

A. I. Nº - 281082.0023/12-3
AUTUADO - QUÍMICA AMPARO LTDA.
AUTUANTE - MARCOS ANTONIO MOURA CRISOSTOMO
ORIGEM - IFEP INDUSTRIA
INTERNET - 16/05/2013

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0054-05/13

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. UTILIZAÇÃO INCORRETA DO BENEFÍCIO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Restou configurada a ocorrência do recolhimento de ICMS a menos, em virtude de erro na apuração do imposto, com a inclusão de valores indevidos no cálculo das parcelas sujeitas à dilação de prazo. O contribuinte exclui do regime de apuração do DESENVOLVE os créditos fiscais decorrentes de fretes e carretos, cujo ICMS foi recolhido de forma antecipada, pelo regime da substituição tributária. O custo do frete integra o preço dos produtos fabricados e revendidos pelo autuado. Deveriam ter sido considerados no cálculo da parcela incentivada. Não acolhida a arguição de nulidade da autuação. Indeferido pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 28/09/2012, para exigir ICMS em razão do cometimento da seguinte infração: *“Recolheu a menor 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, por ter incluído valores indevidamente no cálculo da parcela incentivada, conforme planilhas de apuração mensal do ICMS DESENVOLVE – Anexo I”*. Período autuado: jan a jul de 2012. Valor cobrado: R\$470.063,38, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Foi apresentada impugnação, subscrita por advogados com procuração nos autos. A defesa foi juntada às fls. 18 a 32 do PAF.

Inicialmente foi ressaltado pelo contribuinte a tempestividade da peça impugnatória, apresentada em 06/11/2012, considerando que fora notificada do Auto de Infração, em 05/10/2012.

Arguiu em seguida a nulidade do lançamento fiscal ao argumento que o ato administrativo em exame não encontra supedâneo na legislação de regência do programa Desenvolve. Invocou a aplicação do art. 18, inc. III, do RPAF/99. Transcreveu na peça defensiva vários dispositivos do Decreto nº 8.205/02.

Disse que o Auto de Infração foi lavrado em desacordo com os ditames legais e que era obrigação da autoridade fiscal lavrar o auto com precisão e clareza, descrevendo a infração, indicando o correto dispositivo legal ou regulamentar violado. Afirmou que na autuação em lide houve um claro equívoco no enquadramento legal, o que teria como consequência o embargo à defesa da Impugnante.

Caso não seja acatada a nulidade do auto de infração, requereu a revisão do ato administrativo, para correção da capitulação legal da infração, sendo ainda, concedida a devolução do prazo de 30 (trinta) dias para defesa da Impugnante, em consonância com os princípios Constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

A partir dos dados existentes nos autos a defesa afirma que compulsando o PAF e seus anexos, deduziu que a infração relaciona-se aos documentos fiscais de fretes e carretos contratados pela Impugnante, aos quais a defesa deduz que a Autoridade Fiscal considerou que essas prestações não deveriam compor do montante dos créditos incentivados pelo Programa DESENVOLVE. No intuito de evitar a preclusão do prazo para suas alegações e sem prejuízo da apreciação da preliminar de nulidade e revisão do ato administrativo, com a consequente devolução do prazo para defesa, a Impugnante apresentou as suas razões de irresignação ao suposto mérito do presente auto de infração, por deduzir que o pleito da Autoridade Fiscal versa sobre a inclusão dos fretes e carretos contratados pela Impugnante, no programa de incentivo fiscal DESENVOLVE. Sustenta que esse procedimento não tem amparo na legislação de regência do ICMS e do correspondente benefício fiscal.

A defesa discorreu que a empresa autuada opera como substituta tributária do ICMS nas contratações de fretes e carretos na forma do Art. 380, II, do RICMS/97 (prestações sucessivas). Em razão da substituição tributária, fica obrigada, pela norma citada, a proceder ao recolhimento do imposto, com responsável tributária, até o dia 15 do mês subsequente ao da prestação de serviços. Afirma ainda que ao efetuar o recolhimento do ICMS-ST das prestações contratadas, o faz sem o aproveitamento dos incentivos fiscais proporcionados pelo Programa DESENVOLVE, instituído pelo Estado da Bahia.

Em consonância com a sistemática de recolhimento instituída pelo RICMS-BA, procedeu ao lançamento do crédito fiscal oriundos dos fretes e carretos na apuração do imposto, correspondente operações próprias, para fins de aproveitamento do crédito fiscal. Contudo, quando da apuração final, para realização das exclusões dos créditos e débitos do ICMS, que devem compor a apuração do imposto a ser recolhido com benefício do Programa Desenvolve, efetuou a exclusão dos créditos oriundos dos fretes e carretos, dos eventos relacionados aos débitos e créditos vinculados ao DESENVOLVE, incluindo estas parcelas na apuração dos valores não vinculados ao projeto. Argumenta que o recolhimento do ICMS sobre as operações de frete e carreto, pelo regime da ST, são efetuadas em guias apartadas e de forma antecipada, sem o benefício do DESENVOLVE, por total ausência de previsão legal para inclusão no referido programa.

A partir da análise dos relatórios fiscais que subsidiaram a autuação fiscal, a Impugnante deduziu que a Autoridade Fiscal, não reconheceu o direito da Impugnante aos créditos integrais de ICMS oriundos da ST (substituição tributária) dos fretes e carretos, por entender que tais créditos deveriam compor a somatória de créditos incentivados, mesmo ante a ausência do aproveitamento do benefício fiscal do DESENVOLVE pela Impugnante nas prestações submetidas ao regime de pagamento por substituição tributária.

Declarou que a sistemática adotada pela Autoridade Fiscal fere o princípio da não-cumulatividade do tributo, positivado no art. 155, § 2º, I e II da Constituição Federal, cujo teor transcreveu na peça de defesa.

Citou também lições doutrinárias do Prof. Dr. Paulo de Barros Carvalho acerca do princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Argumentou que o procedimento adotado auditor fiscal implicou em inovação da lei e que a sistemática de cálculo adotada não é albergado pelo RICMS-BA, bem como pelo Decreto nº 8.205/02, que instituiu o programa DESENVOLVE. Para a defesa não há que se falar em inclusão dos créditos de fretes e carretos na coluna de crédito incentivados do DESENVOLVE, por total ausência de amparo legal e por infração ao princípio constitucional do não-confisco e da não-cumulatividade do ICMS.

Para corroborar suas alegações a Impugnante elaborou relatórios comparativos entre a sistemática de cálculo do Auditor Fiscal autuante, com o procedimento adotado pela empresa, e juntou à peça defensiva as guias dos recolhimentos de ICMS incidentes sobre fretes e carretos,

inseridos no ANEXO B da defesa (fls. 48 a 62, do PAF), para fins de comprovação do pagamento antecipado da exação e do seu direito ao crédito.

Mais a frente o contribuinte argüiu a constitucionalidade das Multas Aplicadas, por ofensa ao Princípio Constitucional Proibitivo da Instituição de Tributos com Efeitos Confiscatórios, com fundamento no art. 150, inc. IV, da CF/88. Nesta oportunidade, em relação a este tema, citou lições doutrinárias e decisões judiciais, a exemplo do RE 81.550/MG e acórdãos proferidos pelos Tribunais Federais Regionais da 1^a e da 5^a regiões.

Ao concluir as alegações quanto ao efeito confiscatório da multa lançada de ofício conjuntamente com o imposto, a Impugnante afirmou que a penalidade, no percentual de 60%, afigura-se desproporcional e sem qualquer razoabilidade, aviltando, por conseguinte, além destes, o princípio constitucional da capacidade contributiva. Pede que esta parcela seja excluída integralmente da autuação, liberando a Impugnante de seu pagamento. Declarou ainda que não agiu com DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Pugna pelo reenquadramento da multa aplicada, ou, subsidiariamente, pede que a mesma seja reduzida a patamares aceitáveis, ou seja, aos percentuais mínimos estabelecidos em lei.

Ao finalizar a peça defensiva formulou os pedidos abaixo listados, em relação aos créditos de ICMS e multas objeto do lançamento:

- I. quanto ao recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita ao Desenvolve no valor histórico de R\$470.063,38, requer que seja reconhecida sua NULIDADE, por ausência de fundamentação legal, e caso assim não seja o entendimento, a mesma deve ser considerada IMPROCEDENTE, ante a ilegalidade para exigência dos fretes e carretos na base de cálculo incentivada do Programa DESENVOLVE;
- II. em relação às multas fixadas em 60% (sessenta por cento) por dolo, que seja reduzida ao percentual mínimo legal, com a modificação da capitulação do dolo, posto que além de descabidas, são desproporcionais à suposta infração praticada, consubstanciando-se em evidente afronta ao princípio constitucional do não-confisco, da razoabilidade e da ampla defesa, visto que não foram comprovados os atos dolosos para cometimento das supostas infrações.
- III. pediu também que o processo seja convertido em diligência para análise das declarações, notas fiscais e relatórios que se encontram nas instalações da Impugnante.

Requeru provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela prova pericial técnica com a realização de laudo que consubstancie as alegações.

Foi prestada informação fiscal, anexada às fls. 96 a 101 do PAF.

De início, o autuante argumentou que as arguições de nulidade não têm guarida ou sustentação, visto que o Auto de Infração indica claramente a exigência tributária pretendida, ou seja, recolhimento a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, pela inclusão de valores indevidamente no cálculo da parcela não incentivada. Nesse sentido observou que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, não havendo falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática.

Destacou, ainda, em relação ao tópico da nulidade, que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal.

Quanto ao mérito, disse que não procedem os argumentos defensivos, haja vista que foram elaborados demonstrativos nas folhas 06 a 12, que revelariam, de forma minuciosa, o cálculo a menor do imposto devido nas operações não vinculadas ao benefício fiscal do DESENVOLVE.

Enfatizou que para cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher, passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o contribuinte deveria efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa.

No caso específico a empresa fez a exclusão, no entendimento do auditor, de forma indevida, dos valores atinentes aos créditos fiscais oriundos dos pagamentos de aquisições de prestações sucessivas de transportes na condição de responsável por substituição, de que trata o art. 380, II do RICMS/97, impactando em recolhimento a menor de valores do ICMS nos meses autuados.

Destacou, ainda, que o valor do montante do frete contratado pela Química Amparo Ltda., como tomador do serviço de transporte, está incluso no custo de venda dos produtos fabricados, ou seja, faz parte da base de cálculo do ICMS submetida ao benefício fiscal do DESENVOLVE, por compor o preço final de venda dos produtos da autuada.

Consignou, mais a frente, que as planilhas que embasaram a autuação, inseridas às fls. 6 a 12 do PAF, foram elaboradas de acordo com a Instrução Normativa nº 27/2009, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, sendo, portanto, totalmente pertinente a exigência fiscal, em decorrência de erro na apuração do imposto incentivado.

Quanto à arguição de que as multas aplicadas teriam caráter confiscatório, o autuante disse que a essa alegação não subsiste, posto que a penalidade se encontra expressamente prevista no art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96. Ademais o órgão administrativo julgador não teria competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, além de não lhe ser conferida competência para decretar a constitucionalidade de dispositivos legais, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Quanto ao pedido de prova pericial, disse que a mesma também não deve prosperar, haja vista que a solução da matéria em questão independe de tal providência, tampouco de qualquer outra diligência, em conformidade com o art. 147 do RPAF.

Ao finalizar a peça informativa, o autuante pediu pela procedência total do Auto de Infração.

VOTO

No presente Auto de Infração é exigido 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, por ter o contribuinte incluído valores indevidamente no cálculo da parcela incentivada.

O sujeito passivo arguiu nulidade e improcedência da autuação. Requeru também a realização de diligência fiscal para a revisão dos valores apurados na ação fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade. Essa arguição não tem guarida ou sustentação, visto que o Auto de Infração indica claramente a exigência tributária pretendida, ou seja, recolhimento a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE. A motivação do lançamento foi a inclusão de valores indevidos no cálculo da parcela não incentivada. O fato foi descrito com clareza, com a respectiva capitulação legal. O ato administrativo, portanto, se encontra devidamente motivado, com a indicação dos fatos que ensejaram o lançamento de ofício e os preceitos jurídicos em que se fundamentou. Inexiste vícios formais ou materiais, impeçam a este colegiado ingressar no mérito da causa. Inexiste no caso qualquer das hipóteses de invalidade do Auto de Infração listadas no art. 18 do RPAF/99.

Indefiro pedido de diligência, por considerar que nos autos estes presentes todos os elementos necessários à formação da minha convicção, em especial, os demonstrativos de apuração das diferenças lançadas (fls. 06 a 12), parte inseparável do Auto de Infração. Da mesma forma, os demonstrativos de apuração do imposto recolhido pelo contribuinte, inseridos às fls. 48 a 71, parte integrante da peça defensiva, possibilita a este colegiado ingressar na solução da matéria em lide. Desnecessária, portanto, a adoção providência requerida pela impugnante, considerando também o disposto no art. 147 do RPAF.

Adentro agora nas questões atinentes ao mérito da autuação.

O saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Desenvolve é apurado tomando por base as regras fixadas na Instrução Normativa nº 27/09, publicada no D.O.E. em 03/06/2009.

Nesta norma temos que os créditos fiscais não vinculados ao projeto devem ser excluídos da apuração da parcela incentivada.

A questão posta neste processo envolve decidir se os créditos de ICMS relativos ao serviço de transporte (prestações sucessivas), cujo ICMS foi recolhido pela autuada na condição de substituta tributária, por força do art. 380, II, do RICMS/97, fazem ou não parte das parcelas que devem ser excluídas do incentivo.

A Instrução Normativa nº 27/09, no item 2.2, lista, por CFOP, os créditos fiscais não vinculados aos projetos a serem aprovados pelo Programa DESENVOLVE. No subitem 2.2.12 são excluídos os créditos fiscais relativos à aquisição de serviços de transporte – 1.350 e 2.350, exceto as aquisições classificadas no subitem 1.352 e 2.352 (aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial).

Por expressa disposição da norma acima transcrita o procedimento do autuante encontra amparo na legislação de regência do Programa DESENVOLVE, posto que, conforme foi enfatizado pelo autuante na peça informativa, o montante do frete contratado pela Química Amparo Ltda., como tomador do serviço de transporte, está incluso no custo de venda dos produtos fabricados, ou seja, faz parte da base de cálculo do ICMS submetida ao benefício fiscal do DESENVOLVE, por compor o preço final de venda dos produtos fabricados e revendidos pela a autuada.

O fato do pagamento do ICMS desses fretes se fazer pelo regime da substituição tributária, de responsabilidade do tomador do serviço, não afasta a condição de que os mesmos serão integrados na composição dos custos dos produtos fabricados, que integram o Programa Desenvolve, como também comporão os custos demais produtos não incentivados.

Neste sentido a exclusão operada pelo impugnante não tem amparo na norma de regência que regula o cálculo do ICMS (I.N. 27/09) a ser diferido por conta do Programa DESENVOLVE, regulamentado pelo Decreto nº 8.205/02.

Os procedimentos adotados pela empresa, espelhados nos demonstrativos apensados às fls. 48 a 92, integrantes da peça defensiva, estão em desacordo com as regras da Instrução Normativa nº 27/2009, sendo totalmente pertinente a exigência fiscal, em decorrência de erro na apuração do imposto incentivado, impactando em recolhimento a menor de valores do ICMS nos meses objeto da autuação. O contribuinte ao concentrar os créditos fiscais oriundos de frete e carretos, pagos no regime de S.T. unicamente na apuração do imposto não incentivado, o fez de forma indevida, posto que os referidos créditos compõem, conforme foi destacado linhas acima, o custo de revenda dos produtos fabricados, cujas operações são alcançadas pelo Programa DESENVOLVE.

Quanto a arguição de que as multas aplicadas teriam caráter confiscatório, não há como se acatar essa tese, uma vez que a penalidade decorre de disposição expressa da norma legal do ICMS, contida no art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96. O contribuinte, por sua vez, poderá se beneficiar de reduções de valor, previstas no art. 45 da Lei supracitada, desde que efetue o pagamento do tributo nos prazos estabelecidos na norma. Ademais o órgão administrativo julgador não possui competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual,

além de não lhe ser conferida também competência para decretar a constitucionalidade de dispositivos legais, por força do que dispõe o art. 167 do RPAF/BA.

Ante o acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281082.0023/12-3**, lavrado contra **QUÍMICA AMPARO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$470.063,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR