

**A. I. N°** - 279691.0041/06-7  
**AUTUADO** - CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A.  
**AUTUANTE** - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA e JOILSON SANTOS DA FONSECA  
**ORIGEM** - IFEP-DAT/NORTE  
**INTERNET** - 21.03.2007

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0064-01/07**

**EMENTA: ICMS. 1.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **2.** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material destinado à manutenção e conservação de equipamentos. Infração reconhecida. **3.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas por meio de levantamento de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Infração caracterizada. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Deve-se exigir o pagamento do imposto, por substituição tributária, nas saídas de mercadorias que deixaram de ser oferecidas à tributação. Infração caracterizada. **4.** BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS COM BASE DE CÁLCULO INFERIOR À DA ENTRADA MAIS RECENTE. Infração reconhecida. **b)** ERRO NO CÁLCULO DO BENEFÍCIO FISCAL PREVISTO NO PROGRAMA “DESENVOLVE”. Para o cálculo do benefício fiscal previsto no programa DESENVOLVE devem ser excluídas as operações com mercadorias adquiridas de terceiros. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 05/09/06, imputa ao contribuinte o cometimento de infrações à legislação do ICMS, decorrentes de:

1. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias realizadas noutras unidades da Federação, e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, setembro, novembro e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.786,21, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo 01.
2. Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS pelas aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, materiais sem código do produto especificado pelo contribuinte, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$80.072,55, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo 02.

3. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias realizadas noutras unidades da Federação, e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a outubro, e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$70.303,92, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte deu entrada das mercadorias com a descrição genérica - outras mercadorias - sendo a descrição dada a estes materiais nos demonstrativos extraídos diretamente dos documentos fiscais de aquisição. Esta infração decorre da análise das notas fiscais de entrada, onde os materiais descritos se caracterizavam como de uso e consumo e que o contribuinte descrevia nos arquivos magnéticos como sendo outras mercadorias, seguindo em anexo demonstrativo com a relação das notas fiscais, descrição dos materiais e a memória de cálculo da diferença de alíquotas devida, conforme Anexo 03.
4. Utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$43.787,28, acrescido da multa de 60%.
5. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias realizadas noutras unidades da Federação, e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$46.686,41, acrescido da multa de 60%. Consta que os materiais com código do produto especificado pelo contribuinte, conforme Anexo 05.
6. Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício fechado de 2004, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, sendo exigido ICMS no valor de R\$18.480,05, acrescido da multa de 70%.
7. Falta de retenção e conseqüente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo o lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$16.477,38, acrescido da multa de 60%. Conforme Anexo.
8. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas operações de saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.089,46, acrescido da multa de 60%. Consta que esta infração decorreu de operações de saídas em transferências de mercadorias recebidas ou adquiridas de terceiros com valor da base de cálculo inferior ao da última entrada. Conforme demonstrativo anexo.
9. Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de setembro a dezembro de 2003, janeiro a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$921.411,71, acrescido da multa de 60%. Consta que esta infração decorreu de lançamentos de débitos da diferença de alíquotas quando da apuração do saldo devedor do ICMS amparado pelo benefício fiscal do DESENVOLVE. O procedimento utilizado para apuração do ICMS devido nesta infração foi a exclusão dos débitos referentes à diferença de alíquotas quando da apuração do saldo devedor amparado pelo DESENVOLVE. Consta, ainda, que nos meses de setembro e outubro de 2004, além do procedimento acima descrito

também foi efetuada uma classificação nos produtos comercializados apurando analiticamente as mercadorias produzidas no estabelecimento e as mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização. Tal procedimento se fez necessário devido ao fato de o contribuinte lançar indevidamente nestes meses, para efeito de apuração do saldo devedor incentivado pelo DESENVOLVE, débitos provenientes das operações de comercialização de mercadorias adquiridas de terceiros. Anexo levantamento analítico com apuração tanto dos débitos quanto dos créditos das operações de comercialização de mercadorias de produção própria e de comercialização de terceiros, bem como a recomposição do conta corrente fiscal segregando os débitos da diferença de alíquotas dos débitos das operações de comercialização de mercadorias de produção própria amparadas pelo DESENVOLVE.

Às fls. 353 e 354, foi juntada uma petição do autuado requerendo a emissão do documento para recolhimento do débito reconhecido referente às infrações 01, 06, 07 e 08, o qual foi quitado conforme comprovantes anexados aos autos às fls.407/408.

Às fls. 666 e 667, foi anexada outra petição do contribuinte requerendo a emissão do documento para pagamento do débito reconhecido referente às infrações 02, 03, 04 e 05, com o benefício da Lei nº.10328/2006, o qual foi quitado conforme o documento anexado aos autos à fl.669.

O autuado apresenta peça impugnatória ao lançamento de ofício(fl.357/369), na qual esclarece inicialmente que as importâncias exigidas nas Infrações 01, 06, 07 e 08, foram pagas com o benefício da Lei nº. 10.328/06.

Quanto às infrações 02, 03, 04 e 05, sustenta que o material analisado pela fiscalização destina-se exclusivamente às operações em seu processo industrial, conforme atesta o laudo técnico de avaliação acostado aos autos. Tece diversas considerações e argumentações para afirmar que se trata, na verdade, de produtos intermediários utilizados no processo industrial, sendo indevida a exigência fiscal relativa à estes itens da autuação.Contudo, conforme registrado acima, o próprio autuado reconhece a procedência da exigência e efetua o pagamento conforme comprovante anexado aos autos.

A sua insurgência restringe-se, portanto, contra à Infração 09. Sustenta o autuado que diversamente do alegado pelo autuante, sempre agiu nos exatos termos da habilitação concedida pelo Programa DESENVOLVE. Cita e transcreve o artigo 3º do Decreto nº. 8.205/2002, para manifestar o entendimento de que inexistente qualquer proibição para a inclusão de débitos relativos à diferença de alíquotas, haja vista que a única condição imposta pelo referido diploma legal é que o saldo devedor seja relativo às operações próprias e gerado em razão dos investimentos anteriormente aprovados. Transcreve, ainda, todo o teor da habilitação que lhe foi concedida através da Resolução nº. 45/2003, para dizer que a única condição imposta para pagamento do saldo devedor do ICMS é de que ele seja gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, não havendo menção à restrição de quais débitos relativos ao imposto devem ser incluídos ou excluídos na apuração do saldo devedor. Destaca que as mercadorias objeto do lançamento fiscal são bens para o ativo imobilizado, sendo utilizados no processo de produção da empresa, portanto, se tratam de bens de operações próprias geradas em razão dos investimentos aprovados, sendo incabível a glosa realizada pelo autuante.

Conclui, dizendo que em decorrência da total ausência de conduta infracional, uma vez que procedeu nos exatos termos da habilitação concedida pelo Programa DESENVOLVE, que este item da autuação seja julgado insubsistente.

Na informação fiscal prestada às fls.674/680, o autuante contesta o entendimento manifestado pelo autuado e diz que, nos termos do artigo 3º, do Programa DESENVOLVE, somente os saldos devedores relativos às operações próprias, gerados em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, serão objeto do benefício. Assim, a comercialização de mercadorias adquiridas de terceiro não se enquadra em operação própria de

produto industrializado pelo próprio estabelecimento, devendo os saldos dessas operações ser considerados não como saldos de operações próprias, mas, de operações de terceiros. Afirmo que este é o intuito do referido programa, conforme pode ser observado no artigo 1º, incisos I, II, III, IV, VI e VII, cujo teor transcreve. No que concerne à diferença de alíquotas, também manifesta o entendimento de que não há amparo legal para efeito de considerar como saldo de operações próprias, haja vista que são oriundos de aquisições interestaduais de material de uso e consumo ou de ativo imobilizado produzido por terceiros, sendo que no caso da diferença do imobilizado há inclusive a possibilidade de diferimento, cabendo ao interessado requerer ao Conselho Deliberativo, a sua concessão.

Conclui, mantendo integralmente a autuação.

#### **VOTO**

O Auto de Infração em lide imputa ao contribuinte o cometimento de 09 (nove) infrações a legislação do ICMS, tendo o autuado reconhecido expressamente e efetuado o pagamento referente às Infrações 01,02,03,04,05,06,07 e 08, conforme comprovantes de recolhimentos acostados aos autos.

Insurge-se exclusivamente contra a Infração 09, que cuida de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração do saldo devedor do ICMS incentivado referente ao benefício fiscal do Programa DESENVOLVE. Alega o autuado que sempre procedeu nos termos da habilitação concedida pelo Programa DESENVOLVE, sendo a única condição imposta pelo Decreto nº. 8.205/2002, para pagamento do saldo devedor do ICMS, que este seja gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, inexistindo vedação de quais débitos relativos ao imposto devem ser incluídos ou excluídos na apuração do saldo devedor, destacando que as mercadorias objeto do lançamento fiscal são bens para o ativo imobilizado, sendo utilizados no processo de produção da empresa, sendo, portanto, bens de operações próprias geradas em razão dos investimentos aprovados, não cabendo a glosa realizada pelo autuante.

Do exame das peças processuais, entendo que o deslinde da questão reside na indispensável identificação do alcance das disposições da Lei nº. 7.980/2001 - instituidora do Programa DESENVOLVE - e de seu Regulamento - aprovado pelo Decreto nº. 8.205/2002 - ou seja, se existe vedação para que o contribuinte beneficiário do Programa DESENVOLVE não possa computar as operações de comercialização de mercadorias adquiridas de terceiros, bem como as aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado utilizados no processo produtivo da empresa, na apuração do saldo devedor do ICMS incentivado.

O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, tem como objetivo fomentar e diversificar a matriz industrial e agro industrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado, este o enunciado da Lei nº. 7.980, de 12 de dezembro de 2001, instituidora do referido Programa.

Nos termos do artigo 2º, incisos I e II, do acima mencionado Diploma legal, dois são os incentivos previstos em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado:

- a dilação do prazo de pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 (setenta e dois) meses;
- o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento.

O Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE aprovado pelo Decreto nº. 8.205/2002, ao tratar do incentivo do

diferimento previsto na Lei nº. 7.980/2001, assim dispõe em seu artigo 2º, inciso I, alínea “c”, “in verbis”:

*“Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:*

*I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:*

*c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;”.*

A leitura do dispositivo regulamentar acima transcrito permite identificar, claramente, a existência de um incentivo dado ao beneficiário do Programa DESENVOLVE, quando adquire bens em outros Estados destinados ao ativo imobilizado.

Contudo, este incentivo diz respeito ao diferimento do lançamento e pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, ou seja, o contribuinte fica desobrigado de efetuar o lançamento e pagamento do ICMS devido, que somente será exigido no momento de sua desincorporação mesmo assim, se esta ocorrer antes do prazo previsto na legislação.

Portanto, no que concerne à diferença de alíquotas decorrentes de aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, não há que se falar em cômputo na apuração do saldo devedor incentivado, haja vista que existe um incentivo específico, no caso, o diferimento do imposto, não se confundindo este com o incentivo de dilação de prazo.

Quanto à alegação do contribuinte de que as mercadorias objeto do lançamento fiscal são bens destinados para o ativo imobilizado, sendo utilizados no processo de produção da empresa, portanto, bens de operações próprias geradas em razão dos investimentos aprovados, entendo incorrer em equívoco o autuado, pois, a meu sentir, a expressão “operações próprias” diz respeito àquelas operações de circulação de mercadorias realizadas pelo contribuinte referentes aos produtos por ele fabricados e que gozam do incentivo da dilação de prazo.

O artigo 3º do mesmo Regulamento acima reportado, espanca qualquer dúvida porventura existente sobre o incentivo de dilação de prazo ao dispor, “in verbis”:

*“Art. 3º O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”*

Conforme se verifica a dilação de prazo para o pagamento do saldo devedor mensal do ICMS, diz respeito às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, não sendo o caso das mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização, assim como das aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado. Entendo que, o legislador ao estabelecer que o incentivo alcança “as operações próprias, gerado em razão dos investimentos constante dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo”, agiu de acordo com o próprio escopo do Programa DESENVOLVE, que é fomentar e diversificar a matriz industrial, visando o desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado.

Apesar de não ser elemento determinante para solução da lide, parece-me que, a título ilustrativo, vale registrar que o autuado é beneficiário do Programa DESENVOLVE, tendo apenas o incentivo de dilação 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 Resolução nº. 45/2003.

Portanto, não tem o contribuinte o incentivo do diferimento do lançamento e o pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado realizadas em outra unidade da Federação, o que me permite inferir, tenha resultado na adoção do procedimento equivocado apontado neste item da autuação.

Outro registro que faço diz respeito à existência do Auto de Infração nº. 269200.0104/04-4, que apontou a mesma infração em período diverso do indicado no presente Auto de Infração, que foi reconhecida pelo autuado, inclusive, com o pagamento do imposto exigido, conforme Acórdão JJF nº. 0095-03/05, da 3ª Junta de Julgamento Fiscal. Repetindo o que disse acima, apesar de não ser um fator determinante para solução da lide, haja vista que o contribuinte tem o direito assegurado constitucionalmente a ampla defesa e ao contraditório, parece-me indicar que o próprio autuado não tem convicção sobre as razões que apresenta.

Voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração, homologando-se os valores recolhidos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279691.0041/06-7**, lavrado contra **CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.209.094,97**, sendo R\$1.190.614,92, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” e “e” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$18.480,05, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2007.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA- PRESIDENTE

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR