

A. I. N° - 279757.0096/16-0
AUTUADO - CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
AUTUANTES - CARMÉLIA PEREIRA GONÇALVES e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - DAT-METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/07/2025

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0118-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 1. BENS ADQUIRIDOS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. Constatado mediante diligência que a exação já fora exigida em outro Auto de Infração que foi julgado pela 1ª Câmara. Infração insubsistente. 2. APROPRIAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Comprovado nos autos que a utilização se encontra amparada pela legislação de regência e descaracterizada a irregularidade. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/03/2016, exige crédito tributário no valor de R\$ 97.531,27, em razão do cometimento das infrações seguintes:

Infração 01 - **01.02.01**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$ 34.610,99, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - **01.03.12**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Exigido o valor de R\$ 62.920,28, acrescido da multa de 60%.

O Autuado impugna o lançamento, fl. 25 a 65, articulando os argumentos resumidos a seguir.

Afirma ser pessoa jurídica de direito privado que desenvolve, dentre outras atividades, a industrialização e comercialização de insumos, produtos químicos e fertilizantes, sujeitando-se, assim, à incidência do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS.

Assinala que, por ter procedido em completa observância à legislação do ICMS, a autuação fiscal se revela manifestamente improcedente.

DO DIREITO

Da decadência do imposto cobrado relativo às competências janeiro e fevereiro de 2011.

Frisa que, através da análise do Auto de Infração combatido, verifica-se que, em ambas as infrações, estão sendo cobrados imposto e multa a partir da competência janeiro/2011, sendo que a intimação do lançamento se deu em 30/03/2016. Verifica-se, portanto, os créditos tributários relativos aos exercícios de janeiro e fevereiro de 2011 estão extintos pela decadência.

Afirma ser cediço que o ICMS é uma espécie de tributo que se sujeita ao lançamento por homologação, em relação ao qual a legislação tributária atribui ao sujeito passivo o dever de apurar e antecipar o pagamento do tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa,

operando-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, nos termos do art. 150, do CTN, que reza, fl. 27.

Observa que o próprio art. 150, do Código Tributário Nacional, em seu § 4º, estabelece qual prazo deve ser respeitado pela autoridade fazendária para a homologação do procedimento de constituição do crédito tributário empreendido pelo contribuinte e o respectivo pagamento, fl. 28. Clara a dicção do dispositivo legal, salvo comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação, que não ocorreu na presente situação, nos casos relativos aos denominados “lançamentos por homologação”, o Fisco deve manifestar-se expressamente acerca do procedimento de apuração efetuado pelo contribuinte - leia-se, homologar - dentro do período de cinco anos, contado a partir da ocorrência do fato jurídico tributário, sob pena de, expirado tal prazo, considerar-se extinto o respectivo crédito tributário.

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

Sustenta que o fisco está restrito a limites temporais para a efetivação de lançamento suplementar, tendo em vista que as situações jurídicas não podem se perpetuar no tempo, sob pena de afronta ao princípio constitucional da segurança jurídica.

Destaca, no que diz respeito ao ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, dispõe o Fisco do prazo de 05 anos, contados a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, para analisar os procedimentos adotados pelos contribuintes, promovendo lançamentos suplementares, se for o caso, a teor do art. 150, § 4º, do CTN. Assim, caso tal prazo quinquenal transcorra sem qualquer manifestação da autoridade fazendária, perecerá seu direito de efetuar o lançamento, restando tacitamente homologadas as apurações efetuadas pelo contribuinte, bem como os recolhimentos e créditos por ele declarados.

Observa que a própria lógica intrínseca da apuração do ICMS, o que o Fisco Estadual homologa todos os procedimentos de apuração do imposto (créditos apropriados e débitos destacados) para a posterior verificação da correção do saldo credor ou do saldo devedor apurado. Sendo o ICMS tributo não cumulativo, com sua apuração realizada com base no confronto de créditos e débitos auferidos pelo contribuinte no período, tanto a quitação do débito por meio da compensação dos créditos acumulados quanto o seu pagamento em moeda corrente configuram hipóteses de extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, do CTN.

Frisa que, como demonstrado pela própria documentação anexa ao auto de infração, os fatos autuados foram as aquisições de bens do ativo imobilizado realizadas em 2010. Cada uma dessas aquisições foi objeto de registro no livro Registro de Entradas do estabelecimento e de escrituração no Livro CIAP do mesmo mês, sendo ainda levadas a conhecimento do Fisco Estadual através do SINTEGRA transmitido e do livro Registro de Apuração do ICMS do período. Portanto, toda a informação da apropriação dos créditos estava disponível para exame pela Fiscalização, que já poderia ter iniciado sua homologação no mês subsequente.

Diz que se aplicando tais considerações à situação em exame, conclui-se que, tendo o contribuinte efetuado recolhimentos relativos a fatos geradores ocorridos entre janeiro e fevereiro de 2011, não poderia o fisco estadual exigir tais supostas diferenças, tendo em vista que expirou o prazo de que dispunha para se pronunciar acerca do procedimento adotado pelo contribuinte, tendo em vista que foi cientificado da lavratura do Auto de Infração em 30/03/2016.

Ressalta que o prazo decadencial, no caso em questão, não se rege pelo inciso I, do art. 173, do CTN, tendo em vista que não ocorreu dolo, fraude ou simulação, tendo a Impugnante recolhido todo o imposto que entendia devido.

Revela que, com a revogação expressa dos arts. 107-A e 107-B, § 5º, do Código Tributário do Estado da Bahia, não existe mais fundamento legal para que o prazo decadencial seja contado do primeiro dia do exercício financeiro subsequente ao da ocorrência do fato gerador, razão pela qual os débitos dos exercícios de janeiro e fevereiro de 2011, cujos valores principais estão especificados na tabela abaixo, já se encontram extintos, fl. 32.

Arremata pleiteando o reconhecimento da decadência no tocante aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e fevereiro de 2011, face aos fatos e fundamentos jurídicos acima demonstrados.

DA SUPOSTA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL - INFRAÇÃO 01 - MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA INTEGRAR O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO

Da Nulidade

a) Infração e período já abarcados em Auto de Infração anterior. Impossibilidade de alteração do lançamento.

Preliminarmente, aponta a nulidade da Infração 01, tendo em vista que ela já foi objeto de exigência através do auto de Infração nº 207090.0001/14-5 (Doc. 02), lavrado em 26/06/2014.

Observa que o período autuado através do Auto nº 207090.0001/14-5 é janeiro de 2009 a dezembro de 2011. Já no presente auto, o período autuado é de janeiro a dezembro de 2011, o que revela a duplicidade de cobrança em relação à mesma infração e período.

Registra que o RPAF-BA/99 estabelece a possibilidade do mesmo fiscal autuante lavrar mais de um Auto de Infração para o mesmo período, com o intuito de facilitar a defesa do contribuinte. Afirma ser lógico que tal prática apenas se mostra plausível quando verificadas muitas infrações relativas ao mesmo período fiscalizado, de modo que são lavrados autos distintos para a divisão das infrações e melhor possibilidade de defesa do contribuinte.

Frisa não haver permissão legal para que diversos auditores fiscalizem o mesmo período e lavrem autos de infração contendo as mesmas infrações já registradas e cobradas através de outro Auto, sob pena de estarem incorrendo em alteração do lançamento.

Registra que os critérios jurídicos adotados no exercício do lançamento são aqueles que permitem determinar a ocorrência do fato gerador e mensurar a obrigação principal decorrente. São critérios que dizem respeito ao direito material. No desenvolvimento do trabalho de fiscalização, a Administração Estadual promove a verificação do cumprimento das obrigações pelo contribuinte, verificando possíveis débitos, os quais são lançados através de Auto de Infração, notificando-se o contribuinte, em seguida, para pagar o quantum devido ou apresentar sua defesa.

Frisa que qualquer alteração do critério jurídico no lançamento somente produz efeitos em relação a fatos geradores ocorridos após a sua introdução, conforme expressa dicção do art. 146, do CTN, o qual determina que, se o crédito tributário referente a um contribuinte já foi constituído pelo lançamento, de acordo com certos critérios, como o da determinação da base de cálculo, a modificação destes não mais poderá afetar a situação jurídica que se criou para esse mesmo sujeito passivo.

Diz que a norma do art. 146, CTN, complementa a irreversibilidade do lançamento por erro de direito, regulada pelos arts. 145 e 149, também do CTN. Enquanto o art. 149 exclui o erro de direito dentre as causas que permitem a revisão do lançamento primitivo, o art. 146 proíbe a alteração do critério jurídico geral da Administração, aplicável ao mesmo sujeito passivo, com eficácia para fatos pretéritos. Nesse sentido, é vedado à Administração introduzir modificações em lançamentos inteiros, perfeitos e acabados, uma vez que nestes já está completa toda a estrutura da relação obrigacional, com a constituição tanto do crédito, quanto do débito tributário.

Afirma que se admitir a legalidade de tal conduta implicaria ofensa a segurança jurídica, princípio garantidor da estabilidade das relações jurídicas no Estado Democrático de Direito, que confere a tais relações previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos futuros e pretéritos da

regulação das condutas sociais.

Diz restar evidente que a pretensão dos Autuantes em realizar nova cobrança do ICMS sobre um mesmo fato e período implica na alteração dos critérios jurídicos do lançamento tributário do referido imposto, em caráter retroativo, o que é expressamente vedado pelo dispositivo legal acima transcrito, tendo em vista que a situação de fato do contribuinte não sofreu nenhuma alteração apta a ensejar a sua revisão.

Ante o exposto, resta absolutamente indiscutível que a Infração 01 do Auto de Infração em tela é nula, nos termos do art. 146, do CTN.

Do incorreto enquadramento da Infração.

Aponta ainda a nulidade do lançamento quanto à Infração 01, haja vista que o relato da Infração não condiz com o dispositivo tido por infringido. Com efeito, assim consta a descrição da Infração na peça acusatória: “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Referente à apropriação de 1/48, registrados no CIAP, de crédito fiscal do ICMS nas aquisições de bens destinados a integrar o Ativo permanente por acessão física e peças de reposição.”

Registra que os auditores fiscais autuantes enquadraram a suposta infração no seguinte dispositivo do RICMS-BA/97, que trata de vedação de crédito em relação a saídas isentas e na alienação de bem antes de decorridos 4 anos de sua aquisição, fl. 38.

Afirma não haver qualquer relação entre a conduta descrita e o dispositivo legal indicado como enquadramento legal, o que demonstra de logo o equívoco e nulidade do lançamento neste ponto. Com efeito, o RPAF-BA/99 estabelece como hipótese de nulidade do lançamento a falta de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator, fl. 38.

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

Da decadência - CIAP.

Homologação tácita dos créditos decorrentes de aquisições efetuadas antes de março de 2011.

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

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

Observa que o CTN, no bojo do seu art. 149, VI, que o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa (...) quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o art.150, o qual atribui ao contribuinte o dever de identificar os elementos que compõem a regra-matriz de incidência tributária, bem como efetuar o recolhimento do tributo devido, cabendo ao Fisco, posteriormente, avaliar a lisura dos procedimentos adotados (“autolancamento” ou lançamento por homologação). Diante dos dispositivos normativos citados, verifica-se que o lançamento constitui atividade à qual está obrigada a autoridade administrativa até mesmo nos casos de lançamento por homologação, haja vista que a legislação tributária lhe confere o poder-dever de revisar as declarações prestadas pelos contribuintes, promovendo lançamento de ofício caso detecte a realização de autolancamento a menor.

Revela que o fisco está restrito a limites temporais para a efetivação de lançamento suplementar,

tendo em vista que as situações jurídicas não podem se perpetuar no tempo, sob pena de afronta ao princípio constitucional da segurança jurídica. Dessa forma, no que diz respeito ao ICMS, dispõe o Fisco do prazo de 05 anos, contados a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, para analisar os procedimentos adotados pelos contribuintes, promovendo lançamentos suplementares, se for o caso, a teor do art. 150, § 4º, do CTN, conforme minuciosamente narrado no tópico acima.

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

Reafirma que se afiguram improcedentes todas as glosas de crédito efetuadas no Auto de Infração ora combatido que se refiram a aquisições realizadas antes de março de 2011, tendo em vista que tais créditos já se encontravam tacitamente homologados quando efetivado o malsinado lançamento fiscal.

Destaca o entendimento do atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no sentido de que, decorrido o prazo decadencial para lançar tributos, restam homologadas todas as informações prestadas pelos contribuintes, inclusive no que diz respeito aos créditos fiscais declarados. É o que denota o acórdão cuja ementa transcreve às fls. 40 e 41.

No mesmo sentido das alegações acima tecidas, é de se verificar que a legislação do ICMS estabelece prazo decadencial de cinco anos para que o contribuinte utilize o crédito de ICMS, sendo que tal prazo deve ser contado da data da emissão da Nota Fiscal ou do ingresso da mercadoria no seu estabelecimento, como se vê no § 3º, do art. 93, do RICMS-BA/12, vigente o período autuado.

Declara que tal prazo é aplicado pela fiscalização também para as aquisições de bens do ativo imobilizado, em relação às quais a utilização é efetuada de forma fracionada em 48 parcelas mensais, como estabelece o § 17, do art. 93, do RICMS-BA/12, vigente no período autuado, devendo a contagem iniciar-se a partir da data de aquisição e não a partir da data em que cada parcela de 1/48 poderia ser utilizada.

Transcreve trecho da Solução de Consulta proferida pela Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, que demonstra elucidativo exemplo do entendimento adotado pelos fiscos estaduais às fls. 41 e 42.

Registra que nesse contexto, verifica-se, inequivocamente, que a decadência do direito do fisco exigir o recolhimento de tributo mediante glosa de crédito decorrente de aquisição de bem do ativo imobilizado deve ser contada a partir da data de ingresso do bem no estabelecimento, ou da emissão do documento fiscal correspondente, e não a partir da data de utilização de cada parcela de 1/48.

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

Afirma restar fulminado o direito de a autoridade fiscal revisar créditos de ICMS advindos de bens adquiridos antes de março de 2011, em face do decurso do prazo decadencial de que dispunha para fazê-lo, pelo que se revela inequivocamente improcedente a glosa desses créditos, visto que restaram validamente declarados e tacitamente homologados.

Frisa ainda que, por absurda hipótese, pudesse ser afastada a aplicação do instituto da decadência no caso dos autos, o lançamento guerreado jamais poderia prosperar, em face do seu inequívoco direito à apropriação dos créditos fiscais em tela.

Do direito ao crédito. Bens destinados ao ativo imobilizado do contribuinte

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

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

Da análise do Demonstrativo de débitos, diz ter verificado a discriminação de diversos itens, qualificados pela Fiscalização como sendo de uso e consumo, alheios às atividades da empresa ou destinados a obras de manutenção ou de engenharia civil.

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

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

Ressalta que os Autuantes glosaram, inclusive, créditos referentes a aquisições de máquinas e equipamentos, indubitavelmente classificados como ativo imobilizado, a exemplo dos bens listados à fl. 44.

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

Esclarece que o termo “Projeto” se refere à formalização de aquisição e montagem de equipamentos, novos ou não, que serão destinados à manutenção das atividades da companhia, que pode ser desde uma simples máquina até uma linha de montagem completa de uma fábrica.

Relaciona os projetos vinculados aos bens autuados às fls. 44 e 45.

Diz que apresenta demonstrativo contendo a vinculação das notas fiscais autuadas aos respectivos projetos de modernização, ampliação e renovação do seu parque fabril (Doc. 04).

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

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

Do direito ao crédito sobre mercadorias destinadas ao ativo permanente, inclusive partes e peças de reposição

Observa que o legislador constitucional foi exaustivo e minucioso ao disciplinar o ICMS, estabelecendo, dentre outros aspectos, a forma de operacionalização da não-cumulatividade, consagrada no artigo 155, § 2º, inciso I, da CF/88, mediante o método “Crédito de Imposto”, dispondo que será compensado o imposto devido em cada operação relativa à circulação de

mercadorias com o montante cobrado nas operações anteriores.

Diz ser nesse contexto constitucional que o legislador ordinário promulgou a Lei Complementar n.º 87/96 (Lei Kandir), a qual teve por objetivo determinar as linhas mestras a serem seguidas por todos os Estados-Membros para a instituição do ICMS e, em cujo artigo 20, restou estabelecido o amplo direito aos créditos de imposto incidente nas operações anteriores, fl. 46.

Afirma ser fundamental, com relação ao ativo permanente, considerar que a Lei Complementar assegurou o direito ao crédito “decorrente de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente”. Neste particular, a Lei Complementar não limitou a natureza das aquisições às máquinas e equipamentos, não podendo o intérprete estabelecer restrição não prevista na norma. Com efeito, a autorização para o direito ao crédito é ampla, contemplando quaisquer mercadorias destinadas ao ativo permanente, o que no entender da Impugnante inclusive contempla inegavelmente as partes e peças sobressalentes destinadas ao ativo permanente.

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

Menciona que essa mesma interpretação e conclusão são alcançadas através do exame dos dispositivos que disciplinam a não cumulatividade do ICMS do Estado da Bahia, na forma prevista no RICMS-BA/97, vigente à época da autuação.

Pondera que, tendo em vista que a legislação estadual apenas reproduz os dispositivos da legislação complementar, como não poderia deixar de ser, as mesmas conclusões permanecem válidas. Desse modo, todas as mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e que se refiram a sua atividade dão direito à apropriação de crédito sobre o ICMS arcado nas respectivas aquisições.

Cita que da leitura dos dispositivos acima reproduzidos, conclui-se que o contribuinte tem direito utilização de crédito de ICMS nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, salvo se esses bens forem empregados em atividade alheia ao seu objeto social.

Frisa que diante dos textos legais e das manifestações doutrinárias expostas, fl. 48, dúvidas não há acerca do direito à utilização de créditos de ICMS em aquisições de bens do ativo imobilizado destinados à atividade do estabelecimento, havendo proibição de utilização de crédito, tão-somente, para mercadorias alheias à atividade desenvolvida pelo contribuinte, ou seja, estranhos ao seu objeto social.

Registra que a qualificação das mercadorias adquiridas como sendo de uso e consumo, para atrair a vedação ao crédito prevista no art. 97, IV, “c” do RICMS-BA/97, decorre, tão-somente, do desconhecimento do seu processo produtivo e dos conceitos do direito contábil que claramente qualificam as referidas mercadorias, como ativo permanente.

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

Apresenta o conceito legal de ativo permanente, da Lei n.º 6.404/1976.

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

Aduz que, ao contrário do que pretender fazer crer a Fiscalização Estadual, o ativo imobilizado não se resume às máquinas e equipamentos, o que levaria à equivocada conclusão de que as partes e peças de reposição utilizadas nas linhas de produção não comporiam o ativo

imobilizado. Basta um exame panorâmico do plano de contas sugerido pelo FIPECAFI para identificar dentre as contas do ativo imobilizado, as contas de Máquinas, Aparelhos e Equipamentos e de Peças e Conjuntos de Reposição; dentre outras. Reproduz o que o citado manual menciona acerca do grupo Peças e Conjuntos de Reposição, fl. 51.

Menciona que tais considerações decorrem da disciplina normativa das ciências contábeis acerca da matéria, a qual passa a ser examinada historicamente pela Impugnante, a começar pelas previsões da NPC 7. do IBRACON que determina, fl. 51, Frisa que a partir da definição contábil, nota-se que as peças objetos da presente autuação devem ser classificadas como ativo imobilizado, pois visam o aperfeiçoamento do maquinário de seu parque industrial, tendo em vista que os itens adquiridos são essenciais ao aperfeiçoamento das máquinas, ampliando a vida útil econômica originariamente estimada, conseqüentemente, busca incrementar a produção e melhorar as condições do parque industrial.

Revela que, além da contabilização das máquinas, equipamentos e aparelhos, também podem ser objeto de ativação partes e peças sobressalentes específicos dos ramos de uma empresa, de uso intermitente aplicados a um item do imobilizados e até mesmo bens de substituição adquiridos por motivo de segurança necessários. Além disso, é legítimo ainda o registro de itens individualmente insignificantes que, devido à natureza das atividades, sejam agrupados para registro pelo critério do valor total. Nesse mesmo sentido, o Conselho Federal de Contabilidade, através da NBC 19.1, apresentou resumidamente os seguintes critérios para contabilização das peças sobressalentes, fl. 53.

Cita que o IBRACON, através da edição da Interpretação Técnica nº 01/2006, delineou o tratamento contábil dos custos com manutenções relevantes de bens do ativo imobilizado em intervalos regulares, com vistas à utilização do ativo até o final de sua vida útil econômica, fl. 54.

Diz que atualmente, cabe ao Pronunciamento Técnico CPC 27 (Instrução Normativa CFC nº 1.177/2009) a disciplina do tratamento contábil para ativos imobilizados nas demonstrações financeiras, considerando o alinhamento das práticas contábeis brasileiras com o IFRS, promovido inicialmente pelas alterações da Lei n.º 11.638/2007. No referido pronunciamento contábil, observam-se as seguintes considerações sobre a contabilização de sobressalentes e peças de reposição, fl. 54.

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

Aduz que devido à clareza de tais disposições, não vislumbra quais são os fundamentos legais para que a Fiscalização Estadual qualifique as partes e peças, aplicadas na linha de produção, como bens destinados ao uso e consumo. Portanto, caberia ao Fiscal o ônus de demonstrar as razões pelas quais os bens apontados pelo Contribuinte como parte do ativo imobilizado não poderiam ser desta forma classificados, apresentando dados concretos a fundamentar a autuação, ou, procedendo à realização de diligências para averiguar a efetividade das informações contábeis, o que não aconteceu no presente caso.

Corroborando as razões aduzidas, descreve a metodologia adotada para contabilização dos itens adquiridos para utilização em projetos de modernização e ampliação do seu parque fabril:

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

Observa que a adoção de tal metodologia de contabilização pode ser comprovada através da demonstração, por amostragem, dos registros contábeis relativos a alguns dos itens autuados (Doc. 05), cuja exemplificação destaca às fls. 56, 57, 58 e 59.

Informa que em outros Autos de Infração, lavrado sob idêntico fundamento e nos quais foram realizadas diligências fiscais, esse Conselho decidiu pelo direito de crédito nas aquisições dos mesmos tipos de bens autuados, utilizados em projetos de ampliação e modernização do parque fabril, como pode se verificar a partir das seguintes ementas, encontrando-se acostados os textos integrais das decisões (Doc. 06), fls. 59 e 60.

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

DA SUPOSTA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL ÀS SAÍDAS ISENTAS - INFRAÇÃO 02

Registra que tal infração refere-se à falta de estorno do crédito fiscal proporcional às saídas isentas de mercadorias, apropriado mensalmente razão de 1/48 no CIAP. Ocorre que a opera exclusivamente com adubos e fertilizantes, mercadorias estas que no período autuado eram isentas nas operações internas ou beneficiadas com redução de base de cálculo nas operações interestaduais, e que em relação às quais a legislação expressamente autoriza a manutenção integral do crédito.

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

Destaca que também as notas fiscais anexadas (Doc. 08) evidenciam, por amostragem, que a apenas comercializa adubos e fertilizantes, não dando saída a qualquer outro tipo de mercadoria.

Afirma que a isenção aplicável às operações internas com adubos e fertilizantes está prevista no seguinte dispositivo do RICMS-BA/97, vigente no período autuado, reproduzido à fl. 61. Já a redução de base de cálculo nas operações interestaduais com adubos e fertilizantes está prevista no inciso II, do art. 79, do RICMS-BA/97, transcrito à fl. 62.

Destaca que a legislação garante expressamente aos contribuintes que realizam operações com tais insumos agropecuários a manutenção do crédito relativos às entradas realizadas em seu estabelecimento, artigos 104 e 105, que reproduz à fl. 62.

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

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

Diante do exposto, verificado que a legislação do ICMS permite expressamente a manutenção dos créditos relativos às suas aquisições, inclusive daqueles atinentes a bens do ativo imobilizado, conclui-se pela improcedência da infração combatida, haja vista não se configurar a obrigatoriedade de estorno de crédito na situação sob análise.

DO PEDIDO

Requer o reconhecimento da decadência no que se refere aos fatos geradores ocorridos entre

janeiro e fevereiro de 2011, bem como no que se refere às aquisições relativas à Infração 01 efetuadas anteriormente a março de 2011.

Pugna pelo reconhecimento da nulidade da Infração 01, tendo em vista o equívoco no enquadramento legal e a decorrente impossibilidade de determinação, com segurança, do cometimento e natureza da infração.

No mérito, demonstrada a insubsistência da autuação perpetrada, requer seja acolhida a Impugnação apresentada para o fim de rechaçar as Infrações 01 e 02 do Auto de Infração, inclusive consectários legais.

Requer, ainda, a juntada posterior de documentos, bem como a realização de diligências fiscais para constatação dos fatos alegados e análise dos documentos colacionados, nos termos nos termos do art. 123, § 3º, e do art. 145, do RPAF-BA/99.

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

O Autuante presta informação fiscal às fls. 217 a 223, articulando os seguintes argumentos.

DOS FATOS:

O Autuado contesta o lançamento de ofício pelo que abordaremos suas razões na sequência.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Afirma que a preliminar de decadência não se aplica à luz do que dispõe o CTN e a Legislação Estadual, *in verbis*, que colaciona à fl. 217

Transcreve o disposto no art. 965, do RICMS-BA/97, fl. 218. Prosseguindo, o Código Tributário Nacional enfatizou, ainda mais, o entendimento do legislador no art. 173, fl. 218. Logo, não há que se falar em decadência do Crédito Tributário, à luz do que dispõe a Legislação Tributária, em especial o RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos geradores.

DO MÉRITO

Destaca que, como se verifica ao longo da peça defensiva, fls. 25 a 65, não há questionamento quanto aos valores apresentados, mas, tão-somente, quanto ao mérito das acusações.

Infração nº 01:

a) Objeto de exigência no AI nº 207090.0001/14-5

Informa que a ação fiscal desenvolvida pela OS nº 502486/14, que culminou com a lavratura do AI nº 207090.0001/14-5 não aplicou o roteiro específico de verificação do CIAP. Tanto assim que não foram apontadas as irregularidades e exigências do AI que ora se discute.

Frisa que, doravante, diligência poderá dirimir tais dúvidas levantadas pelo Relator.

b) Do incorreto enquadramento da infração

Afirma não entender a alegação que chega ser pueril. Incorreto, sim, é o dispositivo reclamado pelo Autuado, alínea “a”, Inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que não guarda relação com o que pleiteia;

c) Decadência - CIAP

Destaca que a longa dissertação, fls. 39 a 43, sem amparo na Legislação Tributária Estadual. O art. 965, do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos geradores, define expressamente o período de decadência para exigência do imposto, em consonância com o art. 173, do CTN citados.

d) Direito ao crédito bens destinados ao ativo imobilizado.

Relata que a ação fiscal em nenhum momento glosou créditos fiscais dos bens destinados ao ativo imobilizado vinculados à atividade produtiva, conforme bem define a Legislação Tributária (RICMS-BA/97), fl. 220.

Observa que os materiais, objeto da glosa, trata-se de aquisições destinadas a integrar o Ativo Imobilizado da Autuada por acessão física e, também, peças de reposição.

Assevera não haver glosa de crédito de máquinas e equipamentos, nem tampouco de partes e peças sobressalentes integrantes de projeto de expansão ou modernização. Não se pode confundir a parte e peça sobressalente de um projeto (expansão ou modernização) com a substituição de uma parte ou peça sobressalente por peça de reposição ao longo da utilização do bem no tempo (sua vida útil).

Explica que a simples verificação da movimentação contábil (Razão Contábil, conta Imobilização em Andamento) foi suficiente para comprovar o feito. Concluindo, no decorrer do tempo o Autuado foi levando a crédito no CIAP a aquisição de materiais, peças de reposição e aquisição de bens (geralmente reformas ou “melhorias” – vide fls. 96) imobilizadas por acessão física (o que na contabilidade se classifica, via de regra, como “instalações” – Ativo Permanente).

Quanto ao fato de “substituição de bombas de outro modelo”, fls. 97, por exemplo, afirma que tal fato contábil não foi registrado na contabilidade. Ou seja, a baixa de um bem, dito obsoleto, por outro (mais modelo e atualizado). Tal fato ensejaria, inclusive, o estorno do crédito fiscal do ICMS no CIAP acaso a substituição decorresse em prazo inferior a 48 meses. Pelo menos, não acusou tal registro bem nos foi trazido como prova da alegação defensiva.

e) Direito ao crédito de partes e peças de reposição:

Diz considerar como esclarecido no tópico acima (“d”). Restou entendido a diferença entre partes e peças sobressalentes de peças de reposição. Destacando, inclusive, a separação de partes e “peças” que são imobilizadas por acessão física.

Chama a atenção para os anexos das fls. 56 a 59. Afirma que se comprova, logo no topo, a descrição da aplicação de determinadas partes e peças; “Adquirir equipamentos para laboratório”.

1) Infração nº 02:

Afirma que o Autuado faz uma afirmação que não se comprova no âmbito da Legislação Tributária, fls. 61, segundo parágrafo), fl. 221. Não é bem assim. Tanto o Convênio ICMS nº 100/97 quanto o art. 20, do RICMS/97 estabelecem as condições para fruição do benefício da isenção e da manutenção do crédito fiscal. Aliás, podemos afirmar que são, inclusive, restritivas.

Diz que, como bem frisou o Autuado, fls. 62, o art. 104, em seu inciso VI, é muito claro ao restringir a manutenção do crédito fiscal, não exigindo o estorno nas “entradas em estabelecimento industrial” (que é o caso específico da Autuada) somente das “matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Conv. 100/97)”. Ou seja, não alcança o crédito fiscal oriundo de aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado. Para este caso, a vedação é expressa no art. 97, do RICMS-BA/97, fl. 222.

Conclui destacando que não há previsão expressa para manutenção de crédito fiscal do ICMS relativo a bens destinados a integrar o ativo imobilizado cujas saídas sejam isentas. Deve-se, obrigatoriamente, proceder-se o estorno na forma prevista na alínea “a”, Inciso XII, art. 97, do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores.

DO PEDIDO

Diz que da análise dos levantamentos e das peças processuais não restou dúvidas quanto aos valores apurados nos demonstrativos.

No tocante à Infração 01, o questionamento do Autuado, que poderá ser objeto de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito da IFEP Indústria quanto à destinação dos bens, partes e peças ali

relacionados e cujo crédito fiscal foi objeto de glosa, acaso julgue necessário o D. Relator para o convencimento.

Especificamente no caso da Infração 02, afirma que a matéria é de caráter interpretativo quanto à manutenção ou não do crédito fiscal decorrente das aquisições de bens registrados no CIAP, cuja apropriação mensal não foi objeto de estorno proporcional às vendas isentas. Desta feita, tem-se configurada a desobediência ao art. 97, XII, “a”, do RICMS-BA/97.

Diante do exposto, requer a procedência da ação fiscal com a condenação da Autuada ao pagamento do montante de R\$ 97.531,27, mais acréscimos tributários.

O Autuado apresenta manifestação às fls. 229 a 245, reafirma os mesmos argumentos articulados em sua Defesa.

Ratifica todos os termos da Impugnação apresentada, demonstrando a insubsistência da autuação, espera e requer seja acolhida a defesa apresentada, no sentido de rechaçar a cobrança perpetrada através no Auto de Infração.

(i) preliminarmente, em relação à Infração 01, requer seja reconhecida a sua nulidade, haja vista o equívoco no enquadramento legal;

(ii) ainda de modo preliminar, requer, seja reconhecida a decadência no que se refere aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e fevereiro de 2011, bem como no que se refere às aquisições relativas à Infração 01 efetuadas anteriormente a março de 2011;

No mérito, afirma restar demonstrada a insubsistência da autuação, espera e requer seja acolhida a Impugnação apresentada a fim de rechaçar as infrações 01 e 02.

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

Em diligência à ASTEC, essa 3ª JJF, fl. 250, solicita que o Autuado em relação à Infração 01 fosse intimado a apresentar comprovação de suas alegações alinhadas em sua peça defensiva.

Através do Parecer ASTEC nº 24/2018, fls. 255 a 261, foi informado em sua conclusão que, considerando as diversas inconsistências apuradas nos documentos apresentados pelo Autuado, não foi elaborado um novo demonstrativo de débito da Infração 01, haja vista a falta de comprovação de que as mercadorias autuadas foram aquisições para projetos de Ampliação e Modernização como alegada pelo Autuado.

O Autuado apresenta nova manifestação às fls. 392 a 402, articulando os seguintes argumentos.

Destaca que em sua defesa e demais manifestações apresentadas, arguiu a nulidade da Infração 01, por já ter sido objeto de lançamento em autuação anterior, bem como demonstrou que os itens autuados na referida Infração, ao contrário do que entendeu o auditor fiscal autuante, foram destinados ao ativo imobilizado, tendo sido aplicados em projetos de modernização, ampliação e renovação do parque fabril, de forma que a utilização dos créditos de ICMS foi realizada de forma correta.

Observa que processo foi incluído em pauta suplementar da 3ª Junta do CONSEF, quando foi determinada a conversão do feito em diligência a ser realizada pela Assessoria Técnica – ASTEC. Em seguida, foi designada auditora fiscal diligente, a qual intimou a empresa para agendar comparecimento à fábrica e apresentar informações e documentos.

Em cumprimento à intimação, diz que apresentou, as informações e esclarecimentos solicitados, acerca dos projetos de ampliação e modernização implantados pela empresa no período fiscalizado; espécies de projetos; de que forma os projetos ampliaram ou modernizaram o estabelecimento, tendo em vista os conceitos trazidos pela Ciência Contábil; de que maneira os projetos participam do processo produtivo da empresa; descrição do sistema de contabilização de cada projeto; informação da forma que as mercadorias autuadas foram utilizadas nos projetos de

ampliação e modernização do estabelecimento; descrição das contas em que são escrituradas as mercadorias relacionadas na autuação; informação acerca da depreciação; bem como apresentou as notas fiscais de aquisições relacionadas no levantamento fiscal e disponibilizou os livros fiscais e contábeis que comprovam o registro destas operações. Também foram apresentadas telas extraídas do seu sistema, que demonstram a contabilização das mercadorias no ativo imobilizado, de onde se comprova que tais itens compuseram a montagem inicial dos equipamentos objeto dos projetos de modernização e ampliação do parque fabril. Posteriormente, foram solicitados novos esclarecimentos e documentos complementares, os quais foram apresentados.

Assinala que, ato contínuo, foi proferido o Parecer ASTEC nº 24/2018, onde, em sua conclusão, entendeu equivocadamente a auditora que não houve a comprovação de que as mercadorias autuadas foram adquiridas para projetos de ampliação ou modernização.

Assinala que o Parecer em tela mostra-se totalmente equivocado, seja por não ter sido analisada a NULIDADE suscitada, seja pelos fatos dos documentos e informações não terem sido tecnicamente interpretados de forma correta.

I – NULIDADE DA Infração 01.

Preliminarmente, aponta que auditora diligente não analisou a nulidade suscitada pela Impugnante em sua petição datada de 26/03/2018.

A nulidade da Infração 01 decorre do ato de ela já ter sido objeto de exigência através do auto de Infração nº 207090.0001/14-5 (doc 01 da Petição protocolada em 26/03/2018) lavrado em 26/06/2014. Como se pode ver através da análise do referido Auto de Infração nº 207090.0001/14-5, a Infração 09 está assim descrita, fl. 394.

Observa que o período autuado através do Auto nº 207090.0001/14-5 é janeiro de 2009 a dezembro de 2011. Já no presente auto, o período autuado é de janeiro a dezembro de 2011, o que revela a duplicidade de cobrança em relação à mesma infração e período. Inclusive as mesmas notas fiscais foram autuadas nos dois Autos de Infração! Verifique-se a comparação entre os demonstrativos dos dois Autos (Doc. 01 da Petição protocolada em 26/03/2018).

Afirma que a partir da comparação entre os dois demonstrativos, é possível localizar, exemplificativamente, as seguintes notas fiscais autuadas nos dois Autos: 0001, 167, 614, 1881, 3992, 4429, 4483, 4485, 4858, 4924, 5023, 5104, 5105, 5269, 5618, 10803, 11737, 16267, 24045, 27747, 103218, 285, 6438, 6445, 18602, 55319, 95555, 95557, 364612.

Requer reconhecimento da nulidade da Infração 01, tendo em vista que ela já foi objeto de exigência através do auto de Infração nº 207090.0001/14-5, lavrado em 26.06.2014.

DA UTILIZAÇÃO DOS ITENS AUTUADOS EM PROJETOS DE AMPLIAÇÃO, MODERNIZAÇÃO E RENOVAÇÃO DO PARQUE FABRIL. EQUIVOCOS DO PARECER ASTEC 24/2018.

Inicialmente, destaca que se surpreendeu com a conclusão do Parecer, tendo em vista que em outros processos de idêntica natureza, a ASTEC se pronunciou em sentido contrário, atestando a lisura dos procedimentos realizados pela Impugnante, e constatando que os bens foram destinados ao ativo imobilizado, inclusive em Auto de Infração que autuou as mesmas mercadorias ora autuadas (ponto objeto de arguição de nulidade), o que de pronto já demonstra o completo equívoco do Parecer ASTEC proferido no presente processo!

Frisa que para melhor análise, a Impugnante acosta os pareceres ASTEC proferidos em situação idênticas e que analisaram os mesmos itens ora discutidos (Doc. 01). Inclusive a mesma auditora fiscal entendeu em outro processo que “por se tratar de caso pretérito, não foi possível determinar se ditos materiais foram utilizados como material de consumo ou foram imobilizados de acordo os projetos de manutenção ativada/investimento. Dessa forma, se forem considerados fidedignos os projetos de investimentos tendo em vista a utilização correta dos materiais previstos nos investimentos e os registros contábeis, justifica-se a imobilização desses

materiais”; o que, por decorrência, legitima a utilização dos créditos registrados quando de suas aquisições, tendo em vista que a empresa apresentou toda a documentação comprobatória da vinculação das notas autuadas a projetos de modernização/ampliação, bem como da sua contabilização no ativo imobilizado.

Pondera que, diante da aparente análise contraditória contida nos Pareceres em referência, entende necessário prestar alguns esclarecimentos à essa I. Junta de Julgamento, ao passo em que reitera em todos os termos a Impugnação e manifestação apresentadas.

Item 2 do Parecer.

Afirma, quanto à desrespeitosa afirmação contida no item 2, de que os memoriais descritivos apresentados às fls. 327/338 “não apresentam qualquer consistência considerando que os números e datas, que deveriam ser as informações mais importantes dos projetos, foram anotados posteriormente, indicando que estes dados podem ser facilmente alterados pelo autuado”, que os seus documentos são legítimos, contendo assinaturas dos servidores que assumem a responsabilidade técnica pelos dados ali indicados. Ademais, as datas e números não foram inseridos posteriormente, como inexplicavelmente sugeriu a auditora.

Afirma não haver qualquer motivo para que a Auditora levante suposta dúvida quanto a lisura, ética e legitimidade dos documentos fornecidos.

Diz que seguindo no mesmo item 2, a auditora questiona o fato de em alguns memoriais constar a assinalação de reposição/garantia operacional, manutenção, tentando afirmar que tal marcação implicaria em concluir que as peças relativas a cada um dos projetos seriam para manutenção ou reposição.

Observa que nos memoriais descritivos anexados às fls. 327/338, consta na segunda página de cada um deles um quadro padrão denominado “natureza do Investimento”, onde constam algumas opções para sinalização pela empresa quais sejam: Novo Investimento, Reposição, Ampliação da Capacidade, Diferido, Ecologia, Meio Ambiente, Segurança, Despesas Antecipadas, Garantia Operacional e Saúde Ocupacional. Ao contrário do que inveridicamente afirmou a auditora, não existe a opção manutenção nos quadros denominados Natureza do Investimento. Destaca que em todos eles, consta marcada a opção novo investimento, o que demonstra que são projetos de implantação, renovação etc.

DO PEDIDO

Requer, diante de todo o acima exposto, tendo sido evidenciados a fragilidade e equívocos do Parecer ASTEC, a realização de nova diligência, por auditor com formação contábil, para que os documentos e informações disponibilizados possam ser corretamente interpretados.

Reitera que se afigura legítima a utilização de créditos de ICMS nas aquisições dos itens autuados através da Infração 01 do Auto de Infração em tela, a qual, por consequência, deve ser julgada improcedente.

Reafirma todos os termos a Impugnação apresentada, pugnando pelo seu acolhimento, para o fim de rechaçar o Auto de Infração nº 279757.0096/16-0, inclusive consectários legais.

Em nova diligência à ASTEC, fl. 432, para que o Autuado apresentasse a comprovação de todas as suas alegações defensivas e, se necessário, que fossem elaborados novos demonstrativos de apuração e débito, inclusive, excluindo ou deduzindo da presente autuação os valores que já foram objeto da Infração 09, do Auto de Infração nº 279757.0096/16-0 que apurou utilização indevida de crédito.

No resultado da diligência através do Parecer ASTEC nº 0033/2021, fls. 435 a 440, foi informado que não remanesce débito algum em relação à Infração 01 depois realizadas as deduções relativas ao A.I. Nº 207090.0001/14-5.

O Auto foi convertido em nova diligência à IFEP Industria, fl. 448, para que o Autuado apresentasse uma planilha discriminando, com base na EFD do período fiscalizado, em colunas específicas uma com o total mensal das operações de saídas isentas e com redução de base cálculo e outra com o total mensal das operações e, caso fosse apresentado, o Autuante elaborasse planilha demonstrando as proporções mensais e refizesse o demonstrativo de débito da Infração 02, considerando a previsão estatuída no § 6º, do art. 29, da Lei 7.014/96.

O Autuado apresenta nova manifestação às fls. 455 e 456, articulando os seguintes argumentos.

Assinala que atendendo ao determinado pela 3ª JJF, fl. 448, o Autuante, por meio do expediente supracitado, determinou que o contribuinte apresentasse as documentações elencadas à fl. 455.

Objetivando cooperar com o auditor, o ora Impugnante apresenta planilha discriminando as operações solicitadas - a qual acompanha este petitório - além de seu livro de saídas durante o período autuado.

Frisa que tais informações estão dispostas nos seguintes termos:

Total de operações: coluna “B”, linha 3 a 16.

Operações com redução de base de cálculo: coluna “C”, linha 3 a 16.

Operações isentas: coluna “D”, linha 3 a 16.

Reitera toda argumentação posta em sua peça impugnatória, no sentido de que o Auto de Infração em comento seja rechaçado em sua totalidade.

O Autuante apresenta conclusão de diligência às fls. 463 a 465, destacando que o Autuado foi intimado a apresentar os dados descritos no item “1” da diligência, conforme documentos acostados às fls. 454 a 459.

Apresenta à fl. 465, planilha com dados extraídos planilha apresentada pelo Autuado e, com base nos valores declarados pelo Impugnante e considerando os meses de janeiro e fevereiro tragados pela decadência acosta à fl. 465, demonstrativo de débito reduzindo o valor da Infração 02 para R\$ 43.641,24.

O Autuado se manifesta à fl. 478 a 489, informando que concorda expressamente com a exclusão dos débitos referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2011, bem como à aplicação dos percentuais de isenção informados. No entanto, discorda da parte da Infração mantida, reiterando seus argumentos de defesa, sinteticamente, expostos a seguir.

Afirma que tal infração refere-se à suposta falta de estorno do crédito fiscal proporcional às saídas isentas de mercadorias, apropriado mensalmente razão de 1/48 no CIAP.

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

Assinala que, especificamente, no que se refere à possibilidade de utilizar os créditos de bens do ativo imobilizado na hipótese de saídas beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo com previsão de manutenção de crédito, a SEFAZ/BA expressamente autoriza tal aproveitamento, como se vê a partir da leitura da Instrução Normativa IN nº 053/2013, que dispõe sobre o crédito integral relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte, cujo teor reproduz às fls. 480 a 481.

Destaca que, nesse sentido, os arts. 264, XVIII, “c”, 266, III e 268, LIII do RICMS/12(BA) preveem a manutenção do crédito nas saídas com isenção do imposto ou com redução da base de cálculo, cujo teor reproduz às fls. 481 a 482.

Registra que partir da análise das normas em referência, verifica-se que as saídas isentas ou beneficiadas com redução de base de cálculo, em que haja previsão expressa de manutenção de

crédito, devem ser computadas como saídas tributadas para efeito do cálculo do crédito relativo às entradas de bens do ativo imobilizado a ser escriturado no CIAP.

Ressalta que o Autuante em suas diversas manifestações no processo, quedou-se omissa acerca das normas acima citadas, as quais é ponto fulcral para o deslinde da questão.

Por fim, informa que em outro Auto de Infração lavrado contra seu estabelecimento (Cibrafertil) contendo infração idêntica à ora discutida, a. 1ª Junta do CONSEF julgou improcedente tal ponto, conforme decisão que segue em anexo, fls. 491 a 524, cujos trechos da Ementa e voto atinentes à Infração correlata reproduz às fls. 482 e 483.

Conclui reiterando toda argumentação posta em sua peça impugnatória, no sentido de que o Auto de Infração em comento seja rechaçado em sua totalidade.

Em nova diligência, fl. 528, essa 3ª JJF solicitou que os Autuantes informassem, com base na EFD do Autuado se todas as operações de saídas no período fiscalizado arroladas no levantamento fiscal atinente à Infração 02 se constituem, de fato, de mercadorias isentas ou com redução de base de cálculo, com previsão legal de manutenção de crédito, prevista no Convênio ICMS 100/97 e nos artigos 79, 104 e 105 e do RICMS-BA/97;

Os Autuantes apresentam o resultado da diligência fls. 533 a 535, informando que o Autuado tem como Atividade Econômica Principal: 2013402-Fabricação de adubos e fertilizantes, exceto organo-minerais, com destaque para Superfosfato Simples granulado granel, Superfosfato Simples granulado ensacado, Superfosfato Simples farelado ensacado, Sulfato de Amônio farelado ensacado, Cloreto de Potássio granulado peneirado ensacado, Ureia perolada ensacado, Ácido Sulfúrico e Ácido Fluossilícico, beneficiados pela isenção prevista no art. 20, do RICMS-BA/97, e redução da base de cálculo, nas operações interestaduais, prevista no artigo do mesmo Regulamento: 104 e 105 do Decreto nº 6.984/97 e redução da base de cálculo no Convênio ICMS nº 100/97.

Frisa que, em se tratando da manutenção do Crédito Fiscal de ICMS, relativo aos estabelecimentos fabricantes (misturadores) de fertilizantes, o inciso VI, do art. 104, do RICMS-BA/97, cujo teor reproduz. Ou seja, a manutenção do Crédito Fiscal é restrita às mercadorias objeto da isenção que cuida o art. 20, RICMS-BA/97, assim como, das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Convênio ICMS nº 100/97).

Explica não haver hipótese de manutenção do Crédito Fiscal de ICMS de bens de capital (Ativo Imobilizado), utilizado pelas indústrias de fertilizantes, sujeitando-se, essas operações às premissas do art. 97, inciso I, c/c art. 100, incisos I, II e III, do RICMS-BA/97.

Conclui, com base nos registros fiscais do Autuado, todas as mercadorias que comercializou, produzidas ou não no seu estabelecimento, no exercício de 2011, alcançado pela ação fiscal, estavam sujeitas à isenção prevista no art. 20, nas saídas para o Estado, e redução da base de cálculo de cálculo, prevista no art. 79, quando destinadas a outras unidades da Federação, ambos do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos geradores.

Em manifestação às fls. 545 a 550, o Autuado explica que opera exclusivamente com adubos e fertilizantes, mercadorias estas isentas nas operações internas ou beneficiadas com redução de base de cálculo nas operações interestaduais, e que em relação às quais a legislação expressamente autoriza a manutenção integral do crédito na saída desses produtos, consoante previsão expressa da alínea “a”, do inciso XI, do art. 79, do RICMS-BA/97.

Registra que a legislação garante expressamente aos contribuintes que realizam operações com os insumos agropecuários objeto da autuação a manutenção do crédito relativo às entradas em seu estabelecimento, consoante previsão dos artigos 104 e 105, do RICMS-BA/97.

Destaca ainda que, especificamente no que se refere à possibilidade de utilizar os créditos de bens do ativo imobilizado na hipótese de saídas beneficiadas com isenção ou redução de base de

cálculo com previsão de manutenção de crédito, a SEFAZ/BA expressamente autoriza tal aproveitamento, como se vê a partir da leitura da Instrução Normativa - IN nº 053/2013, cujo teor reproduz às fls. 548 e 549.

Revela que através da 4ª e última diligência, emitida em 05/02/2025, o Auditor Fiscal, ao analisar seus registros fiscais, reconheceu que todas as mercadorias comercializadas, produzidas ou não no seu estabelecimento, no período de 2011 - alcançados pelo Auto de Infração - estavam sujeitas à isenção referente as saídas internas dos insumos ou redução da base de cálculo que se enquadram respectivamente nos, vigentes à época dos fatos geradores.

Por fim, informa que em outro Auto de Infração lavrado contra ele próprio (Cibrafértil) contendo infração idêntica à ora discutida, a I. 1ª Junta do CONSEF julgou improcedente tal ponto da autuação, cujos trechos da Ementa e voto atinentes à Infração correlata (03) que reproduz à fl. 549 e 550.

À fl. 595 verso o Autuante declara que tomou ciência da manifestação do Autuado de fls. 545 a 550, com argumentos repisados, já apreciados na Diligência de fls. 533 a 538.

Em sustentação oral a patrona do Autuado, Dra. Karina Vasconcelos do Nascimento, OAB-BA-17.881, na assentada do julgamento, reiterou todos seus argumentos articulados em sua peça defensiva.

VOTO

De plano, cabe enfrentar as preliminares de nulidades suscitadas pelo Autuado.

Em relação à Infração 01, é suscitada nulidade do lançamento pelo fato de que a infração e o período já foram abarcados pela Infração 09 do Auto de Infração nº 207090.0001/14-5, lavrado em 26/06/2014.

Esse questionamento foi objeto específico de diligência à ASTEC-CONSEF solicitada por essa 3ª JJF para que, dentre outras solicitações, que Auditor Fiscal designado promovesse a exclusão ou dedução da Infração 01, de acordo com a documentação os valores que foram objeto da Infração 09, do Auto de Infração nº 207090.0001/14-5. O diligenciador através do Parecer ASTEC Nº 0033/21, fl. 439, concluiu que, de acordo com a determinação do Relator, foram efetuadas as deduções devidas, relativamente ao Auto de Infração nº 207090.0001/14-5, constatando que não remanesce débito em relação à Infração 01 do presente Auto de Infração.

Depois de examinar os elementos carreados aos autos, precipuamente em relação à Infração 01, constato que deve ser acolhida a pretensão da Defesa e, pelo expendido consigno que a Infração 01 é improcedente, precipuamente pelo fato de que a Infração 09 Auto de Infração nº 207090.0001/14-5 foi julgada improcedente na 1ª Instancia através do Acórdão nº 0223-01/17 e teve mantida a decisão pela Segunda Instância desse CONSEF, através do Acórdão CJF Nº 0168-11/22-VD: *“Diante dos fatos apresentados pela diligência solicitada por esta Câmara, entendo pertinente a alegação de que itens característicos de consumo, quando aplicados na instalação de equipamentos, passam a fazer parte do ativo, perdendo a condição de itens de reposição. Assim, acato a Improcedência da Infração 09”*.

No que concerne à preliminar suscitada sob o fundamento de que o relato da Infração 01 não condiz com o dispositivo tido como infringido, não deve prosperar, haja vista que a análise conjunta da descrição da irregularidade apurada, do teor do inciso XII, do art. 97, do RICMS-BA/97, do demonstrativo de apuração, fls. 12 e 13, não deixam dúvidas de que o Autuado apreendeu perfeitamente a acusação que lhe fora imputada. Tanto é assim que o Impugnante apresentou de forma clara e objetiva suas razões de Defesa, articulando os pontos que entendeu indevidos.

Portanto, o presente Auto de Infração, com exceção da Infração 01, como já aludido acima, se afigura revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos

elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No que concerne a decadência pugnada em relação às exigências cujos fatos geradores ocorreram nos meses de janeiro e fevereiro de 2011, tendo em vista que o Auto de Infração ter sido lavrado em 29/03/2016 e o Autuado ter tomado ciência da lavratura em 30/03/2016, constato que assiste razão ao Autuado. Tendo em vista que o entendimento firmado no CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização n° 0 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação, seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos, em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte. Foi o que ocorreria no presente caso em que o Autuado declarou as irregularidades objeto da autuação.

No mérito, o presente lançamento imputa ao sujeito passivo o cometimento da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS: referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento - Infração 01 e relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação - Infração 02.

Como já enfrentado em sede de preliminar a Infração 01 foi esclarecido mediante a realização de diligência que a exação objeto desse item da autuação abarcada pela Infração 09 do Auto de Infração de nº 207090.090/0001/14-5, lavrado contra o estabelecimento autuado.

No que concerne a Infração 02, em sua Defesa o Autuado sustentou que opera exclusivamente com adubos e fertilizantes, mercadorias estas que no período autuado eram isentas nas operações internas ou beneficiadas com redução de base de cálculo nas operações interestaduais e que em relação às quais a legislação expressamente autoriza a manutenção integral do crédito.

Sustentou que, em relação à possibilidade de utilizar os créditos fiscais de bens do ativo imobilizado na hipótese de saídas beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo com previsão de manutenção de crédito, a SEFAZ-BA expressamente autoriza tal aproveitamento através da Instrução Normativa nº 053/2013.

O Autuante em sua informação fiscal e nas diligências solicitadas por esta 3ª JF, asseverou que, com base nos registros fiscais do Autuado todas as mercadorias comercializadas pelo autuado no período fiscalizado, produzidas ou não no estabelecimento autuado alcançado pela ação fiscal, estavam sujeitas à isenção prevista no art. 20, nas saídas para o Estado e, redução de base de cálculo, prevista no art. 79, quando destinadas a outras unidades da Federação, ambos do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos geradores.

Entretanto, manteve a autuação sob o fundamento de que, de acordo com o inciso VI, do art. 104, do RICMS-BA/97, a manutenção do crédito fiscal é restrita as mercadorias objeto da isenção que cuida o art. 20, do RICMS-BA/97, assim como as matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos (Convênio ICMS nº 100/97).

Depois de examinar os elementos que instruem os presentes autos, precipuamente dos dispositivos destacados, tanto pelo Autuado, como pelos Autuantes, constato que, assiste razão ao Autuado, uma vez que as saídas internas são isentas e as saídas interestaduais têm redução da base de cálculo com previsão de manutenção do crédito fiscal.

Ademais, a Instrução Normativa 053/2013, em seu item 2.2, expressamente autoriza o aproveitamento do crédito, *in verbis*:

“INSTRUÇÃO NORMATIVA 053/2013. O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições, com base na Lei nº 7.014/96, no RICMS e nos pareceres exarados pela DITRI, RESOLVE esclarecer que

1 - O valor do crédito relativo às entradas de bens destinados ao ativo imobilizado e respectivo serviço de transporte a ser apropriado em cada período de apuração será obtido multiplicando-se 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor do crédito vinculado ao bem e ao respectivo serviço de transporte, incluído o relativo ao diferencial de alíquotas, escriturados no CIAP na forma regulamentar, pela relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período.

2 - Na apuração dos valores referentes às operações de saídas e prestações tributadas, ressalvadas as hipóteses referidas no item 4, devem ser computados os valores:

2.1 - das operações de saídas e prestações tributadas pelo regime de tributação normal e pelo regime de substituição tributária por antecipação ou diferimento;

2.2 - das operações e prestações beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo com previsão expressa de manutenção de crédito;

2.3 - das operações de saída e prestações com destino ao exterior (diretas e indiretas);

2.4 - da base de cálculo das operações de saída e prestações de serviços realizadas com redução de base de cálculo sem previsão expressa de manutenção de crédito;

2.5 - das operações realizadas a título de doação e bonificação;

[...]

4. Não devem ser computados no valor total das operações de saídas ou prestações do período nem no valor das operações de saídas e prestações tributadas."

Assim, resta evidenciado nos autos a insubsistência da Infração 02.

O Autuado solicitou que as intimações referentes ao presente processo sejam feitas em nome dos patronos da causa, no endereço Av. Tancredo Neves nº 1632, Torre Sul, Cjs. 2205/2212, Caminho das Árvores, Salvador - Bahia, CEP 41820-020, consigno não haver óbice algum para o seu atendimento, contudo o não atendimento não implica nulidade, nos termos do RPAF-BA/99. Ademais, o representante do Autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber as intimações atinentes ao presente feito.

Concluo pela insubsistência da autuação.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279757.0096/16-0, lavrado contra a **CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES**.

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2025.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA