

A. I. N.º - 087461.0402/09-3  
AUTUADO - BETUMAT QUÍMICA LTDA.  
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO  
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA  
INTERNET - 22. 11. 10

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0343-01/10

**EMENTA:** ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. A correção, na fase de Informação Fiscal, de inconsistências referentes a operações incentivadas e à exclusão do débito relativo a período no qual o contribuinte apresentara saldo credor de imposto, implica na redução do montante do débito. Infração comprovada parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 28/12/2009, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$27.507,09, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (Desenvolve), nos meses de julho a setembro, novembro e dezembro de 2005, janeiro a março, junho a agosto e novembro de 2006, janeiro a julho e setembro a dezembro de 2007. Consta que o contribuinte recolheu a menos o ICMS normal (parcela não contemplada pelo benefício), em decorrência de erro na apuração da parcela incentivada.

Por meio da manifestação acostada à fls. 102, o autuado reconheceu parcialmente o Auto de Infração, no valor de R\$1.317,18, em conformidade com a planilha de fl. 103.

O autuado impugnou o lançamento às folhas 107 a 113, aduzindo que obteve os benefícios do Programa Desenvolve, através da Resolução 142/2005, que dispõe em seu art. 1º que a habilitação se refere à produção de manta asfáltica, asfalto elastomérico, tinta acrílica, adesivos e soluções asfálticas, sendo concedido o diferimento do ICMS nas importações e nas aquisições neste e em outros Estados, sobre a diferença de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento da desincorporação e dilação de prazo de setenta e dois meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias, sobre os investimentos previstos no projeto incentivado.

Em razão disso, a partir de julho de 2005, passou a diferir o ICMS devido nas operações vinculadas ao seu processo industrial, recolhendo normalmente o imposto nas demais operações. Afirma que devido à inexistência de regulamentação acerca do entendimento dos CFOPs [códigos fiscais de operação e prestação] vinculados à operação daqueles distintos, calculava o imposto a recolher, procedendo a ajustes sobre o saldo devedor do ICMS, extraíndo da apuração os lançamentos referentes às operações e prestações não vinculadas às atividades industriais.

Realça que o procedimento está de acordo com o entendimento da Secretaria da Fazenda, que assim já se manifestara por meio do Parecer nº 02789/2009, de 16/02/2009, em resposta a consulta não formulada pelo impugnante, porém que serve como paradigma, cujos trechos reproduziu:

*“... o saldo devedor a ser alcançado pelo incentivo da dilação de prazo das operações próprias do estabelecimento, decorrentes de investimentos*

*projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo. (...) Apenas o débito gerado em função dessas saídas deve ser considerado para fins de aplicação dos benefícios do Desenvolve; os débitos decorrentes das operações com mercadorias produzidas por terceiros, e da substituição tributária, que não refletem incremento da capacidade produtiva, não serão alcançados pela dilação de prazo. (...) O consulente deverá fazer a apuração do saldo devedor em separado, operações não incentivadas (que compreende as vendas de mercadorias remetidas para industrialização em estabelecimentos de terceiros) e operações próprias incentivadas, recolhendo o imposto relativo a cada uma delas na forma e nos prazos previstos na legislação.”*

Observa que em razão de dúvidas ocorridas sobre a forma de cálculo do benefício, em junho de 2009 foi editada a Instrução Normativa nº 27/2009, que dispõe sobre os ajustes a serem realizados pelos contribuintes, com o objetivo de expurgar os valores referentes às operações e prestações não vinculadas ao projeto aprovado. Lembra que as Instruções Normativas são atos auxiliares à lei, não objetivando criar regra nova, mas apresentar interpretação à regra já existente, tendo caráter apenas interpretativo, sendo que sua aplicação se estende aos fatos ocorridos antes de sua edição, conforme dispõe o art. 106, I do Código Tributário Nacional (CTN).

Realça que para o cálculo do saldo devedor passível de incentivo, deve-se utilizar a fórmula contida no item 2 da referida Instrução Normativa, conforme segue:

*“2 – O saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE será apurado pela seguinte fórmula:*

*SDPI = SDM – DNVP + CNVP, onde:*

*SDPI = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE;*

*SDM = saldo devedor mensal do ICMS a recolher;*

*DNVP = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;*

*CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.”*

Consigna que a Instrução Normativa, em seguida, enquadra cada um dos códigos fiscais de operação nessas definições. Ressalta que apesar do disposto nessa norma, além de a fiscalização ter ocorrido após a sua edição, o autuante ignorou essa regra, calculando o crédito sobre as revendas apenas em relação aos CFOPs 1.102, 1.202 e 2.102, ignorando outros créditos vinculados a estas operações, como no caso da antecipação parcial. Frisa que, assim, ocorreu uma distorção significativa no cálculo realizado, apurando-se um débito que, na realidade, inexistia.

Visando comprovar suas alegações, apresenta levantamento do saldo devedor do ICMS a recolher relativo ao período autuado (fls. 114/115), apurado com base na mencionada norma, indicando os dados que entende corretos, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos aprovados, contestando o levantamento fiscal, por não considerar como crédito as operações não vinculadas ao projeto, identificando os erros da auditoria.

Destaca que, como realiza operações de consignação mercantil de produtos próprios, ao calcular o saldo devedor, incluiu as operações classificadas nos CFOPs 5.917 e 6.917 – remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial, como incentivadas, apesar de todas as operações com os CFOPs 5.900 e 6.900 serem consideradas na Instrução Normativa como não incentivadas. Aduz que após os ajustes necessários, adequando o cálculo às regras da norma, constatou que o débito é muito menor que aquele exigido no lançamento, tendo recolhido a parcela correspondente, conforme comprovante de arrecadação anexado às fls. 146/147.

Argumenta que no mês de julho de 2006 apresentou saldo credor de imposto, nada tendo a recolher no período, porém, por motivos desconhecidos, o autuante exigiu o valor de R\$1.010,00.

Assevera ter comprovado os seguintes pontos:

1) o autuante não considerou as regras da Instrução Normativa 27/2009 mensal do ICMS;

2) foram desconsiderados os créditos originários do pagamento do ICMS referente à antecipação parcial, decorrentes da aquisição de mercadorias em outros estados, portanto não vinculados ao projeto aprovado;

3) não houve fato gerador do imposto em junho de 2006, por ter ocorrido saldo credor da parcela incentivada.

Requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

O autuante prestou Informação Fiscal às fls. 129 a 131, destacando que o foco principal de discordância está direcionado, quase em sua totalidade, aos valores referentes à antecipação parcial. Frisa que o contribuinte incorreu em duplicidade ao computar os valores da antecipação parcial como créditos não vinculados ao projeto, não por esse valor não ser, efetivamente, não vinculado, mas porque já fora compensado antes, na apuração do SDM.

Esclarece que foi o seguinte o procedimento do autuado: aplicando a fórmula  $SDPI = SDM - DNVP + CNVP$ , tomou o SDM, resultante da apuração final, constante do resumo da apuração do imposto. Realça que esse saldo apurado já está livre, ou expurgado, da antecipação parcial, cujo valor foi lançado como outros créditos e se o propósito dessa equação, em consonância com o objetivo do benefício, é retirar do saldo devedor lançado no resumo da apuração, todos os débitos e créditos não relacionados à produção, não se pode deixar de enxergar que no saldo apontado na apuração já está retirado o crédito relativo à antecipação. Indaga: “*Se assim for, por que retirá-lo novamente? Como retirar do SDM algo que não mais está dentro dele?*”

Frisa que caso seja aplicada a equação da Instrução Normativa 27/2009, ou o saldo devedor mensal (SDM) deve considerar o saldo devedor, antes da compensação do valor da antecipação parcial, ou, se for considerado o valor da apuração final (linha 011 do resumo da apuração), o valor referente à antecipação não poderá ser incluído no CNVP.

Para demonstrar a duplicidade de aplicação do valor da antecipação parcial, utiliza-se de um exemplo hipotético de apuração, comparando os dois procedimentos, indicando, ao final, que enquanto segundo o entendimento do impugnante o saldo do montante do imposto não incentivado representaria R\$65,00, de acordo com a forma que acha correta, o valor seria de R\$69,00, o que significa que tendo em vista que o valor da antecipação parcial já fora compensado (na linha “outros créditos”) na apuração do SDM, não pode ser somado aos CNVP, por gerar duplicidade.

Ressalta que o item 2.2.23 da Instrução Normativa, realmente, induz a essa duplicidade, o que se constitui, a seu ver, um dos problemas existentes nessa norma. Complementa que, caso não esteja enganado quanto ao erro do contribuinte, ainda que induzido por ato administrativo, entende que o valor do imposto deve ser complementado, mesmo que sem penalidades, obedecendo-se o quanto preceitua o parágrafo único do art. 100 do CTN.

Quanto aos demais dados, acata as pequenas correções efetuadas pelo autuado, de modo que os valores devidos passam a ser exatamente os indicados pelo autuado, acrescidos dos valores da antecipação parcial replicados na planilha anexada à fl. 132.

Sendo cientificado a respeito da informação fiscal e dos elementos a ela anexados, o autuado se manifestou às fls. 137 a 143, argumentando que em relação ao entendimento apresentado pelo Auditor Fiscal, mantém a sua posição quanto ao assunto.

Ressalta que realizou o recolhimento da diferença do imposto que acredita ser devido, conforme planilha e guia de recolhimento em anexo (fls. 144 a 147).

Na sequência, o impugnante repete todos os argumentos já oferecidos na peça de defesa e conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuante se pronunciou à fl. 161, quando comentou que a manifestação das alterações efetuadas na Informação Fiscal, conforme planilha de fls. 144 a 147, sugere as correções sugeridas pelo autuado. Ressalta que sobre a questão do

parcial, o sujeito passivo mantém seu entendimento, sobre o qual já comentou na Informação Fiscal, cujo teor reitera.

Consta extrato do SIGAT/SEFAZ às fls. 164 a 166, referente ao pagamento parcial do débito consignado no Auto de Infração.

## VOTO

Verifico que através da presente autuação foi imputado ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS normal (parcela não contemplada pelo benefício), em decorrência de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve.

Na defesa apresentada, o impugnante contestou parcialmente os valores apurados pela fiscalização, efetuando o recolhimento do montante que entende que representa o valor que realmente teria sido calculado a menos. Baseou sua insurgência contra os montantes indicados pelo autuante, realçando que ao proceder à apuração da parcela do imposto sujeita ao benefício fiscal, baseia-se nas orientações constantes na Instrução Normativa nº 27/2009.

Quanto aos cálculos elaborados pelo fisco, atacou os seguintes pontos: 1) como realiza operações de consignação mercantil de produtos próprios, ao calcular o saldo devedor, incluiu as operações classificadas nos CFOPs 5.917 e 6.917 – remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial, como incentivadas; 2) no mês de julho de 2006 apresentou saldo credor de imposto, nada tendo a recolher nesse período; e 3) a falta de consideração, como crédito fiscal, dos valores recolhidos a título de antecipação parcial.

Constato que o autuante, ao proceder à Informação Fiscal, agiu com acerto, acatando as alegações inseridas nos dois primeiros itens acima, razão pela qual elaborou novo demonstrativo, indicando o saldo devedor remanescente da exigência fiscal.

De igual modo, concordo quanto à sua insurgência contra o lançamento do crédito fiscal relativo aos pagamentos atinentes à antecipação parcial, como “créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado” (CNVP), haja vista que, conforme bem salientou o autuante, tais valores já são lançados previamente pelo contribuinte, no campo “outros créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, sendo, dessa forma, devidamente computados no “saldo devedor mensal do ICMS a recolher” (SDM), de modo que a aceitação dos argumentos do impugnante implicaria no lançamento dos créditos fiscais em questão em duplicidade, o que, evidentemente, não pode ser admitido, por resultar em redução do valor final do tributo normal a ser recolhido mensalmente pelo autuado.

Deste modo, a imputação resta caracterizada de forma parcial, no montante de R\$26.319,49, em conformidade com o demonstrativo acostado à fl. 132 (última coluna).

No que se refere à sugestão do autuante no sentido de que a se confirmar que o contribuinte teria sido induzido ao erro, em razão da redação verificada no item 2.2.23 da Instrução Normativa nº. 27/2009, que a diferença do ICMS apurada fosse exigida, porém sem a aplicação de penalidade, ressalto que essa recomendação não pode ser apreciada em primeira instância deste Conselho, nos termos do art. 159, § 1º do RPAF/BA.

Face ao exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 0343-01/10, emitido em 15/01/2010, contra **BETUMAT QUÍMICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a pagar o imposto no valor de **R\$26.319,49**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 159, § 1º do RPAF/BA.

da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR