posto no item “b” do mesmo dispositivo, que diz respeito ao diferimento do ICMS sobre aquisições do exterior de máquinas e equipamentos, porém com a ressalva de necessários à produção.

Associado a clareza da disposição do item “d”, da Cláusula Terceira, do Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia, vê-se à fl. 653 dos autos, a manifestação da Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo que editou a Resolução nº 105/2012, expressando o entendimento de que a desoneração prevista na referida Resolução alcança as compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, moveis e utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda., CNPJ N°15.350.602/0001-46, enquanto instrumentos necessários para viabilizar o funcionamento da planta industrial incentivada pelo Governo do Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pelas mesma empresa.

Então, não se tem como não dar razão as arguições do defendant, vez que todos os produtos que fazem parte integrante do presente item da autuação dizem respeito a bens adquiridos destinados ao Ativo Fixo da planta industrial incentivada pelo Governo do Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa. Em sendo assim, manifesto pela insubsistência deste item da autuação. Infração 2 insubstancial.

A infração 4 diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente as aquisições de materiais de uso e consumo do estabelecimento nos meses de setembro a dezembro de 2013, e janeiro a dezembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 64/325 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 133.155,60, com enquadramento no art. 39, inc. V, alínea “b” e art. 124, do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, mais multa tipificada no art. 42, inc.VI

Trata-se na realidade de glosa de créditos lançados no livro no CIAP oriundos das aquisições de materiais destinados à construção civil da unidade autuada, bem assim ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias, que à luz do entendimento da Fiscalização não enseja crédito, portanto não fazendo jus seu lançamento no referido livro e, por conseguinte o seu aproveitamento, vez que, em relação aos itens relacionado à construção civil, a legislação tributária do Estado da Bahia veda a tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento ( art. 29, § 2º, da Lei 7.014/96); quanto aos demais itens – ferramenta e acessórios para veículos, entre outros - por classificá-los como material de uso e consumo, sendo autorizado o uso do crédito, por entradas no estabelecimento do defendant, somente a partir de 1º de janeiro de 2020 (LC nº 138/2010).

Em sede de Informação Fiscal os autuantes observam que o defendant, após solicitação da fiscalização, preencheu planilha com a descrição da “função” e o “local de utilização” dos materiais e equipamentos constantes no livro CIAP. Com base no descrito na planilha preenchida pelo contribuinte (fls.299/325), e após visita à fábrica, verificou-se que parte dos bens lançados no CIAP tratava-se de materiais elétricos, materiais de construção civil (aquisição física) e ferramentas conforme planilha de fls. 66/298, resumido em tabela, que faz parte integrante da presente Informação Fiscal, às fls. 448/455 dos autos.

Em sede de defesa, apenas se limita a destacar que os bens listados às fls. 66/298 são bens tipicamente classificados como ativo imobilizado, pois, além de se enquadarem, à luz do seu entendimento, no conceito contábil (Pronunciamento Técnico CPC nº 27), se espera utilizá-los por mais de um período, o que entende ser

elementos suficientes para ensejar o uso do crédito, como assim procedeu nos períodos objetos da autuação.

Destaca exemplos de bens, que constam da planilha de fls. 66/298, classificados pela Fiscalização, à luz do seu entendimento, erroneamente como materiais de consumo, que são mantidos na produção, comercialização, prestação de serviços ou para fins administrativos, todos com expectativa de utilização por mais de um ano e cuja lista e descrição das funções consta da própria planilha: “evaporadora, nobreak, materiais de construção, para raio, ferramentas para construção, instalações elétricas, materiais de instalação de painéis, acoplamento, agulheiro para maçarico, alicate, analisador de umidade, ares condicionados, arco de serra, arruelas, etc.”

Inclusive traz decisão da Câmara de Julgamento Fiscal da Bahia, em que diz ter enfrentado o assunto no julgamento do Acórdão nº 0165-12/13, com decisão favorável ao autuado, por quantum os produtos terem sido classificados no ativo imobilizado, como assim argui no presente caso, em análise.

Sobre tal decisão, há de se destacar que é necessário observar o contexto de cada processo em análise, à luz da ementa do Acórdão nº 0165-12/13, destacado na defesa à fl. 383, vê-se que restou comprovado, por meio de diligência por estranho ao feito, que a grande maioria das mercadorias foi aplicada no ativo imobilizado do recorrente, em projetos de ampliação, substituição e modernização do parque fabril do estabelecimento; diferentemente dos itens objetos da presente autuação, que diz respeito a materiais utilizados nas atividades eminentemente de apoio operacional, comercial e administrativo da unidade fabril, em que me apropriando dos itens destacados acima observo – “agulheiro para maçarico”, “analisador de umidade”, “arco de serra”, “arruelas”, “alicate”, etc. – sem deixar de destacar os itens de materiais de construção – “conexão cotovelo”, “reservatório de agua”, “tela”, “interruptor” – alheios a atividade da unidade fabril.

Neste contexto, não vejo como não interpretar que todos os itens constantes do demonstrativo de débito da Infração 4, às fls. 66/298, não ensejam crédito ao defensor por lançamento no livro CIAP, seja em relação ao itens relacionados construção civil, dado a legislação tributária do Estado da Bahia vedar a tomada de crédito em relação às entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, § 2º, da Lei 7.014/96); seja em relação aos demais itens enquadrados como material de consumo, pela vedação imposta pela LC 138/2010, que autoriza o uso do crédito, por entradas no estabelecimento do defensor, somente a partir de 1º de janeiro de 2020 (LC nº 138/2010). Em sendo assim, entendo subsistente a Infração 4.

A Infração 5, diz respeito, também, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento nos meses de agosto a dezembro de 2013, janeiro a junho, agosto, outubro e novembro de 2014, conforme demonstrativo às fls. 326/334 dos autos. Lançado ICMS no valor de R\$ 43.591,42, com enquadramento no art. 39, inc. V, alínea “b” e art. 124, do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, mais multa tipificada no art. 42, inc. VII, “a”, da Lei nº 7.014/96

Consta da descrição dos fatos que esta infração se refere a aquisições de materiais destinados ao uso e consumo que o contribuinte classificou como produtos intermediários, utilizando-se assim indevidamente os créditos fiscais. Como posto pela Fiscalização, em sede de Informação Fiscal às fls. 456/458, trata-se de crédito tomados relativo à aquisição de “gás GLP” para empilhadeiras e “lubrificantes” de esteira, de uso dentro da unidade fabril.

Por se tratar de produtos que não têm relação direta com a produção, se enquadrando no conceito de manutenção e proteção dos equipamentos, entende a Fiscalização que tais aquisições não ensejam direito a crédito fiscal. Cítam decisões dos Acórdãos CJF Nº 0266-11/08 e CJF Nº 0336-12/13 nesse sentido.

Em sede de defesa, a impugnante, o que não é negado pelos agentes Fiscais, diz que o “gás GLP” adquirido é utilizado nas empilhadeiras que carregam a matéria prima, embalagens e outros materiais utilizados na fabricação de cervejas e chope, bem como a posterior retirada do produto acabado das linhas de produção, ou seja, são empregados no próprio processo de produção que sem a utilização destas empilhadeiras não seria possível concluir o processo produtivo. Já o “lubrificante” é empregado na lubrificação das esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado, durante e após o envase das latas e garrafas de cerveja, sendo, portanto, parte do próprio processo produtivo.

Mais adiante, cita o art. 93 do RICMS/BA, que diz permitir o aproveitamento dos créditos decorrentes dos empregos dos produtos intermediários, como se verifica no dispositivo abaixo:

Art. 93. 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 anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:

- a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;
- b) de matérias-primas, **produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização;** (Grifos acrescido)

*Momento seguinte, diz que os conceitos de produto intermediário (empregado na fabricação) e material de uso e consumo (que não é utilizado na fabricação) não se confundem, são claramente distintos, cuja distinção é exatamente o emprego ou não dos mesmos no processo de industrialização.*

*De fato, os conceitos de produto intermediário e material de consumo não se confundem, porém, dizer que a distinção é exatamente o seu emprego ou não no processo de industrialização, não me apresenta convincente tal afirmativa. Entendo como o conceito de material de consumo aqueles utilizados nas atividades de apoio operacional, comercial e administrativo da unidade fabril, ou seja, pode haver sim o uso de material de consumo na fabricação do produto, entretanto como apoio ao processo, no caso específico tanto o “gás GLP”, quanto o “lubrificante” são usados em equipamentos cuja as atividades é de apoio operacional, seja no caso das empilhadeiras que tem a função de carregar a matéria prima, embalagem e outros materiais utilizados na fabricação de cerveja e chope; seja no caso das esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado durante o envase das latas e garrafas de cervejas no processo de industrialização.*

*Neste contexto, coaduno com o posicionamento do Acordão CJF N° 0266-11/08, trazido aos autos pela Fiscalização, de que, para um material ser considerado como produto intermediário, na forma arguida pela defesa, gerando, em consequência (art. 93, I, “b”) o direito à utilização do crédito do imposto incidente na aquisição, é necessário que ele esteja diretamente vinculado à atividade industrial, na condição de elemento indispensável à atividade produtiva, nos termos da alínea “c”, inc. I, § 1º, do art. 93 do RICMS/BA, que a seguir destaco:*

*§ 1º Salvo disposição em contrário, a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de mercadorias, matérias-primas, **produtos intermediários** e material de embalagem, inclusive o relativo aos serviços tomados, condiciona-se a que:*

*I - as mercadorias adquiridas e os serviços tomados:*

- a) estejam vinculados à comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação;*
- b) sejam consumidos nos processos mencionados na alínea anterior; ou*
- c) integrem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua industrialização, produção, geração, extração ou prestação, conforme o caso; e*

*Então, enquadrar, na situação posta nos autos, de que o “gás GLP” e o “lubrificante”, utilizados nas empilhadeiras e esteiras, respectivamente, mesmo que tais equipamentos estejam localizados na linha de produção do produto; como um produto intermediário, e, por isso, enseja a utilização do crédito fiscal relativo a aquisição, não me apresenta correto, vez que, para tanto, tornar-se necessário integrarem ao produto final (“c”, inc. I, § 1º, do art. 93 do RICMS/BA), que não é o caso objeto em análise.*

*Isto posto, o “gás GLP” e o “lubrificante” utilizados nas empilhadeiras e esteiras, respectivamente, que são equipamentos específicos, para o carregamento de matéria prima, embalagens e outros materiais utilizados na fabricação de cervejas e chope, bem assim o transporte do produto final da linha de produção, após o envase das latas e garrafas de cerveja, deve ser enquadrados como material de consumo, em face de sua aplicação em atividade de apoio ao processo de fabricação do produto, o que, mesmo vinculados à atividade fabril da empresa, não propiciam atualmente direito a crédito, haja vista que foi postergado para 01/01/2011 nos termos da LC 138/2010. Em sendo assim, entendo subsistente a Infração 5.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por julgar procedentes as Infrações 4 e 5 nos termos acima citados; também procedentes as Infrações 1, 3, 6, 7 e 8 pelo reconhecimento e pagamento por parte do sujeito passivo; e julgar improcedente a Infração 2, conforme acima posto, devendo ser homologado os valores recolhidos.*

Em razão da desoneração, por ter julgado a infração 02 que exige o crédito tributário no montante de R\$ 1.581.620,62, insubstiente, portanto, ter ultrapassado o limite previsto no art. 169, inc. I, alínea “a” do RPAF/99, a 4ª JJF recorreu de ofício da própria decisão.

O sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário, fls. 728 a 735 frente e verso, no qual após relatar os fatos e reproduzir as infrações, afirmou que reconheceu as infrações 01, 03, 06, 07 e 08, sobre as quais já providenciou o pagamento.

Registra também que a 4ª JJF julgou insubstiente a infração 02, por entender que as mercadorias pertenceriam ao ativo fixo do estabelecimento e estariam abarcadas no programa Desenvolve. Portanto, o Recurso Voluntário se aterá as infrações 04 e 05, mantidas no julgamento.

Preliminarmente argui nulidade do lançamento por cerceamento de defesa devido à ausência de informação obrigatória no Auto de Infração, com base no art. 18 do Decreto nº 7.629/99 em razão

de não se descrever suficientemente as infrações, impedindo a Recorrente de saber ao certo o porquê das imputações e não haver elementos suficientes para se determinar com segurança as infrações, já que o Fiscal não motivou o lançamento, fazendo incidir o disposto no art. 18, inc. IV, alínea “a” do RPAF/BA.

Observa que nos termos do art. 39, inc. VII do Decreto nº 7.629/99, não se trata de uma faculdade da autoridade que lava o Auto de Infração, mas, de um direito do autuado ter ciência da redução da multa, em caso de pagamento, em vez de impugnar o lançamento. A ausência de tal informação acarretaria a nulidade do lançamento, pois, houve uma omissão insanável em prejuízo de seus direitos, o afastando de se beneficiar da redução da multa.

Ao tratar do mérito das infrações, afirma que os bens adquiridos pela Recorrente por se caracterizarem bens do ativo imobilizado, foram assim classificados e, nos termos do art. 309 § 2º, inc. I do RICMS/BA e art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, tem crédito ao crédito fiscal na proporção de 1/48 ao mês, registrados no CIAP.

Aduz que não há motivação ou razão que justifique a reclassificação dos bens como de uso e consumo, sem direito a crédito, por força do art. 93, inc. V, alínea “b” do RICMS/BA. Portanto, este item, bem como outros do Auto de Infração não poderiam prosperar, devido a nulidade.

Repisa que os bens listados às fls. 28 a 61 são bens tipicamente classificados como ativo imobilizado, pois, além de se enquadrarem no conceito previsto no Pronunciamento Técnico CPC nº 27, espera utilizá-los por mais de um período.

Apresenta como exemplos de bens mantidos na produção, comercialização, prestação de serviços ou para fins administrativos, que foram incorretamente reclassificados como bens de uso e consumo, todos com expectativa de utilização por mais de um ano e cuja lista e descrição das funções consta da planilha, fls. 66 a 298: *evaporadora, nobreak, materiais de construção, para-raios, ferramentas para construção, instalações elétricas, materiais de instalação de painéis, acoplamento, agulheiro para maçarico, alicate, analisador de umidade, ares condicionados, arco de serra, arruelas, etc.*

Traz como jurisprudência do CONSEF, sobre o tema, o Acórdão CJF nº 0165-12/13, cuja ementa reproduz e conclui que além dos bens empregados na administração da Recorrente os demais itens empregados no projeto de implantação do parque fabril também são classificados no ativo imobilizado e dão direito ao crédito pelo CIAP, razão pela qual entende que deve ser afastada a glosa dos créditos de ICMS apropriados no CIAP, considerando-se improcedente esta infração.

Sob o título “*DA INDEVIDA EXIGÊNCIA DE ICMS PELA GLOSA DOS CRÉDITOS EM RAZÃO DE RECLASSIFICAÇÃO DOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS PELA RECORRENTE CONSIDERADOS ‘BENS DE USO E CONSUMO’ PELO AGENTE FISCAL – ITEM 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO*”, pontua que o item autuado se trata de *Gás GLP* e *Lubrificante para Esteira*, sendo que não há qualquer justificativa para a classificação destes produtos como bens de uso e consumo, fato que diz violar o princípio da motivação e o art. 39, inc. III, do Decreto nº 7.629/99, implicando em nulidade da infração.

Salienta que esse tipo de irregularidade jamais poderia ser sanado no julgamento do Recurso, vez que a nulidade atinge todos os atos posteriores praticados.

Complementa que além de nula por falta de motivação para a reclassificação, não prospera a afirmação de que se trata de bens de uso e consumo.

Explica que o *Gás GLP* é utilizado nas empilhadeiras que carregam a matéria prima, embalagens e outros materiais utilizados na fabricação de cervejas e chope, bem como a posterior retirada do produto acabado das linhas de produção, ou seja, são empregados no próprio processo de produção. Sem a utilização destas empilhadeiras não seria possível concluir o processo produtivo. Já o lubrificante é empregado nas esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado, durante e após o envase das latas e garrafas de cervejas, sendo, portanto, parte do processo produtivo.

Lembra que o art. 93 do RICMS/BA, permite o aproveitamento dos créditos decorrentes do emprego dos produtos intermediários, cujo conceito, (empregado na fabricação) e material de uso e consumo (que não é utilizado na fabricação) não se confundem, são distintos devido ao emprego ou não dos mesmos no processo de industrialização.

Transcreve ementa dos Acórdãos do STJ: REsp 1.366.437/PR 2013/0029728-8 e REsp nº 904.082/SC.

Requer que seja recebido e processado o Recurso Voluntário, julgando-o procedente para que:

- i)** Seja acolhida da preliminar de nulidade do Auto de Infração;
- ii)** Subsidiariamente, caso os argumentos de nulidade não sejam afastados, no mérito seja o Auto de Infração julgado improcedente.

Protesta pela realização de sustentação oral quando do julgamento do Recurso Voluntário, nos termos do art. 163, do RPAF/BA, bem como provar o alegado por todos os meios de prova admitidos.

Distribuído para instrução, em 20/03/2019, considerando que diante das razões expostas pelo então Relator, dentre as quais que “*O Recorrente apresentou em sua defesa, à fl. 414/417, parecer do Presidente do Conselho de Administração do DESENVOLVE, em que afirma ao final, que é prevista na Resolução nº 105/2012 que a desoneração alcança compras das máquinas, equipamentos, automóveis caminhões moveis e utensílio e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo do estabelecimento. No entanto, não consta os termos da consulta formulada, de forma a se compreender em sua plenitude, a resposta dada pelo presidente do Conselho do DESENVOLVE, já que inclusive o Recorrente utilizou-se deste parecer para se defender também da infração 8 que envolveu a compra de um HELCÓPTERO por 16 milhões de reais, mas que posteriormente inclusive reconheceu e pagou este item.*”, por decisão dos Conselheiros desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal o processo foi convertido em diligência à PGE/PROFIS, fls. 790 e 791, para emissão de parecer opinativo, recomendando que, se possível, concluir o parecer somente após a juntada da Consulta formulada ao Conselho Deliberativo do Desenvolve, já que só consta nos autos a resposta da mesma.

A diligência requer da PGE/PROFIS pronunciamento sobre as questões a seguir:

1. *Se possível, fazer gestões para obtenção do pedido formulado pelo Recorrente que resultou na resposta do Presidente do Conselho Deliberativo, às fls. 414/17, para esclarecer o teor da consulta efetuada.*
2. *Se é competência do Presidente do Conselho Deliberativo responder monocraticamente à Consulta do Recorrente.*
3. *Se a Resolução 105/2012 desonera compras das máquinas, equipamentos, automóveis caminhões moveis e utensílio, ambulância e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo do estabelecimento, ainda que não tenham vínculo direto com a produção de cerveja.*
4. *Se a Resolução alcança também além das carretas que fazem o transporte de cerveja até o centro distribuidor, os caminhões TOCO, que levam as mercadorias até os clientes.*
5. *Se a Resolução também alcança os bens do ativo por acesso físico, construção civil da unidade, ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias não destinadas a atividade industrial do contribuinte que constam da infração 4.*

Em cumprimento ao requerido na diligência, a Procuradoria Fiscal através de Parecer da lavra do i. Procurador Dr. Evandro Kappes, fls. 795 a 815, assim se posicionou quanto ao primeiro questionamento:

“(...), ao conferir ao CONSEF o poder-dever de julgar lhe é conferido, ainda que não expressamente, o poder de requisitar informações de órgãos públicos, posto que a instrução é fase intransponível ao julgamento dos processos administrativos fiscais.

A Procuradoria Geral do Estado não detém poderes instrutórios, cabendo-lhe apenas (i) a emissão de opinativos sobre questão controvertida acerca de questões eminentemente jurídicas; (ii) atuação, na condição de parte, quando recorre na forma extraordinária (art. 169, II, 'c', do Decreto 7.629/1999, que dispõe sobre o RPAF). Não se verifica da leitura do regimento interno do CONSEF, Decreto Estadual nº 7.592/1999, a conferência de prerrogativas especiais a PGE, de modo que, a providência solicitada está jungida ao mister do

próprio colegiado.

Para além disso, o organograma funcional do órgão evidencia que é aparelhado com Secretaria, certamente apta ao cumprimento das diligências determinadas. “.

Em relação a segunda questão, após transcrever o art. 4º da Lei nº 7.980/2001, que institui o Programa de DESENVOLVE e os artigos 7º e 23 do Decreto nº 8.205/2002 que regulamenta a citada lei, o parecer esclareceu:

“Dos dispositivos acima colacionados, duas questões demandam análise, quais sejam:

Primeira. A legislação não prevê expressamente atribuição a qualquer dos integrantes do Conselho Deliberativo, nem mesmo ao Presidente para uniformização da interpretação a ser dada à Resolução em face de uma situação concreta. Neste sentido, do processo de estudo da legislação correlata, não se verifica a conferência de poderes para interpretação unipessoal do Presidente do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

(...)

Segunda. O princípio da simetria, ou também conhecido como princípio do paralelismo das formas, expressa que os pressupostos formalísticos utilizados para a elaboração de um instituto deverão ser utilizados para o desaparecimento desse instituto também.

Isto é, o raciocínio esposado pelo princípio do paralelismo das formas nada mais representa do que uma lógica coerente a ser adotada tanto para a elaboração de um ato quanto para a exclusão desse mesmo ato.

(...)

É necessário o contemporaneamento do princípio e o caso dos autos. Vejamos.

De um lado, a Autuada é regular beneficiária de programa de incentivos fiscais, conforme Resolução concessiva (105/2012); do outro, após o início de fiscalização (11/04/2014), obteve resposta a consulta, de teor meramente opinativo, subscrita pelo ‘Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve’, sem registro de que tenha o parecer submetido à homologação pelo Conselho, nos seguintes termos:

(...)

Ora. Bem-visto o documento em questão não há qualquer registro de que tenha sido submetido à análise pelo órgão que concedeu os benefícios fiscais; e mais, a contrário sensu do questionamento do CONSEF, o entendimento não foi adotado pelo Presidente do Conselho Deliberativo, mas tão somente pelo ocupante do cargo Secretário Executivo do Desenvolve.

Registre-se, que a conclusões que se entremostraram asseguram que (i) a legislação de referência não assegura prerrogativas de interpretação de fatos concretos, elisivos à ação fiscal, por parte de qualquer dos integrantes - ou setores administrativos - do Desenvolve; (ii) em razão do princípio do paralelismo das formas, a reapreciação de quaisquer pedidos efetuados pelos contribuintes incentivados deve ser feita pelo mesmo órgão que os concedeu, e, ainda assim, de forma a interpretar estritamente o que lhe for requerido, uma vez que não se admite a interpretação extensiva ou restritiva ou alteração de critérios jurídicos para o lançamento tributário.

Há se falar, nesse compasso, que a Solução de Consulta existente nos autos foi feita por autoridade incompetente, posto que deveria ter sido realizada pelo próprio colegiado, sob pena de violação da competência do princípio da simetria e da colegialidade.

Logo, ainda que para fins exclusivamente internos, a saber, monitoramento do cumprimento dos requisitos para manutenção de enquadramento no programa, em tese, possa ser atribuído valor legal a resposta de consulta desde que solucionada pelo órgão competente, não há qualquer vinculação/obrigatoriedade desta para o Fisco Estadual, uma a questão não perpassa a existência ou não de benefício fiscal, mas a subsunção de fato à norma, atividade que compete ao órgão de julgamento, seja administrativo ou judicial.

Elementar entender, a partir do gizado, que os lindes de atuação do Conselho Deliberativo do Desenvolve - órgão que, conforme alinhavado entende-se como competente para a edição de respostas a consultas -, ainda que fosse provocado e estabelecesse interpretação acerca do enquadramento teria apenas efeitos internos, posto que não lhe é conferida competência para julgar sobre o lançamento tributário e, no caso concreto, a correlação entre a matéria fática e a legislação de regência, sob pena de transgredir-se a competência privativa para lançamento fiscal das autoridades vinculadas ao quadro da Administração Fazendária.

Visto e revisto o que consignado, pode-se concluir que fora prevista a competência para interpretação acerca das Resoluções do Desenvolve na legislação tributária estadual justamente por não ser esta uma atribuição de quaisquer dos órgãos. Explico.

A interpretação autêntica é realizada pelo legislador, isto é, do poder que elaborou o ato administrativo, de modo que apenas por meio de um ato normativo expressamente interpretativo é possível atribuir sentido a uma

determinada norma jurídica.

*A competência para solução de consultas em matéria tributária, conforme o Decreto nº 7.629/99, que dispõe sobre o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal RPAF, é da Secretaria da Fazenda, vide art. 55 e seguintes. Em matéria de incidência tributária, por imperativo legal, a competência para resposta a consultas que versem sobre ocorrência de fatos ou atos passíveis de gerar obrigação tributária principal é exclusiva do órgão fazendário.*

*A importância e relevância do Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE é assegurada pelo exercício da competência de deferimento ou não dos benefícios legalmente previstos, em análise do protocolo de intenções e conveniência dos projetos apresentados para o desenvolvimento da matriz industrial ou agroindustrial do Estado da Bahia.*

*Aspectos próprios da materialização de obrigações tributárias por determinação legal, e sob pena de superposição de atribuições, competente unicamente ao corpo funcional da Fazenda Estadual, vez que no Decreto nº 7.629/99 não atribui a competência para solução de consultas a qualquer outro órgão e, noutro norte, o aparato normativo que escolta o programa DESENVOLVE não lhe atribui prerrogativa para tanto. “.*

Quanto a terceira questão: “Se a Resolução 105/2012 desonera compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis e utensílio, ambulância e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo do contribuinte, ainda que não tenham vínculo direito com a produção de cerveja. “, a resposta foi precisamente “Não. “.

Após reproduzir o texto concessivo do benefício, constante na Resolução nº 105/2012, o i. Procurador assim justificou sua resposta:

“De forma meridianamente clara, a concessão dos benefícios é feita com uma finalidade específica da planta industrial: ‘produzir cerveja, chopp e correlatos’.

(...) a interpretação trilhada no recurso voluntário desmerece o legislador estadual, e faz tabula rasa da máxima hermenêutica segundo a qual as normas não contêm palavras inúteis, havendo que se buscar interpretação que lhes confira razão de existir.

E, no caso dos autos, essa tarefa não exige grande esforço. Deveras, sendo cediço que ao intérprete não é dado isolar a norma do contexto legislativo em que se encontra inserida, é de se recordar que o Programa Desenvolve foi concebido no propósito de fomentar a produção industrial do Estado da Bahia.

Sem embargo, em acréscimo ao entendimento firmado, não deslembre-se que o Código Tributário Nacional - CTN, em seu art. 111 determina que a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário deve ser interpretada literalmente. Não é conferido ao intérprete elastecer o conteúdo dos vocábulos para inserir sob seu abrigo nem mesmo situações semelhantes, eis que, na seara tributária, os termos devem ser objeto de interpretação meramente declaratória do sentido, sem restrição ou ampliação.

Em arremate, a conclusão que se delineia é no sentido de que não são todas as operações da Autuada que são incentivadas pelo Programa DESENVOLVE, mas apenas às relacionadas à:

- a) **Aquisição de ingredientes/insumos** (malte de cevada, lúpulo, água e levedura); a etapa de aquisição é condição sine qua non para a produção.
- b) **Produção:** (b.1) recepção, ensilagem e beneficiamento do malte; (b.2) empastagem ou maceração do malte; (b.3) filtração do mosto; (b.4) fervura do mosto; (b.5) resfriamento do mosto; (b.6) fermentação; (b.7) maturação; (b.8) filtração; (b.9) acondicionamento; (b.10) controle de qualidade.

Importa observar que tais informações — ciclo de produção da cerveja — foram informadas pela própria autuada quando da apresentação do protocolo de intenções (fls. 607/612).”.

Conclui “ (...) que o próprio Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia foi prevista a ‘formalização da intenção dos seus Partícipes, no sentido de viabilizar a implantação de projeto industrial destinado à fabricação, comercialização, importação, exportação e distribuição de cervejas, chopes e produtos correlatos, mediante ações reciprocamente condicionadas conforme cláusula primeira do objeto (fl. 588). Inobstante a formalização da intenção, por discricionariedade do Conselho Deliberativo, o benefício concedido limitou-se a atividade de produção de cerveja, chopp e correlatos. “.

Quanto ao questionamento “Se a Resolução alcança também além das carretas que fazem o transporte de cerveja até o centro distribuidor, os caminhões TOCO, que levam as mercadorias até os clientes. “, o Parecer expôs que:

“De acordo com o entendimento sufragado imediatamente acima, apenas os caminhões utilizados nos lindes do parque fabril são objeto de aquisição com incentivos fiscais, em razão de a única atividade incentivada ser a

produção, que ocorre, espacialmente, no parque industrial especificamente incentivado, excetuando-se, apenas a remessa com retorno (etapa do processo de industrialização em outro parque fabril)”.

Por fim, respondendo a última questão: “Se a Resolução também alcança os bens do ativo por acessão física, construção civil da unidade, ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias não destinadas a atividade industrial do contribuinte que constam da infração 4.”, assim foi exposto o entendimento:

“(…)

*Curial observar, sobre a questão controvertida, que existe vedação no art. 20, § 1º, da Lei Kandir, quanto ao aproveitamento de crédito de ICMS relativamente a operações e prestações que se refiram a mercadorias e serviços alheios à atividade do estabelecimento. Por certo, quando se fala em atividade do estabelecimento o mote do legislador é referir-se à atividade-fim, corroborando-se essa conclusão a presunção de que veículos de uso pessoal são alheios à atividade do estabelecimento, salvo prova em contrário, presente no § 2º do mesmo artigo.*

*Logo, se as aquisições ocorrem para uso no setor administrativo e não o produtivo, não há que se falar em crédito, independentemente de análise, neste primeiro momento, da natureza do bem, isto é, se de uso/consumo ou se ativo fixo.*

“(…)

*Cabe ter presente que se o Autuado, hipoteticamente, tivesse adquirido um imóvel pronto e acabado para realizar a atividade empresarial nenhum crédito teria para aproveitar-se, de modo que a realização, por si, de construção comporta a mesma conclusão.*

*Nessa linha de inteleção, importa observar que a incorporação de materiais de construção ao imóvel faz com que estes tenham destacado o atributo de ‘mercadorias’, pois são alheios à atividade do Autuado, que é produtor de cervejas e choppes, e não tem emprega materiais de construção, elétricos e acessórios para veículos na consecução de seus objetivos sociais, que não é o de construção civil/elétrico/automotivo.”.*

Após reproduzir vasta jurisprudência sobre a matéria, o parecer concluiu que:

*“Deflui inexorável, em resposta a questão formulada, que a Resolução alcança bens de ativo fixo empregado em atividade não-finalística (construção da unidade/acessão física). Da leitura dos termos do instrumento, bem como da Lei Estadual nº 7.980/2001 e Decreto nº 8.205/2002, não se apura existente nenhum benefício fiscal que tergiverse sobre o conteúdo do art. 20, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96.*

*De forma sintética, porém completa, o que se concedeu foi o deferimento do lançamento e pagamento do ICMS destinados ao ativo fixo da Autuada para o momento da desincorporação, mas não se ampliou o conceito de ativo immobilizado passível de creditamento do imposto, que, legalmente, está vinculado às atividades do estabelecimento industrial, e não propriamente a edificação do estabelecimento”.*

Na sequência, a i. Procuradora Assistente do NCA, em despacho, admitiu que inobstante e correto o posicionamento do i. Procurador acerca do primeiro questionamento, “(… ) não está vedada a esta Procuradoria a prerrogativa de, igualmente, solicitar de outros órgãos públicos os elementos e informações que reputar imprescindíveis à emissão de opinativos sobre matérias jurídicas sujeitas à sua apreciação.”.

Assim, entendendo que “(… ) a análise do inteiro teor do processo de habilitação da empresa autuada no Programa Desenvolve - e, mais especialmente, dos termos da consulta formulada pelo contribuinte, de que resultou o Parecer nº 105/2014, da lavra do Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve - pode, de fato, lançar luzes sobre a dívida apresentada pelo órgão julgador administrativo acerca da extensão do benefício de deferimento concedido ao contribuinte, em relação às operações de aquisição interestaduais de bens destinados ao ativo fixo da empresa.”, determinou à Secretaria do Núcleo de Consultoria e Assessoramento que expedisse ofício à Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do Desenvolve, solicitando cópia do processo de habilitação da Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda. no Programa Desenvolve, inclusive cópia da consulta de que resultou o Parecer nº 105, de 18/12/2014.

Expedido e entregue o ofício ao Conselho Deliberativo do Desenvolve, este encaminhou cópia do Parecer nº 105/2014 da Secretaria Executiva do Desenvolve, fls. 814 a 821, motivando despacho da PGE/PROFIS/NCA, fls. 826 e 827, que expôs o seguinte entendimento:

*“a) A Solução de Consulta existente nos autos foi levada a efeito por autoridade incompetente (Secretário Executivo do Desenvolve), posto que deveria ter sido realizada pelo órgão colegiado (Conselho Deliberativo do*

*Desenvolve), em violação aos princípios da simetria e da colegialidade;*

*b) A Resolução 105/2012 não desonera compras de máquinas. Equipamentos, automóveis, caminhões, móveis e utensílio, ambulância e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo do contribuinte, que não tenham vínculo direto com a produção de cerveja.*

*c) Apenas os caminhões utilizados nos lindes do parque fabril são objeto de aquisição com incentivos fiscais, em razão de a única atividade incentivada ser a produção, que ocorre, espacialmente no parque industrial especificamente incentivado, excetuando-se, apenas a remessa com retorno (etapa do processo de industrialização em outro parque fabril).*

*d) O benefício fiscal em referência não foi concedido para toda atividade do estabelecimento, mas tão somente para o específico segmento de produção, logo, etapas relacionadas a armazenamento, distribuição, prospecção e comercialização, que são inerentes aos estabelecimentos fabris, não foram objeto de concessão de tal benesse fiscal.*

*e) Concedeu-se o deferimento do lançamento e pagamento do ICMS destinados ao ativo fixo da Autuada para o momento da desincorporação, mas não se ampliou o conceito de ativo imobilizado passível de creditamento do imposto, que, legalmente, está vinculado à atividade industrial do contribuinte, não se estendendo à atividade de edificação do estabelecimento”.*

Em seguida os autos foram devolvidos ao CONSEF, para conhecimento e deliberação.

Cientificada dos Pareceres da PROFIS/PGE, a Recorrente apresentou nova manifestação, fls. 834 a 852, na qual após relatar os fatos, ao se referir ao citado parecer da PROFIS sobre a consulta, afirma que o entendimento da Procuradora Assistente acerca da incompetência do Secretário Executivo, não tem razão, tendo em vista que a Procuradora Assistente desconsiderou que o parecer foi elaborado sob a supervisão do Presidente do Conselho Deliberativo e contou com seu endosso.

Admite que, embora tenha sido realizado pelo Secretário Executivo do Conselho Deliberativo, o parecer foi referendado pelo Presidente que apenas delegou ao secretário a tarefa de ministrar o parecer, e concordando com os termos, o referendou, procedimento que diz ser normal nas estruturas hierarquizada.

Conclui que não há que se falar em incompetência do Secretário Executivo, uma vez que o Presidente do Conselho Deliberativo é o responsável por homologar a Recorrente no programa Desenvolve ao assinar a Resolução nº 105/2012. Portanto, somente este poderia dirimir dúvidas interpretativas sobre a mesma.

Pontua que a diligência foi realizada por Procuradora Assistente, que entende ser incompetente para emissão de parecer sobre o tema, já que nada teve a ver com a habilitação do Recorrente no Programa Desenvolve e conclui que o Secretário Executivo é competente para emitir o Parecer 105/2014, vez que o teor foi referendado pelo Presidente do Conselho, portanto, válido e para dirimir possíveis dúvidas a respeito da habilitação da Autuada no Programa. Complementa que a pessoa correta a ser ouvida é aquela que deferiu a habilitação e referendou o Parecer 105/2014, ou seja, o Presidente do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Requer que sejam desconsideradas as conclusões da Procuradora Assistente e, caso se insista na diligência, que seja ouvido o responsável pela habilitação da Recorrente no Programa Desenvolve, autoridade competente para manifestação quanto ao objeto pretendido.

Repisa que não concorda com as conclusões da Procuradora Assistente, e aponta contradição na resposta.

Após transcrever o parecer da Procuradora Assistente, ressalta que, como fez o Secretário Executivo, esta dirimiu controvérsias a respeito do alcance do benefício de deferimento concedido, cujo objeto é o mesmo que o presente no parecer do Secretário Executivo, mudando, apenas o entendimento entre ambos: enquanto a Procuradora Assistente entende que o benefício se aplica somente aos bens relacionados à atividade de fabricação de cerveja, o Secretário Executivo entende que não há esse tipo de restrição e questiona quem seria competente para dirimir tais controvérsias.

Conclui que a interpretação e alcance da Resolução, cabe a pessoa que concedeu o benefício.

Acrescenta que a resposta dada pela PGE é de outra Procuradora do Estado da Bahia que passou a ocupar tal cargo recentemente, não tendo participado do processo de concessão do benefício.

Reproduz o art. 41, inc. I da Lei Complementar nº 34/2009 e ressalta que não cabe à Procuradora dirimir dúvidas quanto ao alcance dos benefícios do Programa DESENVOLVE, e destaca que o objetivo da 1ª Câmara quando solicitou a diligência, objetivou saber se é competência do Presidente do Conselho Deliberativo responder monocraticamente à Consulta realizada pela Recorrente e, uma vez determinada a competência, responder sobre o alcance dos benefícios concedidos.

Repisa que a Procuradora Assistente é incompetente para dirimir qualquer dúvida a respeito do alcance dos benefícios discutidos, e, portanto, incompetente para responder a presente diligência. Assim, deve ser desconsiderada nula, o que requer.

Acrescenta que a Procuradora Assistente pouco explicou a respeito das questões, não justificou suas conclusões, impedido a Recorrente em conhecer os motivos e analisá-los, o que caracteriza desrespeito ao princípio da ampla defesa.

Requer seja a resposta declarada nula, seja pela incompetência da Procuradora Assistente, seja pela falta de motivação da conclusão.

Aponta a necessidade de nova diligência, a ser encaminhada ao Presidente do Conselho Deliberativo do Desenvolve, para que lhe seja oportunizado se manifestar.

Sob o título “*DA IMPROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO 2*”, destaca que a mesma é insubstancial, pois contraria o disposto no art. 2º do Decreto nº 8.205/2002 e a Resolução nº 105/2012, que habilitou a Recorrente ao programa, que lhe confere benefício do diferimento do ICMS-DIFAL nas aquisições de bens adquiridos de outra unidade da Federação e destinados ao ativo fixo, sem, estabelecer qualquer restrição à destinação para a atividade específica da produção de cerveja e correlatos, bastando que os bens sejam destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

Explica que o conceito de ativo imobilizado provém do direito privado, o qual é vedado à lei tributária modificar, nos termos do art. 110 do CTN, não restando outra alternativa para deslinde da questão, senão considerar o conceito previsto no direito privado - art. 179 da Lei nº 6.404/1976, assim como no Pronunciamento Técnico nº 27, do Comitê dos Pronunciamentos Contábeis (CPC), que define bens do ativo imobilizado, aqueles mantidos para uso na produção, fornecimento de mercadorias ou serviços ou para fins administrativos com a expectativa de utilização por mais de um ano. Este conceito, abrange diversos bens utilizados pela Recorrente que, embora corretamente classificados em seu ativo imobilizado, ensejaram a cobrança indevida do ICMS.

Frisa que os incentivos do diferimento de ICMS concedidos à Recorrente na aquisição de bens do ativo não fazem nenhuma outra exigência para o usufruto, salvo que o bem seja incorporado no ativo fixo, corroborado pelo previsto no Protocolo de Intenções, firmado entre a Recorrente e o Estado da Bahia, conforme Cláusula Terceira que trata das intenções fiscais e financeiras do Estado, do qual destaca a diferença entre o item “b”, que trata do benefício de diferimento para bens importados para incorporar o ativo fixo da empresa e o item “d”, que trata do diferimento de bens adquiridos em outras unidades da Federação.

Aponta que em ambos os casos há o diferimento do tributo, bastando que os integre ao seu ativo fixo. Contudo, aponta diferença de alcance entre os dispositivos.

Salienta que da leitura do Protocolo de Intenções não resta dúvida em relação ao alcance do benefício, vez que o Estado da Bahia pretendeu conferir à Recorrente o diferimento do ICMS-DIFAL em relação aos bens provenientes de outras unidades da Federação, bastando, para tanto, que fossem integrados ao ativo fixo, não opondo qualquer exigência extra.

Quanto a integração dos bens ao ativo fixo, entende que não há discussão a respeito, pois os próprios autuantes justificaram na infração 02 que a Recorrente deixou de recolher ICMS

decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Justifica que esses bens foram adquiridos com a classificação da operação CFOP 2.551 (compra de bem para o ativo imobilizado), e foram registrados no ativo, conforme informação às fls. 28 e seguintes, porque os bens se enquadram, nos termos da legislação, como ativo fixo/imobilizado.

Acrescenta que a desoneração atinge os ativos enquanto instrumentos necessários para viabilizar o funcionamento da sua planta industrial incentivada pelo estado da Bahia e o respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela empresa.

Repisa que os bens adquiridos de outras unidades da Federação para incorporação ao ativo fixo da empresa não há exigência de que os mesmos sejam destinados à produção de cerveja. Portanto, os bens relacionados na infração 02 (inclusive os caminhões utilizados na comercialização dos produtos) gozam dos benefícios concedidos pelo art. 1º, inc. III da Resolução 105/2012, devendo a infração 02 ser julgada insubsistente.

Frisa que os benefícios não foram gratuitos, e derivam de um Protocolo de Intenções firmado entre o Estado da Bahia e a Recorrente que investiu mais de 1 bilhão de reais na Bahia, gerando inúmeros empregos e benefícios.

Requer:

- i)* Que a presente resposta à diligência seja julgada nula;
- ii)* Caso se insista na necessidade de ouvir alguma autoridade a respeito do alcance dos benefícios que seja realizada diligência para ouvir o Presidente do Conselho Deliberativo do Desenvolve, responsável por deferir a habilitação da Autuada no Programa;
- iii)* Seja, ao final, julgada improcedente a infração.

Em 06/01/2020, a Recorrente apresentou nova petição complementar à manifestação anterior, frente ao parecer da Procuradoria Fiscal, na qual, após breve relato dos fatos, ressaltou que a 1ª Câmara solicitou na diligência que o responsável fizesse gestões para obter cópia do pedido formulado pelo Recorrente para esclarecer o teor da consulta, ponto não atendido pela Procuradora Assistente, cujas alegações, considera inadequadas.

Acrescenta que para colaborar com uma justa e correta decisão, atuou em paralelo para obter a cópia da consulta e, pautada nos princípios da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, traz aos autos cópia da consulta realizada.

Sob o tópico “*DO TEOR DA CONSULTA EFETUADA PELA AUTUADA, DA DILIGÊNCIA E DO PARECER N° 105/2014*”, relata que ao longo do processo, especialmente na sessão de julgamento que culminou com o pedido de diligência, respondido às fls. 826 a 827, foi levantado pelos Julgadores a que não estava claro o alcance dos benefícios concedidos pelo Estado da Bahia no Programa Desenvolve, não sendo possível realizar o correto julgamento da infração 02, que questiona se o benefício alcançaria somente os bens do ativo imobilizado adquiridos de outros Estados que são incorporados ao ativo fixo no próprio estabelecimento e que tenham vínculo direto com a produção de cerveja ou se não haveria essas restrições.

Pondera que apesar de contar com a Solução de Consulta, fls. 414 a 417, que conclui pela inexistência de qualquer restrição, entenderam os Julgadores dessa Câmara que não seria possível interpretar a consulta sem a conhecer o teor da mesma, que agora junta aos autos para dirimir qualquer dúvida (Doc. 1).

Destaca que a consulta foi formulada ao Presidente do Conselho Deliberativo, responsável pela Resolução nº 105/2012, cuja habilitação no Programa Desenvolve foi a contraprestação do Estado da Bahia ao investimento realizado pela Recorrente.

Aponta, que a resposta da Consulta explicou que a Resolução nº 105/2012 não traz qualquer limitação ao termo “*ativo fixo da empresa*” e que no seu entendimento deve ser considerado em

sentido amplo, sem limitações de gozo em função da atividade de destinação desses bens e, portanto, não se restringe somente aos bens que tenham vínculo direto com a fabricação de cerveja.

Em seguida, questiona se os benefícios concedidos pela Resolução nº 105/2012 alcançam todo e qualquer bem incorporado ao ativo fixo e utilizado na manutenção regular de suas atividades e se está correto o seu entendimento de que o diferimento deve ser aplicado a todo e qualquer bem incorporado ao seu ativo fixo, não cabendo ao intérprete distinguir onde o legislador não distingue e, por fim, questiona que caso seu entendimento não seja o correto, qual seria.

Explica que no tópico *(ii)* alocação de bens do ativo em pontos de distribuição, trata alocação dos bens do ativo fixo, pois parte de seu ativo fixo fica alocada em seus pontos de distribuição no Estado do Bahia, pois seria impossível, do ponto de vista logístico, estocar todos seus produtos na fábrica lotada em Alagoinhas e de lá entregar diretamente para todos os seus clientes.

Complementa que os pontos de venda apenas fazem a distribuição dos produtos da Recorrente, produtos que em momento algum deixam de pertencer a Cervejaria Petrópolis da Bahia.

Diz que em seguida, questiona se o seu entendimento de que, mesmo alocando os bens de seu ativo fixo nesses pontos de venda localizados no Estado da Bahia, a Recorrente continuaria a gozar do diferimento do DIFAL nos termos do que prevê a Resolução nº 105/2012, no mesmo sentido, se ao alocar os bens de seu ativo fixo nos pontos de venda os mesmos permaneceriam incorporados ao ativo fixo.

Por fim, questiona se caso seu entendimento estivesse equivocado, qual seria o entendimento correto.

Reproduz o primeiro item do pedido de diligência à PGE e conclui que não restam dúvidas de que o teor da consulta abrange o mérito da infração 02, pois os Fiscais autuantes afirmaram que a mesma se deu em virtude da Recorrente ter adquirido *“bens alheios a atividade de fabricação de cervejas”*; por sua vez, essa 1ª Câmara, no julgamento e no pedido de perícia, questionou se *“a Resolução 105/2012 desonera compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões móveis e utensílio, ambulância e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo do estabelecimento, ainda que não tenham vínculo direto com a produção de cerveja”* e se *“a Resolução alcança também além das carretas que fazem o transporte de cerveja até o centro distribuidor, os caminhões TOCO, que levam as mercadorias até os clientes”*.

Conclui que, tanto a questão da atividade, quanto a questão da localidade, elencadas pela 1ª Câmara como empecilhos para reconhecer o diferimento do qual a Recorrente faz jus, foram devidamente questionados na Consulta ao Presidente do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Referindo-se ao Parecer nº 105/2014, destaca que o Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve, no começo de sua resposta tratou da abrangência dos benefícios concedidos pela Resolução nº 105/2012 do Programa Desenvolve, especialmente quanto ao alcance da regra que assegura o diferimento do ICMS nas aquisições de bens para o ativo fixo da empresa, fl. 415, ou seja, a autoridade não fugiu do tema e respondeu exatamente acerca do que lhe foi questionado.

Sinaliza que o Secretário explanou acerca do conceito de ativo fixo, e apontou que *“foi concedido o diferimento do ICMS devido sobre as compras dos bens destinados ao ativo fixo da empresa, sem estabelecer limites quanto à origem ou tipo de bem contemplado com o incentivo”*, fls. 416, e conclui que *“a desoneração prevista na legislação e Resolução nº 105/2012, do Conselho Deliberativo do Desenvolve, alcança as compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis e utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA, CNPJ nº 15.350.602/0001-46, enquanto instrumentos necessários para viabilizar o funcionamento da planta industrial incentivada pelo Governo do Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa”* (fl. 417).

Acrescenta que o Secretário responsável pelo Parecer nº 105/2014 determinou expressamente que os benefícios concedidos à Recorrente não estabeleceu limites quanto à origem ou tipo de bem contemplado com o incentivo e que a Resolução alcança as compras das máquinas, automóveis, caminhões, móveis e utensílios necessários para viabilizar o funcionamento da planta industrial incentivada pelo Governo da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa.

Conclui que não assiste nenhuma razão para que a autuação seja mantida, pois os itens que foram relacionados pelos Fiscais autuantes, especialmente os caminhões Toco, são utilizados na comercialização e na distribuição das bebidas produzidas pela empresa, conforme questionado ao Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve e referendado pelo Presidente do mesmo Conselho, conclui que estão contemplados pelo benefício concedido.

Requer que seja julgada improcedente a infração 02.

## VOTO

A remessa necessária dos autos à apreciação em segunda instância resultou do fato de ter sido julgada improcedente a infração 02, motivo do Recurso de Ofício tendo em vista a desoneração da exação no valor de R\$ 1.581.620,62 e do julgamento das infrações 04 e 05, mantidas pela 4ª JJF como procedentes, motivo do Recurso Voluntário.

Preliminarmente a Recorrente arguiu nulidade do lançamento por entende ter havido cerceamento de defesa por não constar informação no lançamento suficientemente às infrações, o que teria impedido a Recorrente de saber ao certo a razão das imputações, além da alegada falta de motivação.

Também argumentou a Recorrente não ter sido informada da redução da multa em caso de pagamento, o que caracterizaria uma omissão insanável em prejuízo de seus direitos, pois tal ausência o teria afastado de se beneficiar da redução da multa, nos termos do art. 39, inc. VII do RPAF/99.

Os fatos e registros contidos nos autos contrariam todos os argumentos, uma vez que as infrações foram descritas de forma clara e objetiva, alicerçadas em demonstrativos elaborados pelos autuantes com base nos dados da Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, com a exposição de todos os dados e elementos necessários e suficientes à inteira cognição das acusações. Também foram indicados os dispositivos da legislação tidos como infringidos, a sugestão da multa legalmente prevista para cada infração assim como o correspondente dispositivo da Lei nº 7.014/96, que prevê tais penalidades.

A redução das multas, caso ocorresse o pagamento, consta indicado de forma objetiva no corpo da peça acusatória, cuja cópia foi recebida pelo contribuinte. Tanto é de seu conhecimento a possibilidade de redução dos percentuais da multa, que a Recorrente se beneficiou quanto reconheceu as infrações 01, 03, 06, 07 e 08, sobre as quais providenciou o pagamento.

Ademais, a objetiva e precisa peça de defesa e do Recurso Voluntário, ora apreciado, demonstram que a autuada teve pleno conhecimento de cada acusação.

Portanto, afasto as arguições de nulidade.

A Recorrente é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 1113-5/02 - Fabricação de cervejas e chopes, além de outras secundárias como fabricação de águas envasadas, de refrigerantes e outras bebidas não alcoólicas e comércio atacadista de matérias-primas agrícolas, de água mineral, cerveja, chope, refrigerante, de resíduos de papel e papelão e sucatas não-metálicos. É beneficiária no Programa Desenvolve, conforme Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve nº 105/2012, que habilitou *“o projeto de implantação da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA., CNPJ nº 15.350.602/0001-46 e IE nº 100.852.202NO, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para*

*produzir cerveja, chopp e correlatos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

*I - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS sobre as operações de importação de bens do exterior destinados a integrar o ativo fixo da Empresa, para o momento em que ocorrer sua desincorporação;*

*II - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas operações internas relativas às aquisições de bens produzidos neste Estado destinados ao ativo fixo da Empresa, para o momento em que ocorrer sua desincorporação;*

*III - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições de bens em outra unidade da Federação destinados ao ativo fixo da Empresa, relativamente ao diferencial de alíquotas, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação;*

*IV - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições do exterior de malte, lúpulo, fermento e terra filtrante, de acordo com o disposto no inciso XVI do art. 2º e no inciso LXXXVII do art. 3º do Decreto nº 6.734/97 para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização, e*

*V - Dilacão de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE. “. (Grifos do relator)*

Esta é a redação original vigente até 29/02/2020, alterada pela Resolução nº 001/2020, de 17/03/2020, apenas para ampliar os benefícios à produção de “*Blue Spirit Ice*” (NCM 2206.00.90).

Segundo a Resolução, que entrou em vigor em 05/10/2012, ainda foi concedida a Recorrente o prazo de doze anos para fruição dos benefícios, contado a partir de 1º/09/2012 e estabeleceu que sobre cada parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado incidirá taxa de juros de 50% da TJLP ao ano ou outra que venha substituí-la, de acordo com a Tabela II, anexa ao Regulamento do Desenvolve.

Inicialmente abordo a **infração 02**, motivo do Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF, que acusa o contribuinte de deixar de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

A infração foi julgada insubstancial na Primeira Instância, sob a justificativa de que: *(i)* o Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia em 03/07/2012 (fls. 588/591), na sua Cláusula Terceira, que trata das intenções fiscais e financeira do Estado, em contrapartida aos compromissos assumidos pela Recorrente que prevê a implantação de uma unidade industrial e um centro de distribuição no município de Alagoinhas, se compromete a conceder o diferimento do ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo fixo em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, sem restrição para fruição de tal benefício; diferentemente do que está posto no item “b” do mesmo dispositivo, que diz respeito ao diferimento do ICMS sobre aquisições do exterior de máquinas e equipamentos, porém com a ressalva de necessários à produção; e *(ii)* a manifestação da Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo que editou a Resolução nº 105/2012, expressando o entendimento de que a desoneração prevista na referida Resolução alcança as compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, moveis e utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da Recorrente, enquanto instrumentos necessários para viabilizar o funcionamento da planta industrial incentivada pelo Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa.

Concluiu o voto do relator *a quo* em dar razão as arguições da autuada, “*(...) vez que todos os produtos que fazem parte integrante do presente item da autuação dizem respeito a bens adquiridos destinados ao ativo fixo da planta industrial incentivada pelo Governo do Estado da Bahia e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa*”, considerou como parâmetro norteador das obrigações tributárias e dos benefícios fiscais concedidos à Recorrente, o Protocolo de Intenção, firmado com o estado da Bahia, compromisso prévio à habilitação da empresa ao Programa.

Segundo o Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico - CNPq

(<https://www.gov.br/CNPq>) o protocolo de intenções é “*um instrumento de forma bastante simplificada destinado a registrar princípios gerais que orientarão as relações entre as partes, em particular nos planos político, econômico, cultural, científico e educacional, bem como definir linhas de ação e áreas de cooperação*”, ou seja se trata de instrumento de manifestação à vontade de cooperação entre órgãos, firmado previamente à celebração de um acordo e deve contemplar as intenções almejadas no âmbito da cooperação pactuada cuja articulação ainda não evoluiu para atribuições plenamente definidas em acordo.

A mesma definição consta no julgado da Apelação Cível nº 1.0000.19.062580-6/002: “*O Protocolo de Intenções trata-se de instrumento preliminar, não vinculativo, que subsidia a formação de outro instrumento, o Regime Especial de Tributação. Este sim com valor normativo. O descumprimento do RET, com o consequente recolhimento a menor do ICMS-ST, enseja a legal autuação do contribuinte*”, (TJMG - Apelação Cível 1.0000.19.062580-6/002).

Portanto, o Protocolo de Intenções não se mostra o documento hábil para dele extrair os compromissos firmados entre as partes, principalmente quando se trata de concessão de benefícios tributários, tendo em vista as implicações legais advindas.

A segunda justificativa da JJF para considerar improcedente a infração 02, foi a manifestação da Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do Desenvolve declarando em resposta a uma consulta formulada pela Recorrente, que a desoneração prevista na Resolução alcançaria as compras das máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis e utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da beneficiária.

A consulta formulada pela Recorrente questionou os seguintes pontos:

“*I) A consulente ao alocar bens do ativo fixo em seus pontos de distribuição localizados neste Estado, utilizados na manutenção de suas atividades, continuará a ser dispensada do Diferencial de Alíquotas que foi deferido no momento da compra por força da Resolução nº 105/2012?*

“*II) Está correto o entendimento adotado pela Consulente de que o simples ato de alocar o bem do ativo fixo para seus pontos de distribuição, continuando sua atividade para que deste local possa seus produtos serem destinados ao atendimento do cliente, os bens continuam incorporados ao ativo fixo?* “

Ou seja, foi questionando ao presidente do Conselho Deliberativo do Desenvolve acerca do alcance dos benefícios fiscais a que a beneficiária teria direito, em especial quanto ao deferimento do ICMS-DIFAL nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado.

Previamente questiono a competência da Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do Desenvolve para responder questões levantadas por contribuintes do ICMS, relacionadas a matéria tributária, fato que motivou a conversão do feito em diligência à PROFIS/PGE, que emitiu parecer esclarecedor, do qual destaco o trecho: “*A competência para solução de consultas em matéria tributária, conforme o Decreto nº 7.629/99, que dispõe sobre o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal RPAF, é da Secretaria da Fazenda, vide art. 55 e seguintes. Em matéria de incidência tributária, por imperativo legal, a competência para resposta a consultas que versem sobre ocorrência de fatos ou atos passíveis de gerar obrigação tributária principal é exclusiva do órgão fazendário.* “. (Grifo do relator)

Nesse aspecto, oportuno registrar o disposto no art. 67, incisos I e II do RPAF/99, *in verbis*.

*Art. 67. É competente para responder à consulta a respeito da legislação tributária estadual:*

*I - o Diretor de Tributação da Secretaria da Fazenda;*

*II - o Procurador Geral do Estado, tratando-se de consulta a respeito das taxas de prestação de serviço na área do Poder Judiciário.*

Para não alongar o debate, já exaustivamente discutido nos autos, o dispositivo acima transscrito sepulta qualquer intenção de conferir a quaisquer órgãos governamentais a competência para responder consultas sobre matéria tributária, senão a Secretaria da Fazenda.

Saliento que no Regimento Interno do Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE, aprovado pela Resolução nº 01/2002, (vigente à época dos fatos, revogada pela Resolução nº 158/2022 a partir de 02/09/2022) nos artigos 6º, 7º e 8º, que tratam das competências da Presidência, do Plenário e da Superintendência de Indústria e Mineração, da Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, que funciona como Secretaria Executiva do Conselho, não há qualquer menção a competência para responder consultas relativas à interpretação das normas tributárias, mesmo aquelas relacionadas aos benefícios fiscais concedidos nas resoluções aprovadas pelo Conselho Deliberativo.

Com isso, não se desmerece o pronunciamento do titular da Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do Desenvolve em resposta à consulta da Recorrente, entretanto, no máximo este poderia ser considerado como um opinativo, mas, nunca um parecer que serviria de base para a interpretação de qualquer norma tributária, ainda mais se tratando de concessão de benefícios fiscais, que de acordo com o art. 111 do CTN, a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário deve ser interpretada literalmente.

No mérito, a infração exige o ICMS-DIFAL que deixou de ser recolhido pela Recorrente, albergada no entendimento de que a desoneração prevista na legislação e na Resolução nº 105/2012 alcançaria as compras das máquinas, equipamento, automóveis, caminhões, móveis e utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da Recorrente, enquanto itens adquiridos para viabilizar o funcionamento da planta industrial incentivada e respectivo processo de comercialização e distribuição das bebidas produzidas pela mesma empresa.

O argumento defensivo, repito, acolhido pela 4ª JJF, não encontra guarida na legislação tributária, sequer na própria resolução concessiva do benefício fiscal, tendo em vista que claramente está indicado na Resolução nº 105/2012 que está habilitado ao Programa Desenvolve “(...) o projeto de implantação (...), **para produzir cerveja, chopp, correlatos** (...).”

Para complementar, transcrevo trecho do parecer do i. Procurador Dr. Evandro Kappes, proferido nos autos no contexto da diligência, por solicitação desta CJF:

*“De forma meridianamente clara, a concessão dos benefícios é feita com uma finalidade específica da planta industrial: ‘produzir cerveja, chopp e correlatos’.*

*O verbo produzir, segundo consulta ao léxico, traz insita a ideia de ‘ser fértil, gerar, criar, fabricar’. O benefício fiscal em referência não foi concedido para toda atividade do estabelecimento, mas somente para o específico segmento de produção, logo, etapas relacionadas a armazenamento, distribuição, prospecção e comercialização, que são inerentes aos estabelecimentos fabris não foi objeto de concessão de benefícios fiscais.*

*Nessa ordem de ideias, a interpretação trilhada no recurso voluntário desmerece o legislador estadual, e faz tabula rasa da máxima hermenêutica segundo a qual as normas não contêm palavras inúteis, havendo que se buscar interpretação que lhes confira razão de existir.*

*E, no caso dos autos, essa tarefa não exige grande esforço. Deveras, sendo cediço que ao intérprete não é dado isolar a norma do contexto legislativo em que se encontra inserida, é de se recordar que o Programa Desenvolve foi concebido no propósito de fomentar a produção industrial do Estado da Bahia.*

*Sem embargo, em acréscimo ao entendimento firmado, não deslembre-se que o Código Tributário Nacional - CTN, em seu art. 111 determina que a legislação tributária que disponha sobre exclusão de crédito tributário deve ser interpretada literalmente. Não é conferido ao intérprete elastecer o conteúdo dos vocábulos para inserir sob seu abrigo nem mesmo situações semelhantes, eis que, na seara tributária, os termos devem ser objeto de interpretação meramente declaratória do sentido, sem restrição ou ampliação.*

*Em arremate, a conclusão que se delineia é no sentido de que não são todas as operações da Autuada que são incentivadas pelo Programa DESENVOLVE, mas apenas às relacionadas à:*

- a) *Aquisição de ingredientes/inssumos (malte de cevada, lúpulo, água e levedura); a etapa de aquisição é condição sine qua non para a produção.*
- b) *Produção: (b.1) recepção, ensilagem e beneficiamento do malte; (b.2) empastagem ou maceração do malte; (b.3) filtração do mosto; (b.4) fervura do mosto; (b.5) resfriamento do mosto; (b.6) fermentação; (b.7) maturação; (b.8) filtração; (b.9) acondicionamento; e (b.10) controle de qualidade.*

Importa observar que tais informações - ciclo de produção da cerveja - foram informadas pela própria autuada quando da apresentação do protocolo de intenções (fls. 607/612).

Ora. Verifica-se que o próprio Protocolo de Intenções firmado com o Estado da Bahia foi prevista a 'formalização da intenção dos seus Partícipes, no sentido de viabilizar a implantação de projeto industrial destinado à fabricação, comercialização, importação, exportação e distribuição de cervejas, chopes e produtos correlatos, mediante ações reciprocamente condicionadas...' conforme cláusula primeira do objeto (fl. 588). Inobstante a formalização da intenção, por discricionariedade do Conselho Deliberativo, o benefício concedido limitou-se a atividade de produção de cerveja, chopp e correlatos. "

Do exame do demonstrativo analítico da infração 02 selecionei todos os itens relacionados, conforme tabela a seguir.

| Código  | Descrição  | Código  | Descrição   |
|---------|--|---------|---|
| 99614'  | AR-CONDICIONADO  | 87357'  | MARRETA 1 KG  |
| 64131'  | AR-CONDICIONADO 12000 BTUS   | 87368'  | MARRETA 2 KG  |
| 19161'  | AR-CONDICIONADO 30.000 BTUS  | 54622'  | MESA DE CANTO 0.61 X 0.60 X 0.35  |
| 63464'  | AR-CONDICIONADO 48.000 BTUS 220V 60HZ CARRIER CASSETTE                 | 97870'  | MESA P/ REUNIÕES TAMPO EM LAMINADO MELAMÍNICO 1800 X 1000 MM  |
| 44331'  | AR-CONDICIONADO K7 36.000 BTU 220 V - HITACHI                          | 109504' | MESA REFEITÓRIO VIDRO 15 MM X 1 M   |
| 99222'  | AR-CONDICIONADO SPLIT  | 118881' | PÁ DO ROTOR PRINCIPAL DE USO AERONÁUTICO  |
| 62797'  | AR-CONDICIONADO SPLIT HI-WALL 18.000 BTUS                              | 100396' | PAINEL CASSETE 33K BTU  |
| 13587'  | ARMÁRIO  | 100395' | PAINEL CASSETE 45K BTU  |
| 29078'  | ARMÁRIO DE AÇO 5 PRAT. 1.90 X 1.10 AP 410 2 PORTAS                     | 112981' | PAINEL CASSETE 51K BTUS   |
| 1087310 | BEBEDOURO  | 98678'  | PARALEPÍPEDO PARA CALCAMENTO  |
| 40781   | BEBEDOURO ELÉTRICO PAREDE IBBL   | 100598  | PARA-RAIOS 69KV PEXLIMR090-YV072 ABB  |
| 88760   | BEBEDOURO ESMALTEC GALÃO   | 109723' | PIA COZINHA ACO INOX AISI 304 2050 MM X 700 X 900 MM X 2 CUBAS C/ BORDAS ARREDONDADAS 600 X 500 X 350 MM      |
| 1078381 | BEBEDOURO FR600 IBBL   | 109731  | PIA COZINHA ACO INOX AISI 304 2260 MM X 700 X 900 MM X 1 CUBA QUADRADA 500 X 400 X 250 MM                     |
| 100397  | BOMBA DE DRENO MAXI ORANGE 220 V 37 L                                  | 109729  | PIA COZINHA ACO INOX AISI 304 2900 MM X 700 X 900 MM X 1 CUBA QUADRADA 500 X 400 X 250 MM                     |
| 50314   | CABOS ELÉTRICOS  | 109728  | PIA COZINHA ACO INOX AISI 304 3050 MM X 700 X 900 MM X 1 CUBA QUADRADA 600 X 500 X 350 MM                     |
| 108755' | CADEIRA CROMADA C/ ENCOSTO EM ESPUMA COURVIN COR VERMELHA BASE CROMADA | 109725  | PIA COZINHA ACO INOX AISI 304 3550 MM X 700 X 900 X 1 CUBA QUADRADA 600 X 500 X 350 MM                        |
| 29276   | CADEIRA GIRATÓRIA SEM BRAÇOS NBR 13926:2006                            | 109730  | PIA COZINHA ACO INOX AISI 304 INDEFINIDO 2050 MM X 700 X 850 MM X 2 CUBAS QUADRADA 600 X 500 X 350 MM         |
| 74150   | CÂMERA FOTOGRÁFICA 142 MP 5X 27 SAMSUNG                                | 109724  | PIA COZINHA C/ FUNIL DETRITOS AÇO INOX AISI 304 2800 MM X 700 X 850 MM 2 CUBAS QUADRADAS 600X500 X 350 MM     |
| 101853  | CAMINHÃO 3/4   | 111040  | PIA COZINHA TAMPO POLIDO ACO INOX AISI 304 1500 MM X 700 X 900 MM X 1 CUBA QUADRADA 600 X 500 X 350 MM        |
| 101854  | CAMINHÃO TOCO  | 109727  | PIA COZINHA TAMPO POLIDO ACO INOX AISI 304 2200 MM X 700 X 850 MM X 2 CUBAS QUADRADAS 600 X 500 X 400 MM      |
| 99005   | CAMINHÃO VOLVO FH 460 6X2T   | 11821'  | PLACA DE PETRI LISA DESCARTÁVEL 90 X 15   |
| 88484   | CAMINHÃO VW 13 190   | 38465   | PROJETOR MULTIMÍDIA VT595 NEC   |
| 83965   | CARROCERIA DE AÇO CARGA SECA   | 47569   | PURIFICADOR FR-600 IBBL   |
| 112985  | CHAPA 8X1000X2000 SAE  | 79123   | RETROPROJETOR   |
| 54036   | CHAVE AJUSTÁVEL (INGLES) POLIDA P/ PORCAS 8" GEDORE                    | 54979   | ROUPEIRO PARA VESTIÁRIO   |
| 25823   | CHAVE AJUSTÁVEL 028 202 91-8 GEDORE                                    | 102795' | SIDER FURGÃO ENLONADO P/ BEB. CR FG 10000 KGF 2013  |
| 18514   | CHAVE AJUSTÁVEL 91-15 GEDORE   | 94705'  | SIDER FURGÃO ENLONADO P/ BEB. SR FE CG 39000 KGF 2012   |
| 88288   | CHAVE DE FENDA 10MM 3/8"   | 55091'  | SOFÁ COM 02 LUGARES E BRAÇOS  |
| 25819   | CHAVE DE FENDA 6 X 125 MM 036 100 150-10 GEDORE                        | 99979'  | SUPORTE EM VIGA 1 4" 2500 AÇO CARBONO   |
| 89389   | COFRE ACO MODELO L PESADO C/ PROTETOR                                  | 25824   | TALHADEIRA 11 MM 038 101 352-11 GEDORE  |
| 42628   | CORTADOR DE TUBO DE COBRE DE 1/8" A 1 1/8"                             | 110302  | TELA GERDAU Q 196 - PAINEL 2.45X6M  |
| 92745   | CORTADOR DE TUBO PVC AT 42 MM  | 84303   | TELA GERDAU Q 503 - PAINEL 2.45X6 M   |
| 29342   | ESCALADA DE ALUMÍNIO   | 86375   | TELA GERDAU Q138 PAINEL 2.45X6 M  |
| 95065   | EVAP. INT 12.000 SPRINGER F WAY A 42 220V                              | 85787'  | TELA GERDAU Q246 PAINEL 2.45X6 M  |
| 56831   | EVAPORADOR 30000 BTU HWAILL CARRIER                                    | 86076   | TORNEIRA DE AMOSTRAGEM 1/2" DIN PALL  |
| 60602   | EVAPORADOR 48K Q/F PISO-TETO SPLIT                                     | 09633'  | TUBO ELETRODUTO PVC 1" C/ 3 M   |
| 88119   | EVAPORADORA 18.000 BTU   | 86069   | VÁLVULA BORBOLETA 1" MACHO DIN PALL   |
| 84577   | EVAPORADORA HW SPRINGER 9 K BTU  | 86067   | VÁLVULA BORBOLETA 3" NIPLE PORCA DIN PALL   |
| 80720   | EVAPORADORA INTERNA 24000 BTU LG                                       | 86068   | VÁLVULA BORBOLETA 3" NIPLE PORCA MACHO PALL   |
| 80712   | EVAPORADORA INTERNA 3600 BTU LG  | 86073   | VÁLVULA DE RETENÇÃO 3" NIPLE PORCA MACHO DIN PALL   |
| 80713   | EVAPORADORA INTERNA 9000 BTU LG  | 95625   | VERGALHÃO ROSCA TOTAL EM AÇO INOX 1/4" X 3 M  |
| 87439   | EVAPORADORA MSS 07HR   | 95671   | VERGALHÃO ROSCA TOTAL EM AÇO INOX 3/8" X 3 M  |
| 120996  | FITA ADESIVA REFLETIVA DE USO AERON. 4270-1                            | 95668   | VERGALHÃO ROSCA TOTAL GALV. A FOGO 1/4" X 3 M   |
| 120997  | FITA PROTETIVA DE POLIURETANO 3M 8663-8                                | 95624   | VERGALHÃO ROSCA TOTAL GALV. A FOGO 3/8" X 3 M   |
| 45214   | ISOLANTE TÉRMICO ESPONJOSO 1.1/2"                                      |         | VEÍCULO FURGÃO TIPO AMBULÂNCIA RENAULT TURBO DIESEL INTERCULER LIHI-8M BRANCA 23 - TURBO DIESEL 5 PORTAS 2013 |
| 80001   | MARCADOR PARA PNEU   | 98376'  |   |

São bens que efetivamente se classificam no ativo imobilizado da Recorrente como ratificou a mesma em sua defesa inicial ao afirmar que: "Estes bens foram adquiridos com a classificação da operação CFOP 2.551 (Compra de bem para o ativo imobilizado) e devidamente registrados no ativo imobilizado da empresa (...)

Com efeito, referidos bens são utilizados diretamente na atividade da empresa, quer seja na administração, no transporte, na comercialização, e outras funções ligadas ao negócio", e

justifica o diferimento do ICMS-DIFAL com base na resposta da Secretaria Executiva do Desenvolve declarando que “(...) a própria Administração Pública, se manifestou expressamente quanto a interpretação de enquadramento dos bens que estariam sujeitos ao diferimento do ICMS na aquisição destinada ao ativo imobilizado da impugnante, esclarecendo que as máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis, utensílios e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo da empresa estariam abrangidos pela desoneração (diferimento) prevista(o) na Resolução nº 105/2012”.

Quando prestaram a informação fiscal os autuantes pontuaram que a infração refere-se “(...) ao uso indevido do benefício fiscal do Desenvolve, no que concerne ao diferimento do diferencial de alíquotas quando da aquisição de ar condicionados, cofres, caminhões, carrocerias, sider furgão (lona lateral), tubos PVC, telas, cortadores de tubo, chaves de fenda, cofres, cabos elétricos, evaporadora Springer, painel cassette (para ar condicionado), válvula de proteção, cadeiras, purificadores, bebedouros elétricos, retroprojetor, veículo furgão ambulância, dentre outros itens não utilizados na etapa de produção industrial.”

Após mencionar vasta legislação e Pareceres da Diretoria de Tributação acerca da matéria (nºs 16950/2011 e 27223/2011), concluíram que “(...)o maior montante de imposto cobrado no item 02 refere-se aos 177 caminhões adquiridos, dos quais 163 foram redirecionados para serem utilizados por outros estabelecimentos, filiais atacadistas. “, fato não contestado pela Recorrente.

Pelas próprias características dos bens arrolados, seguramente são itens que não se utiliza no processo produtivo da empresa, portanto, foge completamente dos bens que estariam contemplados com o benefício do DESENVOLVE.

Chama a atenção, pelo montante representativo do valor da exação, os veículos adquiridos empregados na distribuição dos produtos do Centro de Distribuição para os revendedores, que não se constitui numa etapa de fabricação das bebidas, portanto, alheio ao processo produtivo.

Para finalizar a discussão, por concordar e acolher, reproduzo trecho do parecer da i. Procuradora assistente do PGE/PROFIS/NCA, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos acatando o parecer do Dr. Evandro Kappes:

“(...) b) A Resolução 105/2012 não desonera compras de máquinas, equipamentos, automóveis, caminhões, móveis e utensílio, ambulância e outros bens adquiridos e incorporados ao ativo fixo do contribuinte, que não tenham vínculo direto com a produção de cerveja.

c) Apenas os caminhões utilizados nos lindes do parque fabril são objeto de aquisição com incentivos fiscais, em razão de a única atividade incentivada ser a produção, que ocorre, espacialmente no parque industrial especificamente incentivado, excetuando-se, apenas a remessa com retorno (etapa do processo de industrialização em outro parque fabril).

d) O benefício fiscal em referência não foi concedido para toda atividade do estabelecimento, mas tão somente para o específico segmento de produção, logo, etapas relacionadas a armazenamento, distribuição, prospecção e comercialização, que são inerentes aos estabelecimentos fabris, não foram objeto de concessão de tal benesse fiscal.

e) Concede-se o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS destinados ao ativo fixo da Autuada para o momento da desincorporação, mas não se ampliou o conceito de ativo imobilizado passível de creditamento do imposto, que, legalmente, está vinculado à atividade industrial do contribuinte, não se estendendo à atividade de edificação do estabelecimento”.

No presente caso, inobstante os efeitos do Parecer nº 105/2014, proferido pelo Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, em resposta à consulta formulada pela Recorrente, que em matéria tributária deve ser desconsiderado, não há como negar que o contribuinte foi induzido ao comportamento agora sancionado pelo Fisco.

Ademais a infração não decorreu da conduta da Recorrente em praticar atos de má-fé, pois não há qualquer prova nesse sentido, tendo o contribuinte claramente demonstrado ter agido de acordo com as orientações recebidas de um órgão da Administração Pública Estadual.

Assim, considerando a necessidade de preservar a segurança jurídica, da proteção da confiança, excluo a multa sugerida de 60% prevista no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, com base no que prevê o art. 100, inc. I e parágrafo único do CTN.

De todo o exposto, dou Provimento Parcial ao Recurso de Ofício com a exigência do ICMS no montante de R\$ 1.581.620,62, sem a aplicação da multa sugerida.

A **infração 04** acusa o contribuinte de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme lançamento no CIAP, oriundos das aquisições de materiais destinados à construção civil no estabelecimento, de ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias não destinadas a atividade industrial do contribuinte

A infração foi mantida pela JJF sob o argumento de que todos os itens relacionados no demonstrativo não ensejam aproveitamento de crédito lançado no livro CIAP, seja em relação aos itens relacionados à construção civil, por se tratar de entradas de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento (art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96), ou em relação aos demais itens tidos como material de consumo, sobre os quais a Lei Complementar nº 87/96 atualmente não autoriza o uso do crédito.

A Recorrente requereu a reforma da decisão de piso, argumentando que os itens listados são bens classificados no ativo imobilizado, pois, além de se enquadrarem no conceito do Pronunciamento Técnico CPC nº 27, espera utiliza-los por mais de um período. Apresentou exemplos de bens que são mantidos na produção, comercialização, prestação de serviços ou para fins administrativos, incorretamente reclassificados pelo Fisco como bens de uso e consumo: *evaporadora, nobreak, materiais de construção, para-raios, ferramentas para construção, instalações elétricas, materiais de instalação de painéis, acoplamento, agulheiro para maçarico, alicate, analisador de umidade, ares-condicionados, arco de serra, arruelas* etc. e trouxe em seu socorro o Acórdão CJF nº 0165-12/13.

Os autuantes informaram que o contribuinte preencheu, após solicitação, planilha com a descrição da função e o local de utilização dos materiais e equipamentos constantes no CIAP. Com base nestas informações, e após visita à fábrica, verificaram que parte dos bens lançados no CIAP são materiais elétricos, materiais de construção civil (acessão física) e ferramentas conforme fl. 66 a 325.

A Recorrente não trouxe aos autos qualquer contestação consistente, sequer provas dos argumentos apresentados capazes de modificar a decisão de piso. Portanto, restou caracterizado que parte dos itens relacionados, empregados na construção de instalações prediais não tem direito ao crédito fiscal, porquanto destinados à construção de imóveis por acessão física, conforme art. 310, inc. VII, do RICMS/2012 e os outros itens se caracterizam como material de uso e consumo, cujo crédito fiscal correspondente somente está autorizado seu uso a partir de 01/01/2033, conforme art. 33, inc. I da Lei Complementar nº 87/96.

Infração subsistente. Mantida a decisão da primeira instância.

A **infração 05**, última contestada no Recurso Voluntário, acusa o contribuinte de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, especificamente decorrentes da aquisição de gás *GLP* para empilhadeiras e *lubrificante de esteiras*.

Os autuantes disseram se tratar de produtos, cujas aquisições não tem direito ao correspondente crédito fiscal e estão sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, vez que que não têm relação direta com a produção, se enquadrando no conceito de manutenção e proteção dos equipamentos.

Em sua defesa a Recorrente, contestou a exação sob o argumento de que o gás *GLP* “(...) é utilizado nas empilhadeiras que carregam a matéria prima, embalagens e outros materiais

*utilizados na fabricação de cervejas e chope, bem como a posterior retirada do produto acabado das linhas de produção, ou seja, são empregados no próprio processo de produção que sem a utilização destas empilhadeiras não seria possível concluir o processo produtivo. “.*

Quanto ao lubrificante de esteira disse que “(...) é empregado na lubrificação das esteiras das linhas de produção que transportam as embalagens e o produto acabado, durante e após o envase das latas e garrafas de cerveja, sendo, portanto, parte do próprio processo produtivo. “, e justificou seu direito ao crédito com base no art. 93 do RICMS/BA.

Não é demais lembrar que em reiteradamente o CONSEF tem julgado a questão do direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição de gás combustível para empilhadeiras e lubrificantes para esteiras em favou do Fisco. Ou seja, tem negado o direito ao uso do crédito fiscal, sob o argumento de que são materiais empregados em etapas posteriores do processo produtivo.

Contudo, a este cenário, recentemente se apresentou um fato novo com poder de alterar tal posicionamento deste órgão julgador.

Refiro-me à decisão do Superior Tribunal de Justiça, que em 11/10/2023 a Primeira Seção, ao analisar o EAREsp n.º 1.775.781/SP, reconheceu, por unanimidade, o direito ao aproveitamento de créditos do ICMS relativos à aquisição de produtos intermediários, considerados essenciais e relevantes para viabilizar a atividade-fim da indústria.

Com a decisão, o STJ consolidou a sua jurisprudência no sentido que produtos intermediários geram crédito de ICMS, vez que a Primeira Turma tinha entendimento favorável aos contribuintes, e a Segunda desfavorável. Assim, se ultrapassou o ambiente de insegurança jurídica, porém, o julgamento não foi realizado pelo rito dos recursos repetitivos.

O STJ entendeu que é possível o crédito de ICMS decorrente da aquisição de materiais utilizados no processo produtivo, inclusive os que são consumidos gradativamente.

O processo julgado foi demandado por uma indústria do setor sucro-energético, que pleiteava o direito ao crédito sobre pneus, facas, martelos, correntes, rotores de bomba, válvulas, tela para filtragem, lâminas raspadoras, óleos, graxas e outros produtos usados no corte da cana-de-açúcar em confronto com o estado de São Paulo defendendo que tais bens, embora utilizados no processo produtivo, apenas se desgastam devido ao seu uso constante, não se incorporando aos bens produzidos pela recorrente.

Segue a ementa transcrita.

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO, EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.**

*I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.*

*II - Conquanto se trate de Recurso Especial não conhecido pela 2ª Turma, a apreciação da controvérsia tributária (premissa jurídica) atraí a disciplina radicada no art. 1.043, III, do CPC/2015, a qual autoriza a interposição de embargos de divergência contra o acórdão de órgão fracionário que “divergir do julgamento de qualquer outro órgão do mesmo tribunal, sendo um acórdão de mérito e outro que não tenha conhecido do recurso, embora tenha apreciado a controvérsia”.*

*III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar nº 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa – essencialidade em relação à atividade-fim.*

*IV - Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo.*

*V - Embargos de Divergência providos. (Embargos de Divergência em Agravo em Recurso Especial nº 1.775.781 - SP (2020/0269739-9) Relatora: Ministra Regina Helena Costa). (Grifos do relator).*

A decisão do STJ foi motivo de parecer jurídico de lavra do i. Procurador do Estado Dr. José Augusto Martins Júnior, emitido a pedido desta 1ª CJF no contexto de processo semelhante, cujo trecho reproduzo:

*“(...) o posicionamento trazido com a nova decisão pode ser dissecado nas seguintes conclusões: a) os produtos adquiridos consumidos ou desgastados, mesmo que gradativamente, no processo produtivo da empresa darão direito ao crédito; b) a concessão do crédito se dará mediante comprovação da essencialidade dos produtos na realização do objeto social da empresa, uma vez vinculado ao processo produtivo da mesma; c) a concessão do crédito dependerá da verificação e comprovação da essencialidade dos produtos no processo produtivo do estabelecimento (objeto social), mesmo que consumidos ou desgastados gradativamente; d) a concessão do crédito não ficará adstrita aos produtos que integrem ou entrem em contato diretamente com o produto final do contribuinte, sendo passíveis de crédito. Assim sendo, os produtos utilizados em linha marginal, desde que comprovadamente vinculados ao processo fabril do contribuinte, com consumação ou desgaste imediato ou gradativo.*

*Nunca é demais ressaltar que toda mecânica do crédito fiscal, um dos elementos da equação matemática da não-cumulatividade, deve ter como premissa básica e lógica para sua concreção, a existência de mais de um ciclo na cadeia de circulação econômica até o consumo final, seja por continência na outra mercadoria pelo processo fabril, seja por consumo, gradativo ou integral, no processo produtivo”.*

No caso em análise, constata-se que o gás GLP é utilizado como combustível para o funcionamento das empiladeiras (veículos automotores utilizados na movimentação horizontal e vertical de materiais e produtos) dotada de dispositivos específicos para realizar a atividades de empilhamento, transporte e descarregamento de cargas e os lubrificantes utilizados nas esteiras de transporte dos produtos, se mostram indispensáveis à conclusão do processo produtivo da Recorrente.

Os lubrificantes são empregados nas esteiras transportadoras, importantes na automatização e agilidade do processo de produção. São utilizadas no transporte de garrafas e latas vazias para as máquinas de enchimento e para transportar as garrafas e latas cheias para as máquinas de rotulagem e embalagem. Assim sendo, são utilizados e consumidos em equipamentos que executam tarefas no ambiente onde ocorre o processo produtivo.

Portanto, os lubrificantes são empregados nas esteiras transportadoras se coadunam com os itens contemplados na decisão do STJ, uma vez que são consumidos e desgastados gradativamente no processo fabril e está comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa, devido a sua essencialidade em relação à atividade-fim do estabelecimento.

Pelo exposto, acolho o argumento da Recorrente e tenho a infração como insubstancial.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e do Recurso Voluntário, conforme resumo.

| Infração      | Valores - R\$       |                     |                     | Multa |                                |
|---------------|---------------------|---------------------|---------------------|-------|--------------------------------|
|               | Lancado             | Julgado - 4ª JJF    | Julgado - 1ª CJF    | %     | Base Legal - Lei nº 7.014/96   |
| 01-06.01.01   | 250.380,52          | 250.380,52          | 250.380,52          | 60,00 | Art. 42, inc. II, alínea “f”.  |
| 02-06.01.01   | 1.581.620,62        | 0,00                | 1.581.620,62        | -     | -                              |
| 03-02.10.01   | 289.229,11          | 289.229,11          | 289.229,11          | 60,00 | Art. 42, inc. II, alínea “f”.  |
| 04-01.02.02   | 133.155,60          | 133.155,60          | 133.155,60          | 60,00 | Art. 42, inc. VII, alínea “a”. |
| 05-01.02.02   | 43.591,42           | 43.591,42           | 0,00                | 60,00 | Art. 42, inc. VII, alínea “a”. |
| 06-03.08.04   | 254.965,30          | 254.965,30          | 254.965,30          | 60,00 | Art. 42, inc. II, alínea “f”.  |
| 07-07.02.03   | 41.422,49           | 41.422,49           | 41.422,49           | 60,00 | Art. 42, inc. II, alínea “e”.  |
| 08-12.02.01   | 3.606.958,85        | 3.606.958,85        | 3.606.958,85        | 60,00 | Art. 42, inc. II, alínea “f”.  |
| <b>Totais</b> | <b>6.201.323,91</b> | <b>4.619.703,29</b> | <b>6.157.732,49</b> |       |                                |

#### **VOTO DIVERGENTE (Recurso de Ofício – Infração 2 e, Recurso Voluntário – Infração 4)**

Com o devido respeito, divirjo do ilustre Conselheiro Relator.

Em relação ao Recurso de Ofício, entendo que o voto proferido se fundamenta em dois aspectos para dar provimento parcial à pretensão recursal:

- (I) Ausência de competência do Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve para esclarecer a amplitude do benefício concedido;
- (II) Ausência de relação dos bens objeto do lançamento com o processo produtivo da empresa.

Penso que a conclusão alcançada pelo Ilustre Relator, ainda que amparada por opinativos da PGE/PROFIS, não refletem a melhor interpretação da legislação estadual acerca da matéria, a começar pela questão da competência.

Em que pese reconheça a competência exclusiva do Diretor de Tributação da SEFAZ/BA e do Procurador Geral do Estado para responder consulta a respeito à legislação tributária, conforme art. 67 do RPAF/BA, entendo que a interpelação formulada pelo contribuinte se limitava ao esclarecimento de um benefício cuja competência para decidir não é da Secretaria da Fazenda, haja vista o que dispõe o art. 4º da Lei nº 7.980/2001, abaixo transscrito:

***Lei nº 7.980/2001***

*Art. 4º O Poder Executivo constituirá o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, vinculado à Secretaria de Indústria Comércio e Mineração, que examinará e aprovará os projetos, estabelecendo as condições de enquadramento para fins de fruição dos benefícios.*

Ora, se é do Conselho Deliberativo do Desenvolve o exame e aprovação dos projetos, entendo que também é deste órgão a prerrogativa de esclarecer o alcance e limites dos benefícios concedidos, haja vista ser sua a competência para estabelecer condições de enquadramento.

Por outro lado, o fato de o questionamento ter sido respondido pelo Secretário Executivo também não significa, a princípio, uma exorbitação da sua competência. De acordo com o art. 5º do Regimento Interno do Conselho Deliberativo do Desenvolve vigente à época (Resolução nº 01/2002), a Presidência, o Plenário e a Secretaria Executiva compõem a organização do órgão.

É verdade que o Regimento Interno não trata expressamente de consultas a respeito das matérias de sua competência. Todavia, não vejo como afastar a possibilidade de quaisquer dos integrantes poderem prestar esclarecimentos sobre atos em relação aos quais estejam intrinsecamente relacionados e possuam alguma competência de atuação que lhe qualifique a prestar o esclarecimento solicitado, desde que isso não importe em modificação, ampliação e/ou redução do seu objeto, se esta possibilidade não lhe for possível.

Afinal, a Constituição Federal privilegia o direito fundamental de receber resposta dos órgãos públicos, conforme art. 5º, inciso XXXIII, além do próprio direito de petição previsto no art. 5º, inciso XXXIV, “a”, de maneira que a falta de previsão expressa do instituto da consulta no Regimento Interno do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE não afasta a prerrogativa dos interessados, tampouco significa a delegação da competência para outro órgão por analogia, como me parece sugerir o opinativo da PGE/PROFIS.

Neste sentido, cabe observar que o Secretário Executivo do Conselho Deliberativo detém competências intrínsecas ao procedimento de concessão do benefício, sendo responsável pela análise prévia dos protocolos de intenção celebrados e por assessorar o Colegiado na análise e apreciação das propostas, sendo ainda o responsável pela apreciação e emissão de opinativo formal acerca da habilitação e pela redação das resoluções tomadas pelo Conselho, conforme dispositivos abaixo:

***Regimento Interno do Conselho Deliberativo do Desenvolve***

*Art. 8º A Superintendência de Indústria e Mineração, da Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, funcionará como Secretaria Executiva do Conselho, competindo-lhe:*

...  
*II - fazer análise prévia dos protocolos de intenção de investimentos celebrados entre o Governo deste Estado e empresas empreendedores;*

*III - assessorar o Colegiado na análise e apreciação de propostas apresentadas;*

...  
*V - apreciar e emitir opinativo formal sobre:*

- a) habilitação da empresa aos benefícios previstos no Programa;*
- b) cancelamento dos benefícios concedidos.*

...  
*Art. 24. Cabe ao Secretário Executivo:*

...  
*VII - redigir as resoluções tomadas pelo Conselho, arquivando os respectivos processos;*

*VIII - manter atualizado a relação das empresas, em gozo e fruição dos benefícios do DESENVOLVE, bem como cadastro específico daquelas que venham a ter a sua habilitação cancelada;*

Dentro desta perspectiva, não vejo como ignorar que as competências conferidas ao Secretário Executivo, pelo Regimento Interno do Conselho Deliberativo do Desenvolve, claramente o qualificam para esclarecer dúvidas acerca dos benefícios concedidos, notadamente porque é quem faz a análise prévia dos projetos, emite parecer acerca dos mesmos e, ao final, redige a respectiva resolução.

Assim, discordo do parecer da PGE/PROFIS porque entendo que não se trata de consulta sobre a legislação tributária, que atrai a competência exclusiva da SEFAZ e/ou da PGE, conforme o caso, mas de mero esclarecimento de matéria dentro do âmbito do Conselho Deliberativo do Desenvolve e, para a qual, o Secretário Executivo tem atribuições que o qualificam a prestar o devido esclarecimento, conforme Regimento Interno daquele órgão.

Destarte, também discordo do posicionamento da PGE/PROFIS no que diz respeito à relação dos bens autuados com o processo produtivo da empresa. Ora, conforme constou na decisão recorrida, o art. 1º, inc. III da Resolução DESENVOLVE nº 105/2012, assim dispõe:

*Art. 1º Considerar habilitado ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de implantação da CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA., CNPJ nº 15.350.602/0001-46 e IE nº 100.852.202NO, instalada no município de Alagoinhas, neste Estado, para produzir cerveja, chopp e correlatos, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

*III – Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições de bens em outra unidade da Federação destinados ao ativo fixo da Empresa, relativamente ao diferencial de alíquotas, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação; (Grifos acrescido)*

Diante do que consta da Resolução, entendo que não há restrição do benefício concedido apenas a bens do ativo fixo que possuam expressa vinculação com a atividade produtiva da empresa beneficiada porque representaria uma limitação – pela via interpretação – do texto expresso de habilitação cuja competência não é da Secretaria da Fazenda, conforme já mencionado.

Aliás, essa limitação confrontaria até mesmo a interpretação indicada pelo Secretário Executivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve que detém a competência para redigir a resolução. Em outras palavras, **este Conselho estaria afirmando o redator da Resolução está errado quanto à sua interpretação correta**, o que não me parece ter lógica.

Ainda, por um dever de coerência, cabe relembrar que, em julgamento recente (Acórdão CJF nº 0255-11/23-VD), acompanhei voto do I. Cons. Ildemar José Landim, acolhido por unanimidade, para dar Provimento ao Recurso Voluntário que tratava de matéria semelhante, sinalizando que mesmo nas hipóteses de benefício fiscal, a interpretação não pode implicar em restrição indevida do alcance da norma, conforme trecho abaixo transscrito:

*“[...] O Recurso cinge-se a 2 abordagens exaustivamente discorridas no voto recorrido. A de que o PROAUTO, um benefício fiscal concedido ao recorrente o dispensaria do tributo relativo à DIFAL, e por fim, à própria constitucionalidade da cobrança em virtude de ausência de lei complementar à época dos fatos geradores.*

*Em princípio seria preciso verificar se a inclusão das mercadorias conforme os autuantes esclareceram à fl. 80, celulares, mesas, computadores, monitores, discos rígidos, mouses, câmaras frigoríficas serem extensivos aos ativos incentivados.*

De acordo com o contrato celebrado entre a recorrente e o estado da Bahia, o anexo A, do item 2.1 da cláusula segunda encontra-se relacionado os investimentos, máquinas e equipamentos, farramental de produção e o próprio teor da cláusula segunda transcrita à fl. 76 não deixa razões para se entender que itens do ativo que não tem vínculo direto com a produção, sejam beneficiados, bastando ler por exemplo, o item “a” do item 2.1 – investimentos em novas máquinas, equipamentos e ferramenta para modernização e adaptação do processo produtivo para fabricação de novos veículos; evidente que materiais de escritório como mesa e computadores e seus acessórios, não podem ser inseridos neste rol. No anexo A, o item de móveis e utensílios, por exemplo, encontra-se “zerado”.

Os autuantes inclusive afirmam que há itens como microfone, celular, TV, monitores, etc. não tem como serem vinculados ao processo fabril, além de não estarem incluídos nos investimentos previstos em contrato, no que devo concordar, já que são itens claramente destinados ao uso administrativo, e até de vendas.

Importa trazer a este voto, parte da Lei nº 7.537 de 28.10.1999, que instituiu o PROAUTO:

**Art. 1º** Fica criado o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia - PROAUTO, vinculado ao Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico - FUNDESE, regulado pela Lei nº 6.445, de 7 de dezembro de 1992, alterada pela Lei nº 7.503, de 13 de agosto de 1999, com a finalidade de estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado.

(...)

**Art. 7º** Fica autorizado o Poder Executivo a celebrar, com as empresas que se habilitarem ao PROAUTO, contrato para a implantação de complexo industrial automotivo e para a concessão dos financiamentos de que trata o artigo anterior.

**Art. 14.** Fica dispensado o pagamento da diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições, em outros Estados, de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO.

**Art. 15.** Fica dispensado o pagamento do ICMS deferido em relação as mercadorias recebidas com diferimento do ICMS, no caso de as mesmas, no mesmo estado ou após submetidas a processo de industrialização, serem objeto de saída amparada por isenção, não-incidência ou diferimento, para a qual haja previsão de manutenção do crédito do imposto nas operações anteriores.

Contudo, verifico que há um parecer da PGE/PROFIS, em processo similar, também julgado procedente em primeira instância.

A.I. Nº - 281082.0006/20-2 AUTUADO - FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA AUTUANTES - MARCOS ANTONIO MOURA CRISÓSTOMO e MARCÍLIO JOSÉ AMORIM - DOS SANTOS ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07/07/2021 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0087-01/21-VD EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. Aquisição interestadual de bens destinados ao uso administrativo. Os bens não destinados à utilização no processo produtivo não são alcançados pelos benefícios concedidos à atividade industrial. Auto de infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

No caso do processo acima, o lançamento foi julgado procedente com as mesmas razões, a de que a aquisição dos bens não destinados à utilização no processo produtivo não são concedidos os benefícios fiscais do PROAUTO.

O Procurador Dr. José Augusto Martins Filho, ponderou inicialmente que o benefício tem caráter nitidamente extrafiscal, e que possuía a intenção clara de fomentar o seguimento automotivo no Estado, induzindo a implantação de novos empreendimentos industriais. Que se extrai cristalinamente da redação do art. 1º cuja redação expõe expressamente a finalidade das normas desonerativas para estimular a implantação e desenvolvimento de empreendimentos industriais nesse setor.

Que nesta senda o benefício não se situa apenas na fase pré-operacional (implantação do projeto fabril), espraiando-se além da fase de pré-operação. Que o art. 12 não traz nenhuma delimitação temporal ao uso do benefício, trazendo como único condicionamento que as aquisições fossem feitas para o ativo da empresa beneficiária da benesse fiscal.

Diz ainda que o contrato que a FORD firmou com o estado da Bahia não vincula a dispensa do pagamento do DIFAL apenas às aquisições voltadas ao projeto de modernização da companhia por ausência de qualquer limitação ao benefício tributário fixado pela Lei nº 7.537/99, cuja condicionante cinge-se apenas para a aquisição de itens para o ativo da empresa.

Logo, por conseguinte os efeitos jurídicos da vinculação ao projeto de modernização se circunscrevem ao contrato de financiamento, sendo o único condicionante para a dispensa da DIFAL que as aquisições sejam destinadas ao ativo fixo da empresa beneficiária do PROAUTO.

Verifico ainda a jurisprudência deste Conselho de Fazenda:

**PROCESSO - A. I. N° 206940.0001/13-4 RECORRENTE - FERROLENE S/A – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0210-05/13 - ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA INTERNET - 04/09/2014 2 a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF N° 0263-12/14 - EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. a) TRANSFERÊNCIA DE USO E CONSUMO. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Acolhida a arguição de não incidência para os itens comprovadamente enquadrados como imobilizado em face ao benefício do PROAUTO. Infração mantida parcialmente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO.**

Vejamos trecho do voto:

*Desta forma, independente da prova de serem os itens vinculados ou não à produção do recorrente, este fato não lhes retira a característica de ativo imobilizado. Uma vez estabelecido que microcomputador e outros hardwares são itens componentes do ativo imobilizado, resta-nos verificar a dispensa do ICMS diferencial de alíquota, conforme arguido pelo recorrente. Acerca da isenção, o art. 14 da Lei n° 7.537/99, que assim dispõe: Art. 14. Fica dispensado o pagamento da diferença entre a alíquota interna e interestadual nas aquisições, em outros Estados, de bens destinados ao ativo fixo das empresas beneficiárias do PROAUTO. Depreende-se da norma que a única condição para a dispensa é que a empresa seja beneficiária do PROAUTO, independente da forma ou local onde o bem será utilizado e, dúvidas não restam, quanto ao cumprimento do requisito. Desta forma, voto pela exclusão do valor de R\$ 263,66, do débito de maio de 2008, relativo ao ICMS cobrado em relação à Nota Fiscal n.º 456.111.*

*Verifico que o fundamento do voto acima, centra-se no art. 14 da mesma Lei do PROAUTO, em que se assenta o parecer da PGE/PROFIS, entendendo que não cabe restrição, mesmo que eventuais contratos posteriores o façam, haja vista que contrato entre as partes não tem o condão de se sobrepor à lei.*

*O art. 122 do Código Civil, dita que: são lícitas, em geral, todas as condições não contrárias à lei, à ordem pública ou aos bons costumes.*

*Assim, para um contrato que contenha cláusulas contratuais contrárias à lei, mesmo que assinado de boa fé e livre concordância, podem vir a ser anuladas, e em que pese um contrato constitua lei entre as partes, não pode se sobrepor ao ordenamento jurídico. Assim, concordo com o parecer jurídico da PGE/PROFIS.*

*É certo que a interpretação tida como literal, gramatical ou restritiva, não pode implicar em diminuição “preventiva” ou cautelosa quanto ao alcance da norma, mas como dito na decisão do STJ, mas na sua exata compreensão pela literalidade da norma, e no caso da lide, a discussão técnica e formal se o estabelecimento é industrial, não apenas é nebulosa, mas torna-se ínfima, diante do núcleo da norma, que não restringiu o benefício, como bem pontuado pelo representante da PGE/PROFIS.*

*Uma vez que se trata de benefício fiscal, quando falamos em interpretação literal ou restritiva é necessário ter bastante cuidado de forma a não se restringir a norma além do alcance pretendido pelo legislador, conforme o Professor Humberto Ávila, que lança uma boa clareza ao tema:*

*A segurança jurídica, portanto, constitui o fundamento primordial do art. 111 do CTN, e deve funcionar como o principal vetor para compreender a norma derivada dessa disposição. Como explica de modo perspicaz Humberto Ávila, um dos sentidos em que a expressão “segurança jurídica” pode ser compreendida é como uma norma do tipo princípio, dirigida aos Poderes Legislativo, Executivo de Judiciário, “que determina a busca de um estado de confiabilidade e de calculabilidade do ordenamento jurídico com base na sua cognoscibilidade”. Em particular, o art. 111 do CTN é uma instanciação da “função eficácia”.*

*A exigência de “interpretação literal”, portanto, deve ser entendida, com base na razão de ser da norma e na sua interpretação teleológica, entendida como a interpretação que melhor atenda aos deveres de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade do Direito, com vistas à proteção das legítimas expectativas geradas no contribuinte a partir das conexões sistêmicas do enunciado normativo interpretado.*

*Que se adote, dentre as interpretações semanticamente possíveis da legislação tributária, a que melhor atenda aos deveres de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade do Direito, em nome do princípio da segurança jurídica.*

Vejamos 2 decisões do STJ, nesta seara:

*A imposição da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção (artigo 111, inciso II, do CTN) proscreve tanto a adoção de exegese ampliativa ou analógica, como também a restrição além da mens legis ou a exigência de requisito ou condição não prevista na norma isentiva. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1098981/PR, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. 02.12.2010, DJe 14.12.2010.*

*A interpretação a que se refere o art. 111 do CTN, é a literal, que não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma. “ Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1.468.436/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 01.12.2015, DJe 09.12.2015.*

*Entendo que o parecer da PGE/PROFIS se assenta com perfeição nas ementas acima de julgamentos do STJ. Além disso, muitos dos itens do processo acima são também idênticos a este em julgamento, conforme trecho do voto recorrido:*

*As mercadorias relacionadas nos demonstrativos, fls. 09 a 19 são bens destinados ao emprego e uso nas atividades de caráter administrativo, pois são computadores, mouses, monitores, discos rígidos, teclados, softwares, celulares, câmera digital, mesas, estações de trabalho, licenças e cessão de uso de programas, aparelhos celulares e armários.*

*Face ao exposto, em decorrência do parecer da douta PGE/PROFIS e de decisão precedente neste Conselho de Fazenda, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Auto de Infração IMPROCEDENTE.”*

Penso que o mesmo raciocínio se aplica a este caso, não sendo possível estabelecer uma restrição ao benefício concedido que não está expressamente prevista na Resolução que o veiculou por uma interpretação que me parece ainda mais rigorosa do que a literal, já que, a rigor, o que consta expressamente da norma é a concessão do “*Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições de bens em outra unidade da Federação destinados ao ativo fixo da Empresa*”, sem restrição exclusiva àquilo que participa do seu processo produtivo.

Por este motivo, entendo pela rejeição do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, também penso de modo distinto.

Em relação à infração 04, observo que o voto do Ilmo. Cons. Relator acolhe o enquadramento dos bens na exceção ao creditamento prevista no inciso VII, do art. 309 do RICMS/BA apenas pela sua natureza, considerando que seriam “[...] materiais destinados à construção civil de unidades, ferramentas e acessórios para veículos dentre outras mercadorias não destinadas a atividade industrial do contribuinte [...]”. Por sua vez, a Decisão recorrida revela que a acusação fiscal seria de que os itens glosados seriam materiais de consumo, porém, ao prestar informação fiscal, os autuantes teriam apontado que a legislação tributária estadual veda o creditamento em relação a mercadorias alheias à atividade do estabelecimento.

Ocorre, entretanto, que o conceito de mercadorias alheias à atividade do estabelecimento não se confunde com o de material de uso e consumo, o que, a meu ver, já revela um problema na própria autuação. Além disso, penso que os materiais de construção destinados ao ativo permanente da pessoa jurídica não afastam o direito ao creditamento em todas as hipóteses.

Ora, a vedação do direito ao crédito diz respeito às hipóteses de prestação de serviços com fornecimento de mercadoria, haja vista que incide, nestes casos, o Imposto Sobre Serviços, nos termos do art. 1º, § 2º da Lei Complementar nº 116/2003, ressalvando-se ainda nestes casos a incidência do ICMS quando as mercadorias fornecidas são produzidas pelo prestador fora do locam dos serviços, como se verifica nos itens 7.02 e 7.05 da Lei Complementar mencionada.

Em outras palavras, a vedação ao crédito se aplica às hipóteses onde a operação de entrada não se sujeita ao ICMS, haja vista que não é lógico afirmar que a ausência de operação subsequente tributada também é motivo para afastar o creditamento, pois, em regra, os materiais enquadrados no ativo imobilizado não são objeto de saída tributada.

Neste sentido, aliás, recentemente foi negado seguimento a Agravo em Recurso Especial interposto pelo Estado da Bahia, por decisão monocrática do Ministro Benedito Gonçalves (AREsp n. 2.693.490, Ministro Benedito Gonçalves, DJe de 24/09/2024). Cabe transcrever a ementa do acórdão recorrido, oriundo do TJ/BA:

**RECURSO DE AGRAVO INTERNO EM APELAÇÃO CÍVEL. DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA FISCAL. CREDITAMENTO DE ICMS. DECISÃO MONOCRÁTICA PROFERIDA EM APELAÇÃO CÍVEL QUE REFORMOU A SENTENÇA DE IMPROCEDÊNCIA. POSSIBILIDADE. AQUISIÇÃO DE MATERIAL DESTINADO AO ATIVO FIXO. ENQUADRAMENTO NO ART. 20 DA LC 87/96. DIREITO AO CREDITAMENTO CONFIGURADO. PRECEDENTES DO STJ. DECISÃO MONOCRÁTICA MANTIDA.**

**AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.** 1- Preliminar de nulidade do julgamento do recurso de apelação por decisão monocrática. Fundamentação legal para o julgamento que está inserta na Súmula nº 568, do STJ, que preceitua: “O relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema”. A interpretação que foi dada pela então relatora é no sentido de que o entendimento dominante não está adstrito aos verbetes sumulados, ou às teses firmadas através do julgamento de recursos repetitivos. 2- Mérito. O entendimento do STJ é no sentido de que os materiais destinados ao ativo fixo da empresa dão direito ao creditamento do ICMS recolhido quando da aquisição desses bens. O Estado agravante, inclusive, reconhece esse entendimento. Argumenta, no entanto, que no caso dos autos não se trata de materiais destinados ao ativo permanente da empresa, mas sim materiais de construção, não destinados a sua atividade fim. 3- Materiais em análise que se destinam à proteção do maquinário de secagem da celulose, o que configuraria em elementos pertencentes ao ativo permanente da empresa, eis que essenciais para sua atividade fim. Tendo em vista consistirem em material necessário ao maquinário utilizado no processo produtivo da empresa agravada, torna-se possível o creditamento do ICMS, se enquadrando no art. 20 da LC 87/96. 4- Agravo interno improvido. (Classe: Apelação, Número do Processo: 0413620-79.2012.8.05.0001, Relator(a): PAULO ALBERTO NUNES CHENAUD, Publicado em: 04/10/2022)

Logo, não vejo como rejeitar o direito ao crédito da recorrente tão somente em razão da natureza e/ou descrição dos bens, muito menos pelo seu uso em obra de construção, uma vez que tais fatores não permitem enquadrar esses materiais como alheios à atividade, tampouco como de uso e consumo, especialmente quando não há qualquer demonstração de não se relacionar com a atividade fim da empresa.

Em relação à infração 05, também peço licença para divergir. Seguindo na linha do que venho decidindo em processos sobre a matéria (vide Acórdão CJF nº 0222-11/23-VD, por exemplo), entendo que é preciso evoluir na interpretação do que se entende como *produtos intermediários* a fim de se adequar ao modelo normativo estabelecido pela Lei Kandir, que não mais contempla a restrição ao crédito que vigorava em momento anterior.

Também não soa razoável se aproveitar da linha tênue que separa este conceito para o de *material de uso e consumo* para invocar o questionável marco temporal para aproveitamento de crédito estabelecido pelo art. 33 da LC nº. 87/96 e regularmente postergado.

É verdade que, até pouco tempo não havia uma pacificação do entendimento pela Primeira Seção, que reúne as Turmas com competência para matéria de Direito Público, o que permitia encontrar decisões da SEGUNDA TURMA do STJ em sentido contrário, especialmente da relatoria do Min. Herman Benjamin. Mas, finalmente a divergência foi resolvida com o julgamento do EArsp 1.775.781-SP, no qual a **1ª Seção do STJ reconheceu que os produtos considerados essenciais para realização do objeto social da empresa não são itens de uso e consumo, mas intermediários, admitindo o seu creditamento, sem se aplicar o inciso I do art. 33 da Lei Kandir**, conforme ementa abaixo:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EMBARGÁVEL O ACÓRDÃO QUE NÃO TENHA CONHECIDO DO RECURSO, EMBORA TENHA APRECIADO A CONTROVÉRSIA (ART. 1.043, III, DO CPC/2015). ICMS. LEI COMPLEMENTAR N. 87/1996. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CABIMENTO.**

**I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte, na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.**

**II - Conquanto se trate de Recurso Especial não conhecido pela 2ª Turma, a apreciação da controvérsia tributária (premissa jurídica) atrai a disciplina radicada no art. 1.043, III, do CPC/2015, a qual autoriza a interposição de embargos de divergência contra o acórdão de órgão fracionário que “divergir do julgamento de qualquer outro órgão do mesmo tribunal, sendo um acórdão de mérito e outro que não tenha conhecido do recurso, embora tenha apreciado a controvérsia”.**

**III - À luz das normas plasmadas nos arts. 20, 21 e 33 da Lei Complementar n. 87/1996, revela-se cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim.**

**IV - Tais materiais não se sujeitam à limitação temporal prevista no art. 33, I, do apontado diploma normativo, porquanto a postergação em tela restringe-se aos itens de uso e consumo.**

**V - Embargos de Divergência providos. (EAREsp n. 1.775.781/SP, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 11/10/2023, DJe de 1/12/2023.)**

Merece especial destaque, neste acórdão, o voto-vista proferido pelo Min. Herman Benjamin ao reconhecer expressamente que os precedentes da 2ª Turma, que restringiam a noção de **produtos intermediários**, estavam fundamentados no Convênio ICMS 66/1988 e não na Lei Kandir, admitindo agora uma maior amplitude do creditamento.

E é este o novo entendimento pacífico do STJ, conforme se verifica em decisões mais recentes:

| <b>Produtos discussão</b>   | <b>em</b> | <b>Ementa da decisão do STJ</b>  |
|---|-----------|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Peças e acessórios de máquina (molas, correntes de aço, cilindros, chaves, lâminas rodízios, correntes e similares), pallets, produtos utilizados no tratamento da água, óleos e graxas</li> </ul> |           | <p><b>TRIBUTÁRIO. ICMS. EMBARGOS À EXECUÇÃO. CREDITAMENTO DE ICMS INCIDENTE SOBRE INSUMOS VINCULADOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. POSSIBILIDADE. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.</b></p> <p><b>I - O Superior Tribunal de Justiça tem entendimento consolidado no sentido de que é possível o aproveitamento dos créditos referentes à aquisição de quaisquer produtos intermediários, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa.</b> Precedentes: <i>AgInt no AREsp n. 1.891.332/MG, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 28/11/2022, DJe de 30/11/2022 e REsp n. 1.175.166/MG, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 16/3/2010, DJe de 26/3/2010.</i></p> <p><b>II - O Tribunal a quo bem examinou a controvérsia dos autos, justificando de forma suficiente e adequada o direito ao creditamento do imposto.</b></p> <p><b>III - Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial.</b><br/> <i>(AREsp n. 2.330.503/RS, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 19/3/2024, DJe de 21/3/2024.)</i></p>  |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>Produtos químicos utilizados na fabricação de fluidos de perfuração</li> </ul>   | na de de  | <p><b>TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ICMS. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS (PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS). ITENS ESSENCIAIS AO PROCESSO PRODUTIVO E DESGASTADOS OU CONSUMIDOS GRADATIVAMENTE. CREDITAMENTO. LEGITIMIDADE. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.</b></p> <p><b>(...)</b></p> <p><b>III - A 1ª Seção deste Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento na linha do acórdão embargado segundo o qual se revela cabível o creditamento referente à aquisição de materiais (produtos intermediários) empregados no processo produtivo, inclusive os consumidos ou desgastados gradativamente, desde que comprovada a necessidade de sua utilização para a realização do objeto social da empresa - essencialidade em relação à atividade-fim.</b></p> <p><b>IV - Nos termos da Súmula n. 168/STJ: "Não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado".</b></p> <p><b>V - Em regra, descreve a imposição da multa prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015 em razão do mero desprovimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.</b></p> <p><b>VI - Agravo Interno improvido.</b><br/> <i>(AgInt no AgInt nos EREsp n. 2.054.083/RJ, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Seção, julgado em 24/4/2024, DJe de 2/5/2024.)</i></p> |

Consequentemente, entendo que os produtos objeto da infração 05 também **não são alheios à atividade do estabelecimento e nem restou demonstrado que se relacionam exclusivamente com sua atividade-meio** para que possam ser classificados como material de uso e consumo. Logo, devem ser reconhecidos como produtos intermediários, o que impõe a improcedência da autuação.

Assim, peço licença para divergir do nobre Cons. Relator para NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, julgando insubsistentes as infrações 04 e 05.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria em relação às infrações 2 e 4, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279691.0016/15-1, lavrado contra **CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.576.111,87**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “F” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além do valor de **R\$ 1.581.620,62** sem incidência da multa, prevista no inciso II, “F” da mesma Lei e Artigo já citados, com base no art. 100, I, parágrafo único do CTN, devendo ser homologados os valores já pagos.

**VOTO VENCEDOR** (Infrações 2 e 4) – Conselheiros: José Adelson Mattos Ramos, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

**VOTO DIVERGENTE** (Infrações 2 e 4) – Conselheiros: Anderson Ítalo Pereira, Rafael Benjamin Tomé Arruty e Valdirene Pinto Lima.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

ANDERSON ÍTALO PEREIRA - VOTO DIVERGENTE  
(Infrações 2 e 4)

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS