

**PROCESSO** - A. I. Nº 269190.0013/12-8  
**RECORRENTE** - WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0127-04/13  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 18/09/2014

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0274-11/14

**EMENTA:** ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO PARA PAGAMENTO. INCLUSÃO DE OPERAÇÕES NÃO VINCULADAS AO INCENTIVO FISCAL. A expressão operações próprias está restritas as decorrentes do processo fabril incentivado. Conclusão que se extrai da interpretação finalística da Lei instituidora do benefício. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MÉTODO DE CÁLCULO DO PREÇO MÉDIO. Base de cálculo determinada pelo artigo 23-B da Lei nº 7.014/96. Falta de competência do Conselho de Fazenda para afastar disposição de Lei. Inteligência do artigo 167 do RPAF. 3. PENALIDADE FIXA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. Escrituração dos documentos realizada após a ciência acerca da lavratura do Auto de Infração. Descumprimento da obrigação acessória caracterizado, em que pese a regularização extemporânea. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra a Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 28/06/2012, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 807.767,35, em razão da constatação do cometimento de oito infrações à legislação de regência.

Na oportunidade que apresentou sua impugnação o sujeito passivo reconheceu a procedência das exigências consubstanciadas nos itens 3, 4, 6 e 7, se insurgindo contra as exigências a que se referem os itens 1, 2, 5 e 8 a seguir capituladas:

*01 – Recolhimento a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. R\$ 465.976,14;*

*02 – Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. R\$ 40.895,18;*

*05 – Falta de escrituração de entrada mercadoria (s) sujeita (s) a tributação. Penalidade fixa R\$ 277.505,77;*

*08 – Falta de recolhimento de ICMS devido em virtude de saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. R\$ 425,28.*

Após a apresentação da defesa (fls. 161/194) e prestação de informações fiscais (fls. 437/451) a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 4ª JF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 13/06/2013.

#### VOTO

*Como acima relatado, o auto cuida de oito infrações, das quais o contribuinte impugna as infrações 1, 2, 5 e 8.*

*Compulsando os autos, observo que o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. As infrações estão claramente descritas, foram corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos contidos nos autos (infração 1: fls. 12-13, infração 2: fls. 14-37; infrações 3 e 4: fl. 38; infrações 5 e 7: fl. 39; infração 8: fl. 40), cujas cópias foram entregues ao contribuinte (recibo fl. 155 e nos demonstrativos). Elas estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator. O contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração.*

*Tendo em vista o exposto reconhecimento do cometimento pelo Impugnante, inclusive informando o pagamento dos respectivos valores exigidos, as infrações 3, 4, 6 e 7 não terão o mérito apreciado.*

*Infrações procedentes.*

*Tendo em vista que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e é desnecessária em vista das provas autuadas, com fundamento no art. 147, II, do RPAF, indefiro o pedido de perícia formulado.*

*Para constatação da infração 1, diversamente do arguido pelo Impugnante, como se vê nos demonstrativos de fls. 12-13 (Anexo 1) os autuantes se restringiram a aplicar o benefício fiscal às operações contempladas pela Resolução 114/2006, corrigindo os lançamentos efetuados pelo autuado e que implicaram em recolhimento a menos da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo para recolhimento.*

*Destaco que a competência para fiscalizar e lançar os tributos estaduais é da Secretaria da Fazenda, através de seus auditores fiscais, não podendo o ato administrativo de lançamento, previsto no art. 142 do CTN, depender da autorização de outra esfera de competência, até porque o crédito tributário é indisponível e está submetido ao prazo quinquenal de decadência, nos termos do art. 150, § 4º e art. 173, da Lei Complementar Tributária Geral (CTN). Esta sim é a atividade vinculada a que está submetido os autores do ato administrativo em lide, ou seja, de exigir o crédito tributário não recolhido ao Erário, após a apuração de utilização inadequada do benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, não lhe restando discricionariedade para decidir pela conveniência ou oportunidade para tal providência, muito menos concedendo interpretação que resulte em ampliação da aplicação do aludido benefício fiscal.*

*A autuação em tela se baseou nos fatos claramente descritos, conforme fls. 1 e 2, relativos à Infração 1 – 3.08.04, comprovadas pelos Anexos 01 e 02, demonstrativos e cópias de documentos constantes dos autos e não desenquadraram o autuado do benefício em questão, apenas exige a parcela não incentivada recolhida a menos, não havendo, por conseguinte, violação do art. 178 do CTN, como alega o sujeito passivo.*

*Tratando-se de benefício fiscal, cuja interpretação da legislação específica há que ser literal (CTN: Art. 111, II), não há como alargar o entendimento do que são operações próprias, prevista no art. 1º, II, da Resolução 114/2006 que outorgou o benefício do DESENVOLVE ao contribuinte autuado, quais sejam apenas às operações próprias, geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, não cabendo outras formas de interpretação como pleiteia o sujeito passivo, sob pena de se expandir os benefícios além dos efetivamente concedidos pela citada resolução.*

*Portanto, labora em equívoco o Impugnante, ao entender como “operações próprias” aquela que realiza a exceção das enquadradas no regime de substituição tributária, haja vista que nos próprios termos do Decreto nº 8.205/2002, a aplicabilidade do benefício fiscal do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, se restringe ao saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, como também claramente especificado no art. 3º do citado decreto.*

*O benefício de dilação do prazo para pagamento do saldo devedor do ICMS – matéria de que cuida o presente Auto de Infração - claramente, diz respeito às operações próprias, mas apenas as geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado. Portanto, por óbvio, as operações próprias albergadas pelo benefício fiscal excluem as operações próprias não decorrentes do projeto incentivado, mesmo as industrializadas pela planta anterior às inversões projetadas, tampouco as operações de comércio do estabelecimento autuado com mercadorias industrializadas por terceiros e deles adquiridas.*

*Como bem pontuam os autuantes, não existe no texto da Resolução Nº 114/2006 a expressão “... a todas as operações próprias ...” na definição do Impugnante. Ao se ler com mínima atenção o citado texto, se verifica que o benefício da dilação de prazo para pagamento se aplica ao saldo devedor do ICMS, relativo às operações*

*próprias, essas especificadas como as geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, que, no caso, foi para produzir gases industriais. Portanto, o benefício não é relativo“ a todas as operações próprias, indistintamente definidas como argumenta o Impugnante.*

*A expressão “operações próprias”, sempre que é utilizada no âmbito da legislação tributária, está inserida em contexto jurídico-tributário específico, não cabendo extrair aleatoriamente de um ou outro contexto o entendimento do que seja operação própria. Repiso, para este caso, a RESOLUÇÃO Nº 114/2006, alterada pela Resolução nº 064/2008, reza que o CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE nos termos da Lei nº 7.980/01, regulamentada pelo Decreto nº 8.205/02, resolve considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de ampliação da White Martins Gases Industriais do Nordeste S/A, CNPJ nº 24.380.578/0009-36, para produzir gases industriais, sendo-lhe concedida dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, especificando “gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado”.*

*O sujeito passivo foi beneficiado com a dilação de prazo para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerada em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, para ampliação, com o objetivo de produzir gases industriais. Logo, dentre as operações próprias do Contribuinte, existem aquelas vinculadas ao projeto incentivado de ampliação para produzir gases industriais. São estas citadas operações próprias que devem ser consideradas no cálculo do saldo devedor do ICMS incentivado. Assim, acertam os autuantes quando, para apurar a parcela incentivada, consideraram apenas as operações próprias geradas em razão dos investimentos previsto no projeto incentivado pelo Programa DESENVOLVE.*

*Quando o contribuinte, por exemplo, comercializa mercadoria de terceiros não atua como estabelecimento industrial, mas como atacadista ou distribuidor, de tal forma que se o benefício do DESENVOLVE, alcançasse tais operações não estaria mais estimulando a ampliação do parque industrial do Estado e sim a atividade de atacadista e distribuidor que possui outro tratamento tributário específico para incentivo dessa atividade que é o Decreto Estadual nº 7799/2000.*

*Diferente do afirmado pelo autuado os ajustes referentes aos créditos tomados decorrentes de entrada de mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização resultam em redução do ICMS decorrente das operações próprias incentivadas a pagar (as decorrentes das inversões projetadas), não cabendo a arguição de violação da não-cumulatividade, na medida em que foram concedidos os créditos relativos às operações incentivadas e os créditos das operações não incentivadas na regular apuração periódica do ICMS, cabendo observar que os créditos excluídos da apuração da parcela incentivada aumentam os valores devidos pelas operações incentivadas, favorecendo ao contribuinte com maior parcela sujeita à dilação de prazo para pagamento.*

*Não houve qualquer desconsideração aos créditos e débitos fiscais de ICMS do Contribuinte, contudo, unicamente para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo foram refeitos os cálculos do valor de ICMS relativo às operações próprias, sendo excluídas as operações não beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE, considerando o piso estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.*

*As decisões do STF sobre a imunidade “Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor desses aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades”, não se estende ao benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme se extrai da leitura das decisões, muito menos para concluir que o aludido benefício possa abranger toda e qualquer operação própria que promove o autuado. Os benefícios fiscais, entre os quais não se incluem as imunidades, como já alinhado, devem ser submetidos a uma interpretação restritiva, na forma do art. 111 do CTN, sob pena de alcançar o que não foi definido na norma da espécie.*

*Concluo que o Impugnante não trouxe aos autos argumentos ou qualquer elemento material que descaracterizasse o cometimento da infração ou constataste inconsistências dos dados dos documentos e demonstrativos que suportam a infração, de modo que o valor exigido por seu cometimento se revela subsistente.*

*Infração procedente.*

*A infração 2 se refere à omissão de saída de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. A mercadoria é Hidrogênio e os demonstrativos do levantamento fiscal constam às fls. 14-37 dos autos.*

*Tratando-se de constatação de omissão de saídas em dois exercícios 2009 e 2010, sem contrastar os dados quantitativos do levantamento fiscal, o Impugnante impugna a infração se limitando a protestar quanto ao critério de determinação do preço médio da quantidade omitida em 2010 que, para ele, haveria de ser mensurado a partir do preço das vendas praticado ao longo de todo o ano e não apenas do praticado em*

dezembro de 2010, como fizeram os autuantes.

Ocorre que, para o caso (omissão de saídas de mercadorias tributáveis em exercício fechado), o preço médio das omissões de saídas constatadas foi corretamente calculado, conforme indicado art. 23-B, I, da Lei 7.014/96, referendado pelo art. 5º, I, da Portaria 445/98 da Secretaria da Fazenda da Bahia.

Assim, considerando que a constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita (art. 4º da Portaria 445/98), superada a alegação defensiva por impertinência, tenho que o caso se subsume às regras contidas nos artigos 141 e 142 do RPAF e constato a subsistência do valor exigido pelo cometimento da infração.

*Infração procedente.*

A infração 5 se refere à multa por entrada de mercadoria tributável no estabelecimento autuado sem registro do documento fiscal no livro Registro de Entrada de Mercadorias.

Das trinta e quatro NF's tidas como não registradas e relacionadas no demonstrativo de fl. 39, o Impugnante protestou apenas contra as NF's 426.193, 426.194, 426.195 e 25.743. Para as três primeiras apresentou as NF's 461.225, 461.218 e 461.217, devidamente autorizadas, que evidenciam a não concretização das operações e atende a disciplina legal para o caso (RICMS-BA: art. 654, I), o que foi corretamente acatado pelos autuantes, excluindo as três primeiras NF's da autuação.

Quanto à nota fiscal 25.743, emitida pela Braskem S/A, o Impugnante apenas transcreveu mensagens de e-mails trocados com funcionária da empresa emitente como prova do cancelamento da NF, o que, por falta de previsão legal, não elide a acusação fiscal a respeito da NF 25.743 e, posteriormente, reproduziu em manifestação a replica da NF 27.197 dizendo que esta teria sido emitida em substituição da NF 25.743.

Considerando que os elementos trazidos aos autos são insuficientes para elidir a infração (os e-mails nada provam e a NF 27.197 não faz referência à NF supostamente cancelada nem atende à disciplina regulamentar para cancelamento, prevista nos arts. 210 a 212 e 215 a 217 do RICMS/BA), assumo a exigência fiscal pelo cometimento da infração 5 como subsistente no valor ajustado de R\$ 211.103,15, acolhendo o demonstrativo refeito à fl. 450, em face da correta exclusão das três primeiras NF's retro citadas.

*Infração procedente em parte.*

A infração 8 cuida de falta de recolhimento de ICMS devido por saída de produto industrializado pelo autuado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem comprovação do internamento por parte da SUFRAMA.

O Autuado impugna a acusação tributária anexando ao PAF (fl. 433) uma Declaração de Ingresso emitida pela SUFRAMA relativa à NF 3746. Corretamente os autores do lançamento tributário de ofício acatarem o documento como prova do internamento da mercadoria acobertada pela NF citada, assumindo a insubsistência da acusação fiscal. Portanto, tendo em vista que a SUFRAMA é órgão oficial competente para declarar o internamento da mercadoria, tenho o valor exigido como insubsistente.

*Infração improcedente.*

Diante do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Como é possível constatar da análise do voto do acórdão recorrido acima reproduzido, os membros integrantes da 4ª JF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva decidiram pela **Procedência** dos valores exigidos através dos **itens 1 e 2**, pela **Procedência Parcial** da quantia exigida através do **item 5**, que passou de R\$ 277.605,77 para R\$ 211.103,15 e pela Improcedência da exigência a que se refere o **item 8**.

Inconformado com os termos da Decisão, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 517/545), sustentando a Improcedência das exigências com base nos seguintes argumentos:

Quanto ao item 1, sustenta que a expressão *operações próprias* a que alude a legislação de regência do Programa DESENVOLVE abrange todas as operações de circulação de mercadoria realizadas pelo seu estabelecimento, excetuando-se apenas aquelas relativas à substituição tributária e não somente, como entendeu a Decisão de piso, as que tenham origem em seu processo fabril.

Em sustentação a sua tese recursal reproduz diversos dispositivos da legislação estadual, bem

como da Resolução nº 111/2006 que lhe habilitou ao Programa, concluindo não ser possível proceder a quaisquer ajustes para fins de apuração do saldo devedor do ICMS passível de incentivo, com exceção do imposto devido por substituição tributária.

Aborda especificamente a exclusão dos valores correspondente ao diferencial de alíquotas, aduzindo que recolher integralmente o valor do imposto decorrente da aquisição de ativos significa expurgar do benefício débitos intrinsecamente relacionados ao seu processo fabril, procedimento que não pode ser admitido.

Sustenta ainda ser inadmissível a exclusão dos créditos decorrentes da contratação de serviços de transporte porque, de igual forma, estes decorrem da consecução das atividades do estabelecimento beneficiário. Argumenta que a jurisprudência vem conferindo interpretação teleológica a desonerações tributárias subjetivas, privilegiando a finalidade da norma, ainda que para alcançar atividades diferentes da atividade fim do beneficiário. Cita a Súmula nº 724 do STF como referência de suas assertivas.

Por fim, aduz que a atividade da administração é vinculada, devendo estar adstrita aos exatos termos da Lei e que nem a Lei nº 7.980/01, nem o Decreto n.º 8.205/02 e nem mesmo a Resolução nº 111/06 mencionam expressamente que apenas as operações realizadas com mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento estão abarcadas pelo benefício, sendo defeso, porquanto, à fiscalização conferir interpretação distinta do quanto prescrito pelo texto das referidas normas legais.

No que diz respeito ao item 02 do Auto de Infração, reitera na íntegra as razões de defesa, aduzindo ser ilegal o arbitramento da base de cálculo levada a efeito pela fiscalização, consistente na adoção do preço médio do hidrogênio apenas no mês de dezembro de cada exercício.

Afirma que o método de aferição utilizado acabou por distorcer significativamente a base de cálculo do imposto exigido, especialmente no exercício de 2010 em razão de o preço do hidrogênio líquido variar em função do volume de gás comercializado. Nesta condição, quanto maior for o volume de gás vendido, menor será o preço médio praticado.

Diz que no exercício de 2010 cerca de 80% do volume de vendas se deu para a empresa BUNGE ALIMENTOS S/A e LINDE GASES, cujo preço praticado foi inferior ao do mês de dezembro, período em que não realizou vendas para estes clientes. Apresenta planilha demonstrativa do preço líquido médio praticado no exercício de 2010, evidenciando que o preço médio foi de R\$ 1,37, inferior, portanto, ao preço médio aferido pela fiscalização no mês de dezembro do mesmo ano, qual seja: R\$ 2,20.

Cita excertos da doutrina e jurisprudência acerca do método de arbitramento para afinal pleitear a apuração da base de cálculo relativa ao exercício de 2010 a partir da utilização do preço médio de R\$ 1,37 e o consequente reconhecimento da improcedência parcial da exigência.

No tocante ao item 05, aduz merecer reforma a Decisão quanto à Nota Fiscal nº 25.743 emitida pela BRASKEM S/A, reafirmado ter sido ela cancelada. Colaciona e-mail já carreado aos autos onde um preposto do fornecedor afirma que a nota fiscal fora devolvida em razão da oposição de preço incorreto.

Insurge-se também contra a aplicação da penalidade relacionada às Notas Fiscais de nºs 382, 875, 461462, 461464, 461466, 462069, 14051, 14341, 14435, 14457, 14764, 14887, 14890, 14891, 14892, 14893, 14894, 14902 e 461471, sustentando terem sido todas escrituradas no livro Registro de Entradas, cuja cópia anexa à peça recursal às fls. 553 e 554.

Requer afinal, o reconhecimento da improcedência do lançamento, bem como lhe seja garantido o direito de sustentação oral das suas razões de Recurso quando da inclusão do feito em pauta de julgamento.

Instada a se manifestar à PGE/PROFIS opinou pelo Não Provimento do Recurso.

No entender do Procurador Representante, a teor do quanto previsto no artigo 1º da Lei nº 7.980/01 e do artigo 3º do Decreto nº 8.205/02, o termo “operações próprias” está intimamente ligado à atividade fabril da empresa, pelo que não se pode admitir a inclusão de outras operações para fins de apuração do saldo devedor do imposto passível de incentivo.

Quanto ao item 2, se posicionou no sentido da correção do critério para aferição do preço médio adotado pela fiscalização, afirmando que este se encontra em perfeita consonância com o art. 5º, I, da Portaria 445/98.

Concluiu que o Recorrente não trouxe em seu apelo recursal qualquer prova capaz de atestar escrituração das notas fiscais listadas no lançamento, pontuando, especificamente em relação à Nota Fiscal de nº 25.743, que os e-mails trocados entre o recorrente e o seu cliente não se prestam a provar o desfazimento da operação mercantil.

## VOTO

O Recurso é tempestivo merecendo ser acolhido. Passo, pois, à análise das razões de apelo.

Conforme relatado, o estabelecimento fabril do Recorrente é beneficiário do Programa Desenvolve, tendo sido habilitado ao gozo dos benefícios fiscais concedidos no âmbito do referido programa através da Resolução nº 111/06.

Da análise dos autos constato que a exigência consubstanciada no item 1 do Auto de Infração tem origem na apuração do saldo devedor passível de incentivo. No entender da fiscalização, que foi convalidado pela Decisão de base, as seguintes parcelas de imposto não podem ser beneficiadas com a dilação do prazo para pagamento do imposto no âmbito do Programa:

- a) Imposto debitado nas Notas Fiscais de nºs 1734, 2209 e 3037 que formalizaram operações mercantis que não se concretizaram, bem assim o imposto debitado nas Notas Fiscais nºs 45, 69 e 41 emitidas pelos clientes com o objetivo de desfazer os referidos negócios jurídicos, cujo crédito foi apropriado pelo Recorrente;
- b) Débito de imposto decorrente de saídas de produtos industrializados por terceiros registrados sob os CFOPS 5.102, 5.152 e 6.102;
- c) Débito de imposto decorrente de operações com ativo imobilizado, materiais de consumo e outras saídas escrituradas sob o CFOP 5.949;
- d) Débito de imposto referente ao diferencial de alíquotas;
- e) Crédito de imposto decorrente de entradas para comercialização escrituradas sob os CFOPS 1.102, 1.152, 2.102 e 2.152.

Em suas razões de apelo o Recorrente não manifesta irresignação quanto ao ajuste promovido pela fiscalização relativo às operações mercantis que não se concretizaram, razão pela qual não a apreciarei. Insurge-se, porém quanto aos demais ajustes.

Em apertada síntese, sustenta que todas as operações objeto de expurgo por parte da fiscalização se constituem em operações próprias do seu estabelecimento, razão pela qual são passíveis de incentivo a teor do quanto disciplinado pela Lei nº 7.980/01 e Decreto nº 8.205/02, bem assim pela Resolução nº 111/06.

Apesar de concordar que, de fato, todos os ajustes promovidos pela fiscalização se referem a operações próprias do estabelecimento, entendo não assistir razão ao Recorrente.

No meu sentir, a circunstância de os débitos e créditos glosados se referirem a operações próprias do estabelecimento não é suficiente, por si só, para que possam compor o saldo devedor passível do incentivo. Para tanto, se faz necessário que tais débitos e créditos decorram de operações diretamente relacionadas aos investimentos, cujo projeto foi aprovado pelo Conselho Deliberativo.

Esta conclusão advém da interpretação teleológica da Lei n.º 7.980/01, que, como sabido, foi promulgada com finalidade de estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais já instalados, visando o desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado da Bahia.

Visando alcançar a *mens legis* da norma, qual seja: fomentar o incremento da matriz industrial do Estado, é que o artigo 3º do Decreto nº 8.205/02 restringiu o benefício da dilação do prazo para pagamento do imposto ao saldo devedor gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo. Não tendo sido por outra razão, inclusive, que o § 4º do mesmo artigo definiu um piso de alcance dos benefícios para as unidades fabris já em operação, como é caso do Recorrente, que pleitearam a habilitação ao programa para os investimentos em ampliação ou modernização de suas unidades produtoras.

Da análise do quanto estabelecido pelo dispositivo normativo em comento nota-se com especial clareza que o saldo devedor decorrente da consecução das operações próprias ali especificadas deve, necessariamente, ser gerado pelo projeto incentivado, sendo defeso ao interprete ampliar o conteúdo da norma para incluir imposto – debitado ou creditado – que não se refira a operações originárias do processo fabril incentivado, tal como ocorre com as operações de revenda de mercadorias adquiridas de terceiros – CFOPS 1.102, 2.102, 5.102 e 6.102 – ou mesmo recebida e/ou remetidas em transferência de outros estabelecimentos, mas relacionadas às atividades industriais de outros estabelecimentos – CFOP 1.152, 2.152, 5.152 e 6.152.

A meu ver, quanto a estas operações, a interpretação conferida pela administração tributária não exacerbou os limites da legislação regência do benefício tal como alegado pelo Recorrente, ao revés, aplicou na prática a limitação imposta pelo texto da norma, identificando através dos Códigos de Operação Fiscal todas as operações que, embora próprias, por que decorrentes da consecução das atividades fins do estabelecimento, não têm origem no processo fabril para o qual o incentivo foi concedido.

Diante disto, ratifico em todos os seus termos a Decisão recorrida quanto a este particular Negando Provimento ao Recurso, mantendo, por conseguinte, a exigência tal como originalmente lançada.

Passando para análise das razões de apelo apresentadas em relação ao item 5 do Auto de Infração verifico que não há controvérsia sobre a omissão de saída apurada através do levantamento quantitativo de estoque, haja vista que a irresignação do Recorrente restringe-se ao método de aferição do preço médio utilizado para quantificar a base de cálculo da exação.

Diante da peculiaridade de mercado do produto que industrializa, onde o preço é diretamente proporcional ao volume de gás comercializado; considerando ainda que no mês de dezembro do exercício de 2010 não houve vendas para seus dois principais clientes, que, segundo afirma, absorvem 80% de sua produção e cujo preço médio das operações é significativamente inferior aquele praticado com os demais, pleiteia o Recorrente que a base de cálculo do imposto neste exercício seja determinada a partir do valor de R\$ 1,37, correspondente ao preço médio do produto aferido no período de doze meses.

Fundamenta o seu pedido aduzindo que a teor do artigo 146 do CTN o método de arbitramento estabelecido pela Portaria 445/98 não pode prevalecer sobre a verdade dos fatos, só tendo lugar na hipótese de os documentos e esclarecimentos prestados pelo contribuinte forem omissos ou não mereçam fé, situação fática que não se verifica no presente caso.

O levantamento quantitativo de estoque consiste em um dos procedimentos de que o Fisco dispõe para averiguar o correto pagamento do imposto, a partir da movimentação física das mercadorias comercializadas ou produzidas em determinado exercício. A constatação de que a quantidade de saída física é superior àquela constante dos respectivos documentos fiscais indica, salvo prova em contrário, a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto.

Tal situação fática tem o critério de aferição da base de cálculo estabelecido pelo artigo 23-B da

Lei n.º 7.014/96, *in verbis*:

*Art. 23-B. Nos casos de apuração de omissão de saídas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, a base de cálculo do ICMS é:*

*I - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;*

Como se vê, não se trata de hipótese de arbitramento de base de cálculo e sim de quantificação desta a partir de critério expressamente estabelecido em Lei.

Diante de tais circunstâncias, apesar de sensível às razões de fato apresentadas, bem assim de entender que num roteiro de fiscalização como o de que aqui se trata, onde não se pode precisar em que mês do exercício se deu a efetiva saída das mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais, razoável seria aferir o preço médio considerando um período mais abrangente, falece a este Conselho competência para afastar disposição de Lei em face do quanto previsto no artigo 167, I do RPAF.

Ocorre que, no caso dos autos, para concluir pela inaplicabilidade do quanto previsto no artigo 23-B da Lei n.º 7.014/96 este Conselho de Fazenda haveria de afastar as disposições ali contidas em face da sua incompatibilidade com o quanto previsto na norma que lhe é hierarquicamente superior, tarefa esta, cuja competência é exclusiva do Poder Judiciário.

Não se trata aqui, ressalte-se, de conferir a determinada norma uma interpretação sistemática com o arcabouço normativo vigente, procedimento que, a meu ver, integra o rol das atribuições deste órgão julgador nos termos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, mas sim de reconhecer e declarar a inconstitucionalidade de disposição, contida em Lei Ordinária regularmente promulgada pelo Poder Legislativo competente.

Com base em tais fundamentos é que mantenho a Decisão recorrida também quanto a este item do Auto de Infração.

Finalmente, quanto à exigência consubstanciada no item 5 também entendo não merecer serem acolhidas as razões recursais.

Conforme relatado, é objeto de exigência penalidade fixa comida em razão da constatação de falta de escrituração de documentos fiscais que acobertaram operações tributáveis no decorrer do exercício.

O sujeito passivo em seu Recurso se insurge contra a manutenção da exigência relativa à Nota Fiscal nº 25.743 que sustenta ter sido cancelada e substituída pela Nota Fiscal nº 27.197 emitida em 29/01/2010, bem como em relação às Notas Fiscais nºs 382, 875, 461462, 461464, 461466, 462069, 14051, 14341, 14435, 14457, 14764, 14887, 14890, 14891, 14892, 14893, 14894, 14902, e 461471, que alega terem sido devidamente escrituradas, conforme comprovado pelo livro de Entradas, cuja cópia anexa ao Recurso (fls. 553 a 554).

Quanto à Nota Fiscal nº 25.743 entendo não merecer reforma a Decisão recorrida. Em que pese os e-mails trocados entre o Recorrente e o seu cliente darem conta do cancelamento da operação, constato que a nota fiscal não foi formalmente cancelada, verifico ainda que não há correspondência entre esta e a Nota Fiscal nº 27.197 que supostamente a substituiu. Não há sequer correspondência entre o número do pedido de compra que originou a operação, completamente distinto daquele apostado na nota fiscal originária.

Ante a tais circunstâncias ratifico a Decisão de piso quanto a este particular.

No que tange as demais notas fiscais, constato que o livro Registro de Entradas, cuja cópia foi acostada aos autos, refere-se ao período de apuração julho de 2007, diante do que é possível inferir que os documentos fiscais em comento foram escriturados após a ciência acerca da lavratura do Auto de Infração.

Ocorre que a regularização da escrituração fiscal realizada a destempo não tem o condão de



tornar improcedente a exigência da penalidade, razão pela qual deixo de acolher as razões de apelo.

Ante ao exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário mantendo em todos os seus termos a Decisão recorrida que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269190.0013/12-8**, lavrado contra **WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 528.046,30**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 487.151,12, 70% sobre R\$ 16.916,58 e 100% sobre R\$ 23.978,60, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$212.793,15**, prevista nos incisos IX, XX e XI do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2014.

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS