

**A. I. N°** - 269193.0168/14-6  
**AUTUADO** - COMPOJET BIOMÉDICA LTDA.  
**AUTUANTE** - GERALDO BARROS RIOS  
**ORIGEM** - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS  
**INTERNET** - 02.10.2014

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0195-04/14**

**EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE.** RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. **a)** PERDA DO BENEFÍCIO RELATIVAMENTE À PARCELA INCENTIVADA EM VIRTUDE DA FALTA DE PAGAMENTO, NA DATA REGULAMENTAR, DA PARCELA NÃO SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. A fruição dos benefícios do Programa DESENVOLVE é condicionada ao pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo. Caso o ICMS não sujeito à dilação não seja pago, ou venha a ser pago fora do prazo, o imposto deve ser exigido sem os benefícios do citado Programa. Infração subsistente. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. Comprovado o equívoco na apuração da parcela sujeita à dilação de prazo. Infração caracterizada. **2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Nas entradas de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao uso e consumo, é devido o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual (art. 4º, inc. XV, da Lei 7.014/96). Infração subsistente. **3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS.** Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Não acatadas as preliminares de nulidade e indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/03/14, exige ICMS no valor de R\$ 1.072.044,80, em razão das seguintes irregularidades imputadas ao autuado:

1. Recolhimento de ICMS efetuado a menos 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), sendo lançado imposto no valor de R\$ 215.564,64, acrescido de multa de 60%.
2. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão da falta de pagamento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo por isso o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), sendo lançado imposto no valor de R\$ 709.990,24, mais multa de 60%.
3. Falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de material de consumo, sendo lançado imposto no valor de R\$ 22.193,73, acrescido de multa de 60%.

4. Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), sendo lançado imposto no valor de R\$ 124.296,19, mais multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 160/174) e, preliminarmente, suscita a nulidade da autuação por cerceamento de defesa, alegando falta de certeza e liquidez dos créditos tributários lançados, em virtude da existência de irregularidades nos levantamentos efetuados pelo autuante. Sustenta que os demonstrativos não mantêm qualquer vinculação com os fatos e não há outro meio de prova, senão a juntada de cópia do livro de registro relativo aos meses objeto da autuação.

Afirma que, por não lhe ter sido concedida a faculdade de exercer sua defesa, já que lhe foi denegado o acesso ao documento em que comprovariam a irregularidade, o procedimento fiscal acabou lhe denegando a plena participação no contraditório. Menciona que um procedimento só se legitima quando fica assegurado o devido processo contraditório, com todos os meios de defesa inerentes a ele, sob pena de nulidade. Diz que houve limitação ao seu direito de acesso às notas fiscais das operações cujo recolhimento teria sido feito a menos.

Ressalta que sem a comunicação expressa dos motivos determinantes da autuação, não pode fazer sua contestação de forma satisfatória, haja vista o laconismo do Auto de Infração, com informações genéricas e sem indicar quais os documentos de origem para provar a sua vinda de outro Estado com tributação interestadual reduzida, bem como para identificar a natureza das operações e seu destino, caracterizando cerceamento do direito de defesa. Frisa que a falta de indicação das operações inquinadas de não tributadas não dá somente ao cerceamento de defesa, mas também à negativa de possibilidade de controle do ato administrativo, tornando-se impossível a aferição da legalidade do lançamento. Pede a nulidade do Auto de Infração, alegando fragilidade e inconsistência da autuação. Para embasar seus argumentos, reproduz doutrina e ementa de decisão proferida neste CONSEF.

No mérito, quanto à infração 1, diz que o autuante desconsiderou o previsto no art. 2º, I e II, do Dec. 8.205/02, que prevê hipóteses de diferimento da exação referente à sua atividade industrial. Aduz que a exigência fiscal também improcede em razão de que todos os créditos apropriados estavam de acordo com a legislação. Para embasar seus argumentos, transcreve o disposto nos artigos 2º, I, II e III, do Dec. 8.205/02, e 20, da Lei Complementar 87/96.

Diz que os produtos elencados nos demonstrativos elaborados pelo autuante estão diretamente vinculados ao seu processo industrial e as quantidades aplicadas, consumidas ou utilizadas estão diretamente relacionadas com o processo, sendo indispensáveis para a obtenção do produto final, uma vez que são consumidos no processo produtivo e seus valores compõem seu custo de produção, portanto, tributados pelo ICMS. Frisa que como os produtos são utilizados no seu processo produtivo, não interessando se são consumidos de forma rápida ou lenta, é legítima a utilização dos créditos dos produtos intermediários. Destaca que o direito ao crédito fiscal de produto utilizado no processo industrial não pode se retirado dos contribuintes, para que não haja afronta ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, inc. I, da Constituição Federal.

Menciona que este Conselho de Fazenda não pode se ater apenas à legislação estadual, pois deve considerar a previsão contida na Constituição Federal e na LC 87/96, que servem de fundamento a toda a legislação inferior, inclusive à Lei do ICMS do Estado da Bahia, que não pode ir de encontro às normas constitucionais.

Faz alusão a decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo e cita doutrina, tudo em socorro a seus argumentos.

Requer a conversão do processo em diligência, para que seja identificada *in loco* a utilização da matéria-prima no seu processo industrial.

Quanto à infração 2, afirma que a existência de pagamento, embora após o prazo previsto, externa a sua boa-fé, bem como prova a inexistência de prejuízo para o Estado. Diz que o espírito da lei que concede o benefício fiscal é possibilitar que a empresa permaneça no mercado competitivo, gerando riqueza e emprego na região.

Ressalta que o autuante desconsiderou o instituto da denúncia espontânea utilizada. Após transcrever o disposto no art. 138 do Código Tributário Nacional (CTN) e doutrina, afirma que a denúncia espontânea constitui instrumento de exclusão da responsabilidade em função do cometimento de alguma espécie de ilícito tributário administrativo.

Repete que não deixou de recolher o tributo e, portanto, o seu procedimento não trouxe prejuízo para o Estado, sendo que nos termos do art. 138 do CTN é dispensado o pagamento de multa. Menciona que a denúncia espontânea tem o condão de exonerar o contribuinte que age de boa-fé e efetua o pagamento do tributo antes de iniciada qualquer ação fiscal. Sustenta que, dessa forma, não procede a infração em comento.

No que tange à infração 3, afirma que a Lei Complementar 87/96 disciplina a exação referente à diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias oriundas de outros Estados, conforme art. 13, IX, e § 3º, porém, em manifesta ilegalidade, a fiscalização constituiu o crédito tributário indistintamente para todas as mercadorias advindas dos mais diversos Estados, inclusive aquelas destinadas ao processo produtivo da empresa, em total afronta ao princípio da não cumulatividade, maculando a exigência fiscal de nulidade insanável.

Quanto à infração 4, diz que a acusação não encontra guarida fática nem jurídica, pois todos os valores registrados no livro Registro de Apuração de ICMS foram recolhidos na forma legal, sendo certo que os comprovantes de pagamento sempre estiveram à disposição do autuante. Afirma que, portanto, a exigência fiscal é improcedente.

Ao finalizar sua defesa, o autuado solicita que seja decretada a nulidade do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 191 e 192, o autuante afirma que não há razão para o acolhimento da preliminar de nulidade, pois a narrativa contida no Auto de Infração não é lacônica, não há informações genéricas e todos os documentos de origem estão relacionados nos anexos do Auto.

No mérito, quanto à infração 1, diz que não desconsiderou que o autuado é beneficiário do Programa DESENVOLVE, mas refez o cálculo do ICMS a dilatar e a recolher (anexos I.1) respaldado na Resolução concedida ao autuado. Menciona que foram excluídos do recálculo as saídas não incentivadas e as entradas sem direito a crédito (Anexo I.2).

Referindo-se à exclusão dos créditos fiscais, afirma que o processo produtivo do autuado está descrito no Anexo I.5 (fl. 85 e seguintes), seguindo informações fornecidas pelo próprio defendente. Aduz que não é necessário conhecimento especializado para se perceber que ácido sulfúrico e nitrogênio (planilha fl. 60 e seguintes) não podem fazer parte de quaisquer dos produtos finais que o autuado produz sob o albergue do benefício fiscal (fl. 76).

Quanto à infração 2, diz que a Lei instituidora do Programa DESENVOLVE (Lei 7.980/01) e o Decreto que o regulamentou (Dec. 8.205/02) não deixam dúvida ou margem a interpretações: o benefício fiscal exige uma contrapartida simples, qual seja, o pagamento do “resíduo” no prazo regulamentar, sendo que o descumprimento desse mandamento acarreta a perda do benefício.

No que tange à infração 3, afirma que diz que o autuado não cita um único exemplo em que os produtos relacionados fazem parte do produto final da empresa.

Relativamente à infração 4, diz que o argumento defensivo é de difícil entendimento, sem qualquer impugnação real do ilícito tributário contido nesse item do lançamento.

Ao finalizar seu arrazoado, o autuante sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que foi cerceado o seu direito de defesa, em virtude da existência de diversas irregularidades nos levantamentos fiscais.

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em estrita observância aos pressupostos de validade do procedimento administrativo. O autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu as infrações, as fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o embasamento jurídico. Os demonstrativos que fundamentam o Auto de Infração foram entregues ao autuado conforme se depreende do recibo de fl. 11, devidamente assinado por preposto do defendente. Dessa forma, não há nos autos qualquer erro ou vício especificado no artigo 18, do RPAF/99, que enseje a nulidade do Auto de Infração. Afasto, portanto, a preliminar suscitada.

Com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões e, além disso, o autuado não apresentou razões que justificassem a necessidade da diligência pleiteada.

A infração 1 trata de recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na determinação da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE. Em sua defesa, o autuado afirma que não foi considerado o previsto no art. 2º, I e II, do Dec. 8.205/02, bem como diz que todos os créditos apropriados estavam de acordo com a legislação.

Esses argumentos defensivos não se mostram capazes de elidir a infração em comento, uma vez que os erros na determinação da parcela sujeita a dilação de prazo foram a inclusão de parcelas referentes a saídas não incentivadas e a apropriação de créditos indevidos

Conforme o artigo 1º da Resolução 04/2004 do Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE (fls. 76 e 77), o autuado foi habilitado aos benefícios do referido Programa para produzir *equipos, escalpes infusor múltiplo 2 vias e 4 vias, torneira 3 vias, AVF, frasco para nutrição enteral, tubo para aspiração, tubo para oxigenação, bolsa coletora de urina, bolsa para drenagem, conjunto de aspiração, coletor para unidade de drenagem externa, conjunto e sistema de drenagem mediastinal, bomba de infusão e bomba de seringa.*

Por se tratar de um benefício fiscal, a interpretação desse artigo 1º deve ser feita de forma literal, não podendo a relação dos produtos contemplados pelo incentivo do Programa DESENVOLVE ser estendida de forma a incluir no benefício produtos não expressamente elencados na Resolução.

Ao se examinar o Anexo I.2, verifica-se que os produtos relacionados às fls. 17 a 56 não se enquadram entre os citados no artigo 1º da Resolução 04/2004. Dessa forma, foi correto o procedimento do autuante ao excluir as saídas dos produtos sem incentivos do total das saídas consideradas pelo autuado.

Quanto ao crédito fiscal referente a materiais de uso e consumo, indevidamente apropriado pelo autuado, também assiste razão ao autuante, senão vejamos.

A legislação do ICMS ao tratar das hipóteses de utilização de crédito fiscal, define materiais de uso e consumo como sendo as mercadorias que não forem destinadas a comercialização, industrialização, produção, geração, extração ou prestação, por não serem consumidas nem integrarem o produto final ou o serviço na condição de elemento indispensável ou necessário à sua produção, composição ou prestação.

Tomando por base o entendimento firmado neste Conselho de Fazenda e o documento de fls. 85 a 89, no qual o próprio autuado detalha a função de cada produto utilizado no seu processo de industrialização, constato que os materiais elencados na infração em comento (nitrogênio, óxido de estileno oxifume 90, álcool etílico etanol, nitrogênio, oxigênio medicinal, ácido sulfúrico, soda cáustica e água reagente), apesar de serem utilizados em função do processo industrial do

autuado, não são consumidos ao final de cada processo produtivo e também não se integram ao produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção. Assim, os produtos em tela não se classificam como intermediários, mas sim como materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento e, portanto, é vedada a apropriação de crédito fiscal, conforme acertadamente considerou o autuante na ação fiscal.

O fato de esses materiais serem essenciais e indispensáveis ao processo produtivo do autuado não serve, por si só, para classificá-los como intermediários, pois para serem considerados como tal seria necessário que esses materiais também integrassem o produto final e fossem totalmente consumidos ao final de cada processo produtivo, o que não ocorre no caso em análise.

Em face ao acima exposto, as alegações defensivas não se mostram capazes de elidir a infração 1 e, portanto, esse item do lançamento subsiste em sua totalidade.

Quanto à infração 2 – recolhimento a menos de ICMS em razão da falta de pagamento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo – o autuado afirma que não houve recolhimento a menos da parcela não sujeita a dilação de prazo, pois o pagamento foi feito mediante denúncia espontânea, a qual foi desconsiderada pelo autuante.

Prevê o artigo 18 do Decreto nº 8.205/02, que regulamenta o Programa DESENVOLVE, que “a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”.

De acordo com o demonstrativo de fls. 97 a 109, na auditoria fiscal foi apurada a ocorrência de recolhimento intempestivo do imposto em diversos meses dos exercícios de 2011 e 2012, o que implicou perda do benefício com base no artigo 18 do Decreto nº 8.205/02, acima citado.

Ressalto que a situação descrita na infração em comento não se confunde com o cancelamento da autorização de uso do benefício prevista no art. 41 do Decreto nº 8.205/02, procedimento da competência exclusiva do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Como restou comprovado que o autuado utilizou incentivo fiscal para recolhimento do ICMS sem o cumprimento das condições previstas no Programa DESENVOLVE, é devido o imposto lançado de ofício, conforme apurado pelo autuante.

Saliento que os valores que foram objeto da alegada denúncia espontânea não elidem a infração, mas, pelo contrário, comprovam que os pagamentos foram fora do prazo regulamentar, o que corrobora o acerto da ação fiscal. Além disso, ressalto que os pagamentos realizados pelo autuado foram considerados pelo autuante no levantamento realizado.

O previsto no art. 138 do CTN dispensa o autuado do pagamento de multa quanto ao valor denunciado espontaneamente. Todavia, no caso em análise não está sendo exigido o valor denunciado, mas sim o ICMS decorrente da perda do benefício do Programa DESENVOLVE em razão de pagamento da parcela não sujeita a dilação fora do prazo regulamentar. Dessa forma, o disposto no art. 138 do CTN não dispensa o autuado do pagamento da multa referente à infração em tela. Do mesmo modo, a alegação defensiva de que o autuado teria agido de boa-fé não é capaz de elidir a infração, pois a responsabilidade pelo ilícito fiscal independe da intenção do agente, nos termos do art. 136 do CTN.

Em face ao acima exposto, a infração 2 subsiste em sua totalidade.

Relativamente à infração 3, a qual cuida da falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de material de consumo, o autuado afirma que o crédito tributário foi constituído considerando indistintamente todas as mercadorias advindas de diversos Estados, inclusive aquelas destinadas ao processo produtivo da empresa, afrontando o princípio da não cumulatividade e maculando de nulidade o lançamento.

Não há como se acolher essas genéricas alegações defensivas, pois as aquisições relacionadas na autuação são provenientes de outras unidades da Federação e se destinam ao uso e consumo do próprio estabelecimento (macacão agricultor brim, lima grossa gabinete regular 12, broca três pontas Mourão 1/2). Nessa situação, é devido o ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nos termos do art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, nos termos do art. 125, inc. I, do COTEB.

Ressalto que, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante para essa infração, à fl. 120, mês de abril de 2011, constam entradas provenientes dos Estados de Goiás, Minas Gerais e São Paulo com as alíquotas de 12% e 7%, respectivamente. Os cálculos referentes a esse mês foram revistos e apresentam-se corretos.

A alegada afronta ao princípio da não cumulatividade não se sustenta, uma vez que os materiais eram destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento, fato que o autuado não consegue descaracterizar em sua defesa.

Dessa forma, não há razão para a nulidade arguida na defesa e, no mérito, a infração 3 subsiste em sua totalidade.

Quanto à infração 4, recolhimento a menos de ICMS em razão de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro RAICMS, o autuado afirma que todos os valores lançados no RAICMS foram recolhidos, porém, não apresenta qualquer elemento comprobatório dessa sua afirmação. Dessa forma, a infração em comento subsiste integralmente, pois nos termos do art. 143, do RPAF/99, *A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269193.0168/14-6**, lavrado contra **COMPOJET BIOMÉDICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.072.044,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alíneas “f” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2014.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR