

A. I. Nº - 210404.0013/14-6
AUTUADO - LUPUS DESENVOLVIMENTO EM ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ MARIA DIAS FILHO
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 10.06.2015

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0100-05/15

EMENTA: **ICMS. 1.** PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. Lançamento não elidido pelo sujeito passivo. Existência, na apuração, de débitos fiscais não vinculados ao projeto. Art. 1º da Lei nº 7.980/01; art's. 2º e 3º do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02. Aplicação da Instrução Normativa nº 27/09 vigente na ordem tributária do Estado da Bahia. Infração subsistente. **2.** CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. **a)** MERCADORIA PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Produto intermediário. Gás natural combustível vinculado, essencial, necessário e consumido no processo produtivo. Infração insubsistente. **b)** AQUISIÇÃO DE PRESTAÇÕES INTERNAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE. **c)** AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA EM PERCENTUAL SUPERIOR AO CONSUMIDO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. Lançamentos incontroversos. Infrações reconhecidas. Art. 140 do RPAF/99. **3.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação tributária acessória. Lançamento incontroverso. Infração reconhecida. Art. 140 do RPAF/99. PEDIDO DE CANCELAMENTO DAS MULTAS PROPOSTAS. Pleito não acolhido. Falta de competência da 1ª Instância Julgadora do CONSEF, diante dos lançamentos refutados. Art. 158 do RPAF/99. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2014, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de R\$499.200,54, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 01 - 03.08.04 - "Recolheu 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". Valor histórico de R\$258.043,41. Meses de jul/10, set/10 a dez/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 02 - 01.02.95 - "Utilizou indevidamente Crédito Fiscal, referente à aquisição de prestações internas de serviços de transporte". Valor histórico de R\$8.992,61. Meses de abr/10 a set/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 03 - 01.02.02 - "Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento". Valor histórico de R\$217.193,35. Meses de jan/10 a jun/10 e set/10 a dez/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 04 - 01.03.11 - "Utilizou crédito fiscal de ICMS relativo a aquisição de energia elétrica em percentual superior ao efetivamente consumido no processo de industrialização". Valor histórico de R\$8.733,50. Meses de jan/10 a dez/10. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 05 - 16.01.01 - "Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal". Valor de R\$6.237,67. Meses de jan/10; fev/10 e abr/10 a set/10. Multa de 60%.

O sujeito passivo apresenta tempestiva impugnação nas fls. 387/398, através de Procurador constituído às fls. 414/416, resume os fatos da imputação fiscal, informa o pagamento dos valores referentes às acusações discriminadas na infração 02 – 01.02.95, infração 04 – 01.03.11 e infração 05 – 11.01.01 e relata sua insurgência em face, exclusivamente, das irregularidades 01 e 03, nos seguintes termos.

Considera inexistente a imputação descrita na Infração 01, pois entende que foram descartados, de forma indevida, pela fiscalização para fins de apuração na determinação da parcela sujeita ao Programa DESENVOLVE, valores de débitos de ICMS relativos à transferência de mercadoria recebida ou adquirida de terceiros, uso e consumo e imobilizado entre a matriz e a filial, sob o argumento da não vinculação dessa operação fiscal ao projeto aprovado.

No sentido dos seus argumentos transcreve normas relacionadas ao Programa DESENVOLVE, quais sejam arts. 1º, 2º e 3º da Lei Estadual Baiana nº 7.980/01, sobre o objetivo do mencionado Programa e a dilação do prazo de pagamento, assim como o art. 2º do Decreto Estadual nº 8.205/02, a respeito da disciplina relacionada como diferimento do imposto. Para o impugnante não há restrições quanto às operações listadas na ordem normativa vigente.

Relata que, diferentemente da ordem jurídica posta, a Superintendência de Administração Tributária, por meio da Instrução Normativa n.º 27/09, lista diversas operações por Código Fiscal de Operações - CFOP cujos créditos não estariam vinculados ao projeto, dentre os quais CFOP relativos à transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e transferência de ativo imobilizado. Neste cenário, entende que a referida Instrução Normativa fere a legalidade, a hierarquia e competência material das normas por falta de competência para legislar e criar restrições no Programa DESENVOLVE e pela expedição de ato por servidor público que não é membro do Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve, Órgão Regulador criado pelo Decreto n.º 8.205/02.

Assim, destaca que "não há que se falar em infringência aos arts. 2º e 3º do Decreto n.º 8.205/02 com fundamento nas restrições impostas pela Instrução Normativa nº 27/09, haja vista que a mesma é totalmente incompetente para impor as referidas restrições. É imperioso destacar que o poder normativo destas normas se resume a questões gerais sem inovar ou trazer restrições que a Lei não impôs".

Informa que os valores glosados pelo autuante foram devidamente contabilizados e nos termos da Legislação Estadual estão aptos para integrar a parcela sujeita ao Programa, além da realização indevida de destaque do imposto em operações, conforme art. 6º do Decreto Baiano nº 6.284/97, o que justifica a inclusão no cálculo do Programa DESENVOLVE, em virtude da não incidência.

Dessa forma, afirma não existir saldo a pagar relativo ao Programa DESENVOLVE e que a referida infração deve ser julgada improcedente.

Sobre a acusação da utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, descrita na infração 03, aduz a ocorrência de erro material, já que os documentos juntados aos autos estão relacionados com a aquisição de gás natural combustível, utilizado no processo produtivo do estabelecimento, em que pese a escrituração errônea sob o CFOP 1.556 – compra de material para uso e consumo, ao invés do correto código 1.101 – compra para comercialização.

Afirma ter sido requerido pela fiscalização a retificação da escrituração, apesar do lançamento de ofício empreendido, mesmo diante do erro material, já que o gás natural, segundo o impugnante, não tem outro emprego senão para o setor produtivo.

Para sustentar sua linha defensiva, afirma o caráter imprescindível do gás natural na cadeia produtiva - industrialização de alimentos para animais, pelo fato de acionar as "Caldeiras do tipo Flamotubular" na geração de vapor saturado. Para asseverar seu entendimento sobre a imprescindibilidade do gás natural e a sua classificação de insumo da produção industrial, colaciona enxerto de laudo técnico na fl. 396.

Assim, pede a improcedência da infração 03, pela comprovação de que a operação com a mercadoria gás natural é passível de aproveitamento de crédito do ICMS.

Suscita, eventualmente, a aplicação do art. 112, incisos I e II, do CTN, transcrito na sua peça, em virtude da presença de dúvidas quanto à capitulação legal do fato e ou a sua natureza e circunstâncias materiais. Assim, requer o cancelamento da multa proposta de 60% das infrações em lide, na hipótese da manutenção das irregularidades quanto ao cálculo da parcela sujeita ao Programa Desenvolve e ao erro material na escrituração de mercadoria para comercialização, de modo a constituir os respectivos lançamentos tributários.

Reafirma o pedido de cancelamento das infrações 01 e 03 e na hipótese do não acolhimento o cancelamento das multas com base no art. 112, incisos I e II, do CTN.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 499/504. Realiza síntese dos lançamentos tributários promovidos, menciona o reconhecimento pelo impugnante das irregularidades 02, 04, 05 e apresenta seus argumentos diante dos lançamentos inerentes à presente lide.

Quanto à infração 01, afirma ter cumprido as normas vigentes da legislação tributária baiana, ao excluir do cálculo das parcelas incentivadas, pelo Programa DESENVOLVE, os débitos decorrentes de operações não vinculadas ao projeto aprovado, conforme fls. 362/374.

Faz constar que a autuada não faz objeção quanto ao levantamento no qual se baseia a ação fiscal, e sim, admite que os valores consignados nas planilhas que compõem o PAF estão regularmente escriturados nos livros fiscais.

Salienta que, no tocante à exclusão de débitos decorrentes de diferenças de alíquotas por aquisição interestadual de bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, o sujeito passivo não se pronunciou. Em relação aos débitos decorrentes de desincorporação de bens classificados em seu ativo imobilizado, o impugnante não traz prova de que a operação de venda do imobilizado não estava sujeita à incidência do imposto e, portanto, o respectivo débito ter sido efetuado de forma indevida.

Dessa forma, pede a manutenção integral do lançamento promovido.

A respeito da infração 03, afirma que a codificação fiscal, atribuída pelo sujeito passivo - CFOP 1.556, nos livros fiscais, revela o efetivo destino das aquisições, além da contradição do impugnante ao relatar o correto CFOP 1.101 e, na seqüência dos seus argumentos usar a expressão 'compra para comercialização' na fl. 394.

Sustenta a manutenção do lançamento tributário em virtude da falta de apresentação do Livro de Controle de Produção e Estoque, bem como relatórios contábeis, de forma a comprovar que as mercadorias adquiridas foram utilizadas como insumos produtivos.

No tocante à retificação da escrituração solicitada pela fiscalização, mencionada pelo sujeito passivo, o autuante afirma a inexistência desse procedimento administrativo, tendo em vista o desenvolvimento da ação fiscal, cuja intenção segundo o preposto fiscal, é a tentativa de confundir os julgadores com a suposta aquiescência de que houve equívoco na codificação fiscal atribuída. Neste contexto, o autuante indaga "Por que, então, o sujeito passivo não trouxe aos autos cópia do citado requerimento?".

No que se refere ao laudo técnico apresentado, relata o preposto fiscal a ausência de evidência do consumo do gás natural combustível no processo produtivo. Exemplifica com a falta de apresentação da correlação entre quantidades produzidas e insumos consumidos no período, o

que poderia ser avaliado caso o sujeito passivo apresentasse mapas de custos e o Livro de Controle de Produção e Estoque.

Assim, mantém na sua integralidade os valores cobrados descritos na infração 03.

Por fim, propõe a manutenção integral do auto de infração em tela.

Às fls. 508/510, consta relatório contendo a discriminação dos lançamentos reconhecidos e pagos pelo impugnante, no valor total de R\$36.510,47.

VOTO

Inicialmente, verifico que o lançamento de ofício foi realizado em conformidade com as disposições da legislação tributária do ICMS, especialmente do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Assim, inexistiu vício capaz de inquinar de nulidade o ato de lançamento, tendo em vista a apuração do imposto, multa e da respectiva base de cálculo, conforme demonstrativos e documentos juntados aos autos. Há, inclusive, clareza quanto à indicação do nome, endereço, qualificação fiscal do sujeito passivo e das condutas típicas do ilícito administrativo, bem como o nítido exercício do direito de defesa e do contraditório em face da acusação empreendida. Assim não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, inclusive, no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, diante do auto de infração estar apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Oportuno o registro de que, apesar do lançamento de ofício constar de cinco irregularidades, a pretensão resistida consiste na insurgência contra as infrações 01 e 03. Dessa forma, nos termos do art. 140 do RPAF/99, as infrações 02, 04 e 05 estão caracterizadas, conforme os lançamentos incontroversos constantes nas fls. 2/3 deste PAF, no valor de R\$23.963,78.

No que concerne à infração 01, considero o procedimento adotado, pelo autuante, lastreado no art. 1º da Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001 - norma criadora do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - e nos arts. 2º e 3º do Regulamento do desse Programa, denominado DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002. O argumento defensivo sobre o caráter restritivo dado à Instrução Normativa nº 27/09, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher submetido ao incentivo pelo Programa DESENVOLVE, não é passível de acolhimento, pois, entendo, que o referido ato administrativo, praticado por agente competente, consoante art. 11 do Regimento Interno da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.921, de 02 de abril de 2001, está em sintonia com a legislação específica desse Programa, na medida em que organiza a gestão tributária na aplicação do respectivo incentivo fiscal, sem inovar na ordem jurídica vigente, por se tratar de norma procedimental a fixar os contornos da Lei nº 7.980/01 e do Decreto nº 8.205/02. Ademais, não há a fixação da obrigatoriedade, do agente prolator da Instrução Normativa nº 27/09, de participar do Conselho Deliberativo do Programa, como se pode observar o art. 7º do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, ao fixar a competência do referido Órgão Colegiado.

Registro, ainda, que o impugnante não traz elementos probatórios inerentes às operações fiscais, nas quais alega a existência de destaque indevido do imposto, com base no art. 6º do Decreto nº 6.284/97, bem como não apresenta o projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE contendo a inclusão das operações fiscais que entende estarem inclusas no mencionado Programa. Dessa forma, não afasta a respectiva imputação fiscal.

Destarte, são pertinentes as exclusões, realizadas pelo autuante, no levantamento fiscal, de parcelas submetidas ao Programa DESENVOLVE, notadamente, os valores de débitos do ICMS relativos às transferências de mercadorias recebidas ou adquiridas de terceiros para integrar o ativo fixo e para uso e consumo do sujeito passivo, além daqueles relacionados com a diferença de alíquotas - DIFAL USO E CONSUMO, como constam nas planilhas de fls. 362/374. A exemplo,

têm-se os itens 2.1.13 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros - 5.152 e 6.152; 2.1.14 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, que não deva por ele transitar - 5.156 e 6.156; 2.1.20 - Operações com bens de ativo imobilizado e materiais para uso ou consumo - 5.550 e 6.550 e 2.1.24 - Débitos de Diferença de alíquotas, da Instrução Normativa nº 27/09, vigente na ordem tributária do Estado da Bahia, cujos débitos fiscais dessas operações estão excluídos das parcelas sujeitas ao citado Programa, visto que são considerados não vinculados ao projeto. Logo, julgo subsistente a infração 01, nos termos dos lançamentos das fls. 1/2 deste PAF.

O deslinde da questão posta, inerente à infração 03, consiste em determinar se o item gás natural combustível deve ou não ser classificado como material para uso e consumo do sujeito passivo. Da análise dos documentos acostados aos autos, nas fls. 420/493, constata-se que o referido item está vinculado à industrialização, cuja atividade econômica principal é 1066000 - Fabricação de alimentos para animais e consumido na produção industrial. Apesar do erro material apontado, resta evidenciado ao compulsar os documentos arrolados, às fls. 83/85; 91/94; 101/103; 111/116; 123/129; 137/141; 148/152; 159/163; 170/176; 181/184 e 193/197, que o combustível adquirido pelo estabelecimento fabril não se trata de material para uso e consumo. Em que pese não integrar o produto final, constato que o gás natural combustível é necessário para a consecução da atividade econômica do autuado. Portanto, o citado item classifica-se como produto intermediário, inclusive, pelo caráter essencial apresentado. Dessa forma, a respectiva imputação fiscal não subsiste. Logo, julgo a mencionada infração improcedente.

Não acolho o pedido de cancelamento das multas propostas neste auto de infração, em virtude da falta de competência deste Órgão Julgador, consoante art. 158 do RPAF/99, por se tratar de descumprimento de obrigação tributária principal da relação jurídica estabelecida, diante dos lançamentos refutados pelo sujeito passivo.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em epígrafe, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210404.0013/14-6**, lavrado contra **LUPUS DESENVOLVIMENTO EM ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$275.769,52**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, bem como de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de **R\$6.237,67**, prevista no inciso IX do artigo e lei mencionados, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de maio de 2015.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO – JULGADOR