

**PROCESSO** - A. I. Nº 298858.0025/11-0  
**REORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AVIPAL NORDESTE S/A.  
**RECORRIDOS** - AVIPAL NORDESTE S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0046-02/12  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/12/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0307-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. **a)** SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Acusação subsistente, após o restabelecimento do valor original lançado. Modificada a Decisão recorrida. **b)** USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL Restou comprovado que o sujeito passivo na apuração do benefício fiscal de dilação do prazo para recolhimento do imposto decorrente de operações próprias incluiu valores não contemplados no benefício concedido. Reduzido parcialmente valores em decorrência de ajustes efetuados por fiscal estranho ao feito em diligência requerida por esta Câmara de Julgamento Fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Imposto exigido pago durante o curso processual. Infração parcialmente caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. **a)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada; Imposto exigido pago durante o curso processual. Mantida a Decisão recorrida. **b)** OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. Restou demonstrado que as mercadorias, alvo da exigência, não eram contempladas pelo benefício fiscal, que se restringia aos produtos produzidos pelo sujeito passivo no estabelecimento para o qual foi concedido o benefício neste Estado. Mantida a Decisão recorrida. Afastadas as preliminares suscitadas. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 2ª JJF ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 20/10/2011, para reclamar o descumprimento de obrigações principais e acessórias, relativas ao ICMS, totalizando o valor de R\$7.857.782,30, imputando-se ao contribuinte as seguintes infrações:

*Infração 01- deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no valor do ICMS de R\$5.082.851,14, multa de 50%, sobre R\$4.796.507,53 e 60% sobre R\$286.343,61;*

*Infração 02- deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10%, no total de R\$ 61.683,64;*

*Infração 03 – deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. ICMS no valor de R\$ 129.847,35, multa de 60%;*

*Infração 04 – recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. ICMS no valor de R\$2.583.445,17. Multa de 60%.*

Após instrução processual, tendo se manifestado o Contribuinte e o Autuante acerca dos fatos, a referida Junta de Julgamento Fiscal entendeu pela Procedência em Parte nos seguintes termos:

### **VOTO**

*O presente lançamento imputa ao sujeito passivo 04 infrações, por descumprimento de obrigação principal e acessória do ICMS, já devidamente relatadas.*

*Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: não houve falta de motivação, na medida em que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; a descrição dos fatos, além de terem sido feitas de forma ampla nas próprias folhas do Auto de Infração, conforme pode ser vitrificado, indicou e detalhou os dados e cálculos nas planilhas que compõem o lançamento para cada infração, apontando especificamente para cada infração as razões que o autuante chegou para determinar o descumprimento das obrigações acessórias ou principais, bem como a capitulação legal constantes das infrações são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, conforme consta de cada campo do “Enquadramento”, bem como a alusão ao art. 125, I do RICMS/BA, se faz necessária na infração respectiva, tendo em vista a necessidade de indicar a data em que deveria ser recolhido o imposto devido, não havendo, portanto, a generalidade arguida. Ademais, diante da análise que o autuado faz do mérito das infrações 01, 02 e 04, trazendo cálculos, contestado a forma de apuração do autuado, não há como chegar a conclusão de que houve dificuldades para o impugnante compreender a imputação que lhe foi feita. Quanto à infração 03, é possível verificar a origem das mercadorias e os detalhes da exigência, observando a planilha anexa a este PAF, às fls. 449 a 453, entregue ao autuado, conforme atesta o documento à fl. 455, extraídas dos Arquivos Magnéticos da Autuada fornecido à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, quando a mesma efetua as saída destas mercadorias em suas Notas Fiscais de Saída com o CFOP – 5102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Assim, não há como entender que o autuante feriu o disposto no artigo 41, inciso II, do Decreto nº 7.629/99. Verifico que foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Cabe observar que as arguições de mérito que o autuado entende serem de nulidade, serão tratadas quando da análise do mesmo em cada infração.*

*A análise do mérito relativa à infração 01, resulta na conclusão de que efetivamente o sujeito passivo após um ano da apuração do ICMS devido e com a Inscrição Estadual da sucessora, efetua o recolhimento do ICMS não dilatado, referente aos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano de 2009 (conforme fls. 540 a 547), e tal recolhimento não ocorreu em relação aos meses de outubro de 2007, janeiro, fevereiro e março de 2010, que a mesma não comprova o recolhimento.*

*Reza o art. 18 do decreto número 8.205/2002, 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”.*

*Verifico, por conseguinte, que o benefício concedido pelo Programa DESENVOLVE, quanto ao prazo dilatado da parcela do ICMS, é condicionado, no presente caso, ao pagamento na data regulamentar do ICMS não dilatado. Assim, ainda que o sujeito passivo tenha efetuado o pagamento da parcela não dilatada um ano após, quando a data era o mês subsequente ao da apuração, não faz jus a dilação a dilação de 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, sedo exigido, pois, todo o montante escriturado, conforme demonstrado às fls. 12 a 303 do PAF.*

*Os valores recolhidos pelo autuado foram, portanto, abatidos da exigência no valor de R\$372.094,77, uma vez que, apesar de intempestivos, foram comprovadamente recolhidos antes da autuação, parcela do imposto não dilatado, referente aos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano de 2009 (conforme fls. 540 a 547) remanescendo o valor a ser exigido de R\$ 4.710.756,37, resultando no Demonstrativo de Débito que segue:*

			Valor deduzido	Total exigido
Ocorrência	Vencimento	Val. Histórico/Julgado (R\$)	Conf. Voto do Relator	Valor Remanescente
		A	B	C=A-B
31/10/2007	09/11/2007	329.295,65	0	329.295,65
31/05/2009	09/06/2009	475.463,74	47.546,37	427.917,37
30/06/2009	09/07/2009	453.898,19	45.389,82	408.508,37
31/07/2009	09/08/2009	473.152,63	47.315,26	425.837,37
31/08/2009	09/09/2009	537.485,34	53.748,53	483.736,81
30/09/2009	09/10/2009	520.154,32	52.015,43	468.138,89
31/10/2009	09/11/2009	532.104,48	53.210,45	478.894,03
30/11/2009	09/12/2009	395.137,50	39.513,45	355.624,05
31/12/2009	09/01/2010	333.554,61	33.355,46	300.199,15
31/01/2010	09/02/2010	397.899,34	0	397.899,34
28/02/2010	09/03/2010	348.361,73	0	348.361,73
31/03/2010	09/04/2010	286.343,61	0	286.343,61
TOTAL A SER EXIGIDO DA INFRAÇÃO 01				4.710.756,37

Diante do acima alinhado, fica mantida parcialmente a infração 01.

No que diz respeito à infração 02, foi imputado ao sujeito passivo a não escrituração no Livro Registro de Entrada de Mercadorias de diversas Notas Fiscais de Entrada, oriundas de outras unidades da Federação, colhidas junto à Central de Notas da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do CFAMT, conforme planilhas e vias das referidas Notas anexadas a este PAF às fls. 367 a 448. O autuado, em sua impugnação, não apresentou qualquer elemento de direito ou de fato que elida a exigência a ele imputada, especialmente não demonstra ter efetuado os lançamentos das aludidas notas a ele destinadas.

Cabe alinhar que, em consonância com STJ, Resp. 923.01/2007, da relatoria do próprio Ministro Luiz Fux, citado pelo impugnante, ficou decidido que a responsabilidade do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedidos, as multas moratórias ou punitivas, acompanhando o passivo do patrimônio adquirido.

“1. A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, que, por representarem dívida de valor, acompanham o passivo do patrimônio adquirido pelo sucessor, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão. (Precedentes: REsp 1085071/SP, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/05/2009, DJe 08/06/2009; REsp 959.389/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/05/2009, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1056302/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 23/04/2009, DJe 13/05/2009; REsp 3.097/RS, Rel. Ministro GARCIA VIEIRA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 24/10/1990, DJ 19/11/1990)”

Independente do fato de que a aludida decisão do STJ, citadas pelo impugnante, não invalida ou impede a aplicação da Legislação Tributária do Estado da Bahia, verifico que o art. 129 do CTN, quando prescreve que a responsabilidade do sucessor - aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data -, não está a determinar que a responsabilização somente tenha lugar em relação àquelas multas lavradas antes do negócio jurídico que deu origem à sucessão, pois o aludido dispositivo estabelece que é de responsabilidade do sucessor os créditos exigidos, entre os quais se incluem as multas (conforme determina o §3º do Art. 113 do CTN), mesmo os constituídos posteriormente ao ato sucessório.

Diante do exposto fica mantida a responsabilidade do sucessor, ou seja, do sujeito passivo da presente relação jurídico tributária, e, por conseguinte, a infração 02.

Após analisar os elementos trazidos aos autos em relação à infração 03, em que o sujeito passivo é acusado de dar saída sem tributação de mercadorias tributáveis, ou seja, a Empresa deu saída de “AVE INT CONG. TEMO CHEF”, oriunda de outra(s) unidade(s) da Federação como se a mesma tivessem sido produzidas, neste estado, pelo autuado e como se gozasse dos mesmos benefícios fiscais das mercadorias aqui produzidas e consumidas. Verifico que, ultrapassada a arguição de nulidade, realmente a origem das mercadorias, alvo da presente exigência, conforme planilha anexa a este PAF às fls. 449 a 453, elaborada pelo autuante com base nos Arquivos Magnéticos entregues pela Autuada à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, trata-se de saída destas mercadorias em suas Notas Fiscais de Saída com o CFOP – 5102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Assim, resta perfeitamente demonstrado que o as mercadorias, alvo da exigência, não eram contempladas pelo benefício fiscal, que se restringia aos produtos produzidos pelo sujeito passivo no estabelecimento para o qual foi concedido o benefício neste Estado.

Fica mantida a infração 03.

Em relação à infração 04, foi imputado ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação da parcela sujeita à dilação. Ficou demonstrado nas planilhas anexadas a este PAF, às fls. 304 a 366 e cópia dos Livros Registro de Apuração do ICMS às fls. 23 a 303 que o sujeito passivo utiliza-se de diversos créditos fiscais não vinculados aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho

*deliberativo do programa, tais como os CFOP's – 5102; 5403; 6102; 6910. Consta, também, nos resumos de cálculo às fls. 347 e 366, vários equívocos cometidos, conforme alinha o autuante: “tais como a utilização indevida de crédito referente ao DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE MATERIAL DE USO E CONSUMO (letra C) da planilha e também a utilização de saldo credor transferido de outra unidade da mesma Empresa (Fabrica de Rações), como podemos verificar nos Livros Registro de Apuração do ICMS da mesma, sendo vedada a compensação no pagamento da parcela incentivada”.*

*Quanto ao cálculo referente ao mês de Janeiro/2008, destacado na informação fiscal pelo autuado, fica evidente com o próprio exemplo, que o mesmo faz a apuração do imposto como uma conta corrente normal, sem se levar em consideração os créditos e débitos fiscais não vinculados ao projeto, nas próprias e acertadas palavras do autuante, que em nenhum momento foi permitido pelo aludido programa, diferente do alegado.*

*Fica evidente nas apurações do imposto que o sujeito passivo não exclui do cálculo o diferencial de alíquota de material destinado a uso e consumo do estabelecimento, os débitos não incentivados na saída e não abate a Transf. Crédito ICMS – Fab. Rações p/Abatedouro (fl. 27) no montante de R\$150.494,46, crédito este não incentivado. Conforme demonstrado na planilha referente ao ano de 2008, mês de janeiro, após deduzir os valores aos quais a empresa não tem direito, chega-se a Base de Cálculo de R\$97.833,98 sendo de 90% a Dilação autorizada pela Resolução 75/2006 – Programa Desenvolve, no montante de R\$88.050,58. Como equivocadamente a Autuada apropriou-se do valor de R\$322.006,75, abatendo-se deste montante o valor real ao qual a mesma faz jus que é de R\$88.050,58, constatou-se a utilização a maior de R\$233.956,17.*

*Não cabem as arguições do autuado de que na infração 01 houve erro do autuante na aplicação da Instrução Normativa número 27/09, ou mesmo que são intempestivas as exclusões, na medida em que a Resolução nº 75/06 autoriza a dilatar o prazo para pagamento do ICMS apurado em decorrência de suas operações próprias, torna evidente que os itens, acima alinhados, não são débitos resultante de tais operações, vinculadas ao benefício concedido.*

*Quanto à alegação do autuado de que “a exigência fiscal apurada para o mês de maio de 2009, relativa à “infração 1”, coincide com a exigência fiscal referente à “infração 4”, lançada neste mesmo período, na medida em que ambas decorrem do suposto não recolhimento do ICMS”, verifico caber razão ao impugnante, apenas quanto a este mês, na medida em que na infração 01 o autuante exige o ICMS ao sujeito passivo, por intempestividade do recolhimento do imposto normal, sem que o mesmo seja contemplado pelo benéfico da dilação do prazo previsto pelo Desenvolve, ou seja, exige o imposto integral na forma normal de apuração, não cabendo, por conseguinte na infração 04, no mesmo período, exigir do autuado o importo devido em razão do incorreto cálculo que o mesmo fez relativo à parcela incentivada, resultando em uma parcela maior do que a devida, pelo simples fato de que na infração 01 o autuado não cumpriu a condição para ter a parcela incentivada e foi autuado e exigido o imposto integral na forma normal de apuração.*

*Assim, considero improcedente ocorrência de 31.05.2009, no valor exigido de R\$22.933,21, tendo em vista que o autuante já exigiu nesse mesmo período o imposto sem o benefício da dilação do prazo. Considero, assim, parcialmente procedente, a infração 04, com a exclusão da ocorrência de 31.05.2009, que resulta na modificação do valor exigido originalmente de R\$2.583.445,17 para R\$2.560.511,96.*

*Diante do exposto, voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração.*

Com base nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário objetivando a reapreciação da decisão de piso.

Inicialmente, alega a tempestividade da peça recursal e faz uma breve síntese dos fatos.

Em sede preliminar, afirma a nulidade do Auto de Infração por entender que a autuação não apresenta mínimos elementos capazes de identificar as razões que levaram a d. Fiscalização a formalizar o lançamento de ofício em questão.

Aponta que a capitulação das infrações são genéricas, e que as planilhas são desprovidas de título ou menção que possibilite à Recorrente relacionar as informações nelas constantes com as infrações descritas no relato fiscal.

Informa que constitui verdadeiro esforço intelectual compreender os valores apurados pela Autoridade Fiscal nas respectivas planilhas, e que, apesar de confuso, o presente Auto de Infração é simplista em seus fundamentos, o que, sem sombra de dúvidas, resulta no reconhecimento de sua nulidade formal e no cerceamento ao direito de defesa da Recorrente, conforme assegurado pelo artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do Decreto nº 7.629/99.

No mérito, alega em relação à infração 01 que os valores exigidos pela fiscalização são idênticos àqueles lançados em seu livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS, a título de parcela incentivada do programa DESENVOLVE, instituído pela Lei Baiana nº 7.980/2001 e regulamentado pelo Decreto nº 8.205/02.

Informa que a recorrente é beneficiária deste programa em razão dos investimentos realizados no Estado da Bahia, o qual lhe concede diferimento do ICMS para o momento da desincorporação de bens destinados ao ativo fixo e dilação do prazo de pagamento do ICMS em operações próprias, conforme se verifica do artigo 1º, incisos I e II, da Resolução nº 75/2006.

Afirma que parte do ICMS cobrado no presente lançamento foi efetivamente recolhido aos cofres estaduais, como se comprova das cópias das guias de recolhimento do ICMS e dos demonstrativos de apuração destes débitos, ora anexados.

Reconhece que os aludidos pagamentos foram realizados com atraso, porém, as quantias recolhidas ao Erário foram calculadas considerando-se os respectivos consectários legais e antes de iniciado qualquer procedimento fiscal para apuração destes valores.

Diz que este fato, expressamente reconhecido na Decisão recorrida, só não foi absolutamente satisfatório à Recorrente pelo fato de os i. Julgadores terem entendido que os respectivos recolhimentos não teriam o condão de garantir a fruição dos benefícios de dilação do prazo de pagamento do ICMS previsto no Programa “DESENVOLVE”, durante os meses em que houve atraso no recolhimento da parcela não incentivada (disposição do artigo 18 do Decreto nº 8.205/02).

Informa que o equívoco contido na conclusão acima decorre exatamente da não aplicação do instituto da denúncia espontânea ao presente caso concreto, uma vez que, tendo recolhido diversas parcelas de ICMS não incentivado, com a atualização monetária cabível, e precedendo qualquer ato de investigação por parte do Fisco, é certo que a recorrente não pode vir a sofrer qualquer tipo de penalidade em decorrência deste procedimento, consoante determinado pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Outrossim, destaca que a pretensa condição levantada pelos i. Julgadores na decisão de 1ª instância, como requisito para fruição do incentivo fiscal em questão, decorre exclusivamente de disposição prevista em Decreto Estadual, enquanto que a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional determinam categoricamente ser, esta, atribuição exclusiva de lei ordinária.

Quanto à infração 02, apresenta que, independentemente de ter ou não efetivamente havido a ausência de escrituração nas operações apontadas pelo i. Fiscal Autuante, por certo que tal procedimento foi realizado pela empresa Avipal Nordeste S/A, que foi sucedida pela Recorrente.

Defende que tal ato infracional de natureza formal, se é que aqui existe, fora praticado exclusivamente por outra pessoa jurídica que não a Recorrente. Ademais, há que se notar o fato de tal penalidade, à época da sucessão, ainda não ter sido constituída pelo Fisco Baiano, logo, não integrava o passivo da empresa sucedida.

Assim, acredita que não se pode cogitar que a Recorrente seja responsabilizada por penalidade apurada agora – após a sucessão empresarial – em face da pessoa jurídica que alegadamente praticou a conduta contrária à legislação.

Informa que em recentíssimo julgado, a cujo resultado foi atribuído efeito de recurso repetitivo, nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, a 1ª Seção do E. Superior Tribunal de Justiça definiu que o sucessor empresarial somente responde pelas multas ocasionadas por atos do sucedido se as mesmas tiverem sido constituídas antes da sucessão, integrando o passivo da empresa adquirida, nos exatos moldes da explicação aduzida acima.

No pertinente à infração 04, cita que o pretenso erro na apuração da parcela dilatada do ICMS não chegou a ser explicado pela Autoridade Fiscal, limitando-se a mesma a confeccionar duas planilhas (fls. 347 e 366) contendo o mapa da apuração do imposto do estabelecimento autuado,

incluindo a quantia da parcela abrangida pelo DESENVOLVE que a d. Fiscalização entende ser a correta. Ademais, nem mesmo após a manifestação fiscal de fls. 579/583, foi possível identificar pelas palavras da Autoridade Fiscal os critérios de cálculo por ela utilizados.

Diz que, após debruçar-se sobre as informações contidas nas planilhas, conseguiu decifrar a metodologia utilizada pelo i. Fiscal Autuante na apuração das quantias para ele corretas, referentes às parcelas do ICMS que deveriam ter sido creditadas no programa DESENVOLVE.

Informa que a metodologia empregada pela d. Fiscalização na apuração da parcela devida ao programa DESENVOLVE está amparada nas disposições estabelecidas pela Instrução Normativa nº 27/2009, especificamente nos itens 2, 2.1 e 2.2, que descrevem a respectiva equação e informam quais as operações cujos créditos e débitos não são passíveis do incentivo em questão.

Entretanto, menciona que até a edição da referida Instrução Normativa, a legislação baiana não havia determinado com tamanha especificidade quais as operações cujos débitos/créditos de ICMS poderiam compor o cálculo da parcela inserida no programa DESENVOLVE.

Demonstra que, do teor da Resolução nº 75/06, que aprovou a habilitação da ora Recorrente neste programa de incentivo fiscal, consta expresso no respectivo inciso II que a mesma poderia dilatar o ICMS apurado em decorrência de suas operações próprias, e só.

Todavia, aduz que a Autoridade Fiscal, sem respaldo legal, incluiu nas variáveis “E” e “G”, por exemplo, débitos e créditos de ICMS decorrentes de operações próprias da Recorrente, mas que, segundo ele, Fiscal, não poderiam compor a parcela dilatada do ICMS.

A Recorrente afirma que a apuração dos valores relativos à pretensa infração aqui comentada não se ateve à legislação, uma vez que os correspondentes critérios legais adotados no presente lançamento somente foram estabelecidos com a edição da aludida Instrução Normativa nº 27/09, cuja vigência data do mês de junho de 2009, ou seja, período posterior aos fatos geradores descritos na autuação.

Não obstante este fato, independentemente da impossibilidade de retroação dos efeitos da Instrução Normativa nº 27/09, assevera que a própria metodologia descrita no item 2 deste diploma legal foi incorretamente aplicada pela Autoridade Fiscal, o que acabou por reduzir o montante autorizado no programa DESENVOLVE.

Por fim, requer a reforma da decisão de 1ª Instância, para que seja declarada a nulidade do Auto de Infração nº 298958.0025/11-0, por carência de motivação e descrição precisa dos fatos objeto da premissa fiscal, ou, alternativamente, seja julgado improcedente o respectivo lançamento de ofício, pelas razões expostas.

Os autos foram remetidos à PGE/PROFIS para análise e parecer.

Da análise dos autos, a i. Procuradora Maria José Coelho Sento Sé verificou que parte dos argumentos suscitados pelo sujeito passivo contra a infração 04 (utilização de metodologia, pela fiscalização, na apuração da parcela devida ao programa DESENVOLVE amparada nas disposições estabelecidas pela IN 27/09, especificamente nos itens 2, 2.1 e 2.2, que descrevem a respectiva equação e informam quais as operações cujos créditos e débitos não são passíveis do incentivo em questão) não foram objeto de apreciação específica pelo autuado, na informação fiscal, de fls. 579/583, nem pela decisão exarada na 1ª Instância administrativa, razão pela qual foi recomendado pela Procuradora que os autos fossem encaminhados à ASTEC com vistas à emissão de parecer técnico esclarecendo a metodologia utilizada pelo fiscal autuante na apuração das quantias corretas referentes às parcelas do ICMS que deveriam ter sido creditadas no programa DESENVOLVE.

Em cumprimento ao solicitado pela PGE, a 2ª CJF, da leitura dos autos, constatou que, se por um lado, o autuante efetivamente se manteve silente em relação aos argumentos do sujeito passivo a respeito, por outro, a Junta de Julgamento Fiscal abordou a questão quando do julgamento de primeiro grau, todavia, de uma maneira que não convenceu devidamente a PGE/PROFIS.

Assim, o processo foi convertido em diligência à ASTEC para:

1. Examinar os livros fiscais, a fim de verificar nos termos contidos na IN 27/09, itens 2, 2.1 e 2.2 a aplicação da equação de apuração das quantias corretas referentes às parcelas de ICMS que deveriam ter sido creditadas no programa DESENVOLVE, esclarecendo a metodologia utilizada pelo autuante.

Realizada a diligência (fls. 646 a 648), o fiscal diligente observou que efetuada a verificação dos livros fiscais do autuado, constatou-se que a divergência entre os valores apurados pelo autuante em relação aos valores apurados pelo autuado está na metodologia aplicada, já que o autuante cumpriu a IN 27/09 e o autuado não cumpriu a legislação, sob a alegação de que até a edição da referida IN, a legislação baiana não havia determinado com tamanha especificidade quais as operações cujos débitos/créditos de ICMS poderiam compor o cálculo da parcela inserida no programa DESENVOLVE.

Aplicando-se a equação, teve como resultado:

**Valor lançado pela empresa: R\$ 322.006,75**

**(-) Valor apurado pela fiscalização R\$ 88.050,58**

**(=) Diferença apurada R\$ 233.956,17**

Em 21/11/2013 a recorrente apresentou TERMO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA (fl. 650) em relação a este PAF, com a seguinte discriminação da infração e do respectivo valor do crédito tributário:

<i>Infração 01</i>	<i>R\$ 5.082.851,14</i>
<i>Infração 02</i>	<i>R\$ 61.638,64</i>
<i>Infração 03</i>	<i>R\$ 129.847,35</i>

O DAE apresentado junto à fl. 678 comprova o pagamento das três infrações, restando em questão a infração 04.

A empresa recorrente foi intimada da realização da diligência em 03/02/2014, conforme AR (Aviso de Recebimento) em anexo à fl. 688.

Em manifestação apresentada, a recorrente novamente apresenta sua irressignação, visto que a IN 27/09 não vigia à época da prática dos fatos geradores descritos no presente lançamento de ofício, conforme vem defendendo desde a defesa inicial.

Informa que a autuação é improcedente, pois não há dúvidas de que, mesmo seguindo a IN 27/09 engana-se o fiscal autuante na composição da equação prevista para a apuração do crédito incentivado, isto porque a variável H de sua equação, correspondente aos créditos não incentivados, deve ser adicionada à parcela relativa às operações não incentivadas na entrada (G), exatamente como manda a IN 27/09. O fiscal autuante subtrai uma da outra sem qualquer respaldo legal.

Afirma, ainda, que o fiscal visando a exclusão dos débitos e créditos não vinculados ao incentivo, lança em sua equação a variável G como positiva, adicionando-a às outras variáveis por ele lançadas com fator negativo. Este procedimento jamais atingiria o resultado que a autoridade fiscal defende.

Assim, protesta pelo acolhimento dos pedidos formulados no Recurso Voluntário pelo cancelamento integral da exigência fiscal.

Em Parecer, a PGE/PROFIS entendeu não haver falhas capazes de provocar nulidades ou gerar prejuízos ao contribuinte. Os atos administrativos vinculados realizados pelo autuante no processo administrativo fiscal guardam plena harmonia com os princípios vetores da administração pública, quais sejam: legalidade, moralidade, eficiência e impessoalidade.

Ademais, afirma que o parecer da ASTEC analisa criteriosamente os livros fiscais (Livros Registro de Apuração do ICMS) e a metodologia adotada pelo sujeito passivo, utilizando-se de diversos créditos fiscais não vinculados aos investimentos do programa DESENVOLVE. O autuante, por sua

vez, na apuração da base de cálculo do ICMS (parcela devida ao programa DESENVOLVE) observou as disposições estabelecidas na IN 27/09, vigente à época do fato gerador, razão pela qual a decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal não merece reparo.

Deste modo, Parecer da lavra da i. Procuradora Maria José Sento Sé opinou pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário.

Em Sessão de Julgamento realizada em 21/07/2014, o patrono da empresa recorrente ao realizar a sustentação oral contestou a metodologia do débito apurado efetivada, especialmente aquela apurada pelo autuante para o cálculo da parcela incentivada, apresentando números que divergem daqueles constantes no lançamento, e que estão apontados nas suas diversas intervenções ao longo do processo, especialmente às fls. 629, 690 e 692.

Assim, os autos foram novamente convertidos em diligência, dessa vez à INFAZ de origem, para que o autuante:

1. Refizesse o cálculo da parcela incentivada do programa DESENVOLVE de acordo com os termos da IN 27/09, explicando, cada parcela (débitos e créditos a que se referem), e que constam da equação inserida na referida IN, comparando-o com o cálculo realizado pelo contribuinte de forma analítica, elaborando, se for o caso, novo demonstrativo de débito.
2. Atendida a solicitação, deverá a inspetoria cientificar a empresa recorrente do resultado da diligência, oportunidade na qual entregará, mediante recibo a ser acostado ao processo, cópia do seu resultado, bem como de todos os demonstrativos que venham a ser elaborados, bem como desta solicitação de diligência, concedendo ao contribuinte o prazo regulamentar de dez dias para pronunciamento.

Determinou-se também que, ao final, o processo fosse remetido à PGE/PROFIS para novo pronunciamento.

Em realização da diligência solicitada, o fiscal apontou que para os exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010 foram elaborados novos demonstrativos de débito com base na IN 27/09 e anexados ao PAF (fls. 715 a 746).

Informou, ainda, que a empresa é habilitada para auferir os benefícios do programa DESENVOLVE, através da Resolução 27/06, conforme estabelecido na Classe I, Tabela I, a beneficiária recolhe 10% do ICMS apurado e posterga 90% do mesmo, asseverando que o livro de Apuração do ICMS, cujas cópias encontram-se acostadas às fls. 16 a 303 do PAF ora em lide, demonstram cristalinamente a apropriação de 100% do ICMS apurado, em detrimento dos 90% previstos pela legislação supramencionada.

Devidamente intimado, o contribuinte se manifestou (fls. 762 a 767) no sentido de demonstrar os equívocos cometidos na apuração do cálculo incentivado. Assim, quanto à diligência realizada, informa que o fiscal confeccionou novos quadros demonstrativos da exigência fiscal, os quais, todavia, permanecem sem refletir fielmente os termos da metodologia ditada nos itens 2, 2.1 e 2.2 da IN nº 27/2009.

Explica que a IN nº 27/2009 é clara e expressa na exposição da equação a ser utilizada para fins de apuração da parcela do imposto incentivada do programa DESENVOLVE. Confira-se:

$$SDPI = SAM - DNVP + CNVP,$$

onde:

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

*SAM = saldo apurado no mês (se devedor, entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo);*

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

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

Informa que o i. Fiscal confeccionou as planilhas de fls. 347 e 366 (doc. 01), anexas ao Auto de Infração, na qual incluiu valores lançados no livro de Apuração do ICMS do estabelecimento



autuado (variáveis denominadas “A” a “O”), conforme a respectiva natureza.

No entanto, aponta que houve erro por parte do i. Fiscal na composição dos denominados “CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado” (variáveis “G” e “H” da planilha), pois, especificamente em relação à variável “H” (“créditos não incentivados”), os respectivos valores foram lançados na equação com sinal negativo (-), enquanto que a IN 27/09 determina que os mesmos sejam lançados com sinal positivo de adição (+).

Afirma que os créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP) são adicionados (+) na equação, e, naturalmente, resultam de operação matemática de soma. É aquilo que prevê expressamente a IN nº 27/09. Entretanto, na equivocada equação utilizada pelo i. Fiscal Autuante às fls. 347 e 366 (doc. 01), o total relativo aos créditos não vinculados ao projeto é encontrado a partir da indevida subtração das variáveis “G” pela “H”, como demonstrou acima.

Cita que o i. Fiscal foi demandado pela C. 2ª Câmara a “refazer o cálculo da parcela incentivada do programa DESENVOLVE de acordo com os termos da Instrução Normativa nº 27/09” (fl. 709), e, para surpresa da Recorrente, os novos cálculos apresentados simplesmente expurgaram os valores relativos aos créditos indicados na variável “H”, que compôs a planilha de apuração original da exigência fiscal, de fls. 347 e 366.

Assim, afirma que basta que o i. Fiscal insira os valores correspondentes aos “créditos não incentivados” (variável “H”) com o sinal positivo (+), como anteriormente demonstrado. Ver-se-á, assim, que as quantias apuradas pelo estabelecimento autuado a título do incentivo “DESENVOLVE” estão corretas.

Aponta outro equívoco cometido pela d. Fiscalização quando da conclusão da diligência determinada pela 2ª CJF, o qual está relacionado aos valores indicados na coluna “(+)N Incent Entradas”, da planilha de fl. 730, referente à apuração retificada do benefício para os meses de janeiro, abril de maio de 2009, que compõem a alegada “infração 4”.

Explica que a referida coluna congrega as quantias identificadas pela Fiscalização a título de “operações não incentivadas na entrada” (variável “G”). No entanto, se comparados os valores respectivos lançados na planilha de fl. 366 com estes ora indicados na planilha de fl. 730, é de se notar que os mesmos sofreram drástica redução.

Veja-se a comparação:

<i>Coluna: “operações não incentivadas na entrada” – variável G. Planilha fl. 366</i>	<i>Coluna: “(+)N Incent Entradas” Planilha fl. 730</i>
<i>JAN/09 = R\$ 110.957,09</i>	<i>JAN/09 = R\$ 12.492,29</i>
<i>ABR/09 = R\$ 153.181,05</i>	<i>ABR/09 = R\$ 47.862,59</i>
<i>MAI/09 = R\$ 111.663,39</i>	<i>MAI/09 = R\$ 40.606,56</i>

Por fim, aduz que a d. Fiscalização equivocou-se 2 (duas) vezes na elaboração das conclusões à diligência de fl. 709, eis que, sem qualquer justificativa, expurgou da metodologia ditada pela IN nº 27/09 as quantias classificadas na variável “H” (créditos não incentivados), além de ter reduzido drasticamente os valores relativos às operações de entrada não incentivadas, correspondentes à variável “G”, o que inevitavelmente torna ilíquido e insubsistente o presente crédito tributário em sua totalidade.

Em Sessão de Julgamento realizada em 30/06/2015, considerando os fundamentos trazidos na manifestação do contribuinte, verificou-se que a alteração dos valores da coluna G da planilha de fl. 366 para a coluna “(+)N Incent Entradas” da planilha de fl. 730, decorreu de exclusão das operações escrituradas sob o CFOPs 1653 – Compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final; 1907 – Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral e 2931- Lançamento efetuado pelo tomador do serviço de transporte quando a responsabilidade de retenção do imposto for atribuída ao remetente ou alienante da mercadoria, pelo serviço de transporte realizado por transportador autônomo ou por transportador não inscrito na unidade da Federação onde iniciado o serviço.

Assim, entendendo que IN 27/09 prevê que os referidos CFOPs compõem a parcela dos créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP), a CJF deliberou a conversão do feito em diligência novamente ao autuante para:

1. Inserir na coluna “(+ )N Incent Entradas” da planilha de fls. 717 e 730, o valor do crédito correspondente às operações escrituradas nos CFOPs 1653, 1907 e 2931, adequando-a a IN 27/09.
2. Observar o período de ocorrência da autuação original, janeiro de 2008 a maio de 2009.
3. Elaborar novo demonstrativo de débito.

Em resposta, o fiscal autuante repetiu os mesmo termos da diligência anterior, e anexou demonstrativos, junto às fls. 813 a 844.

Em mais uma manifestação, o contribuinte ressalta que em todas as oportunidades conferidas ao i. Fiscal, no objetivo de sanar as inconsistências verificadas na autuação, o presente lançamento de ofício retornou a julgamento contendo inúmeros equívocos na sua feitura, prejudicando a manutenção desta exigência fiscal.

Aduz que o resultado desta última diligência (fls. 811/844) não é diferente; a presente autuação retorna mais nula e equivocada do que antes, não podendo subsistir o respectivo crédito tributário em razão de 3 (três) aspectos:

1. O fiscal retificou o quadro demonstrativo da exigência fiscal incluindo períodos não abrangidos na autuação. Foi solicitado na diligência que Autoridade Fiscal “observe o período de ocorrência da autuação original, janeiro de 2008 a maio de 2009”. No entanto, de maneira absolutamente ilegal e inédita nos autos, a Autoridade Lançadora efetua a revisão dos cálculos, à luz da metodologia prevista na IN nº 27/2009, incluindo na base de apuração da exigência fiscal os exercícios de 2007 e 2010!!! (vide fls. 811; 813/814 e 841/844)
2. A extinção da exigência fiscal pela decadência – direito de revisar obedece ao mesmo prazo do lançamento. Considerando que o Auto de Infração ora revisado exige a diferença de ICMS relativa aos períodos de 10/2007 a 03/2010, e que a ciência deste ato retificado pela ora Recorrente ocorreu em 1º de setembro de 2015, não há dúvidas de que a integralidade do crédito tributário ora discutido encontra-se extinta pela hipótese de decadência prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.
3. Créditos não incentivados (incluídos na variável ‘H’ da equação fiscal) foram expurgados da metodologia de apuração. Menciona novamente que o quadro demonstrativo resultante desta última diligência mantém o inexplicado e injustificado expurgo dos valores relacionados aos créditos não incentivados, os quais compuseram a variável “H” da equação apresentada pelo i. Fiscal no Auto de Infração original.

Em Sessão de Julgamento realizada em 06/10/2015, constatou-se que se tratando de créditos não relacionados ao projeto incentivado, de fato, para ajustar o saldo passível de incentivo é necessário que os valores sejam acrescidos ao saldo e não deduzidos deste, conforme procedeu a fiscalização.

Assim, o processo foi convertido em diligência ao fiscal autuante para que este:

1. Esclarecesse o motivo pelo qual não foi aplicado o art. 18 do Decreto nº 8205/2002, que enseja a perda do benefício em relação à parcela incentivada, tendo sido constatado que no período objeto da infração 04, a empresa não recolheu os 10% da parcela não sujeita a dilação, conforme certificado nas diligências de fls. 713/714 e 811/844.
2. Refizesse os demonstrativos de fls. 811/844, a partir da adoção dos seguintes procedimentos:
  - a) Excluir da planilha os lançamentos correspondentes ao exercício de 2007, bem como os períodos de apuração posteriores a abril de 2009, já que não fazem parte do lançamento originário;

- b) Inserir uma coluna para contemplar os créditos que não devem integrar o saldo devedor passível de incentivo (valores constantes da coluna H planilha de fl. 347) e proceda ao ajuste do saldo somando-os, tal como determina a IN 27/09;
- c) Apurar o novo valor dos débitos.

Em resposta, novamente, o fiscal autuante repetiu os mesmos termos da diligência anterior, e anexou demonstrativos, junto às fls. 870 a 872.

Em sua quarta manifestação, o recorrente informa que a autuação retorna a este Conselho igualmente nula, e maculada pelos mesmos vícios apontados anteriormente, trazendo novamente as mesmas manifestações anteriores:

1. A base de apuração permanece incluindo períodos não abrangidos na autuação original;
2. A coluna N\_incentEntradas” teve os respectivos valores inseridos com sinal de subtração;
3. A variável “H” permanece esquecida na metodologia de apuração.

Em Sessão realizada em 30/06/2016, considerando que o autuante reiteradas vezes não cumpriu as determinações das solicitações de diligência, esta 1ª CJF deliberou pela conversão do feito em diligência à INFAZ de origem para que o inspetor fazendário indicasse fiscal estranho ao feito para que refizesse o demonstrativo de fls. 811/844 a partir da adoção de tais procedimentos:

1. Exclusão da planilha das ocorrências que não fizeram parte do lançamento original;
2. Inserção de uma coluna para contemplar os créditos que não devem integrar o saldo devedor passível de incentivo (valores constantes da coluna G e H planilha de fls. 347) e proceda ao ajuste do saldo, somando-os, tal como determina a IN 27/09;
3. Apuração do novo valor dos débitos.

Em diligência realizada, a fiscal diligente e estranha ao feito que, de fato, a apuração realizada merecia reparos. Assim, transcrevo suas devidas conclusões:

1. Após a análise do processo, verificamos que o Autuante (às fls. 347 e 366), fez a apuração dos saldos de incentivo a pagar e incluiu as transferências de crédito oriundas de outras filiais, na fórmula da IN 27/2009, com o sinal negativo.
2. O Autuante também não excluiu os créditos relativos às devoluções de vendas de mercadorias oriundas de terceiros, além das transferências de créditos de outras filiais. Valores que não poderiam fazer parte do saldo incentivado. Falamos em excluir porque, de fato, apesar da fórmula resumida trazer o crédito como somado, ela está, na verdade, excluindo o saldo não passível de incentivo (SDPI) do saldo total apurado (SAM).
3. Conforme Parecer da DITRI Nº 07728/2010 DATA: 07/05/2010, e os artigos 3º, 4º e 5º, da IN 27/2009, entendemos também que, segundo a sistemática estabelecida pela legislação, o contribuinte beneficiário do DESENVOLVE deverá fazer a apuração dos saldos devedores em separado (um saldo de operações amparadas e outro de operações próprias não vinculadas ao projeto, como, por exemplo, compras de terceiros e DIFAL de uso e consumo) e recolher o imposto relativo a cada uma delas na forma e nos prazos específicos estabelecidos na legislação.
4. Após o cálculo do ICMS amparado devido, o percentual desse valor que não será postergado, conforme determina a Resolução do Desenvolve pertinente (no caso 10%), deverá ser pago no prazo regulamentar e ser lançado no livro de Apuração do ICMS. Os saldos credores existentes no livro Apuração do estabelecimento deverão ser utilizados exclusivamente para pagamento da parcela do imposto não postergada, e, ou, para pagamento de outros débitos que não sejam vinculados ao projeto incentivado (saldo da Apuração do não amparado).
5. Após análise do processo, elaboramos novos demonstrativos, com os CFOPs que não devem configurar na apuração do ICMS amparado - créditos e débitos – DEMONSTRATIVO NÚMERO 3.

6. Elaboramos, também, dois novos demonstrativos com a Apuração do Desenvolve, o primeiro utilizando a mesma exposição solicitada pelo CONSEF, incluindo as colunas de créditos faltantes e excluindo os meses que não faziam parte da Autuação inicial – DEMONSTRATIVO NÚMERO 01.
7. Com o intuito de fornecer uma melhor visualização, elaboramos um segundo demonstrativo da Apuração do ICMS - DEMONSTRATIVO NÚMERO 02, que contém uma coluna com a Apuração da parcela não amparada e outra com a Apuração da parcela amparada. Acreditamos que no DEMONSTRATIVO NÚMERO 2 está mais claramente explicitado o abatimento permitido pela IN 27/2009 do saldo amparado a pagar do mês (10%), pelo saldo credor não amparado (conforme permitido pela IN 27/2009).

Foram feitos novos demonstrativos, anexados a este PAF, em conformidade com o disposto acima, restando saldo devedor a pagar concernente à parcela amparada e postergada para pagamento em até 72 meses, conforme DEMONSTRATIVO NÚMERO 04 em anexo, pois o saldo postergado foi em alguns meses lançado a menor do que o realmente devido. Foi elaborada planilha simplificada. Vejamos:

Mês	ANO	DIFERENÇA DEVIDA PARCELA POSTERGADA
1	2008	R\$ 47.621,50
2	2008	R\$ 52.176,25
3	2008	R\$ 57.111,02
4	2008	R\$ 79.726,85
5	2008	R\$ 80.932,50
6	2008	R\$ 101.021,54
7	2008	R\$ 148.712,95
8	2008	R\$ 72.700,25
9	2008	R\$ 205.062,50
10	2008	R\$ 371.295,04
11	2008	R\$ 309.032,62
2	2009	R\$ 67.068,93
5	2009	R\$ 391.648,07
<b>Total</b>		<b>R\$ 1.984.110,02</b>

Em manifestação apresentada, o contribuinte aduz que a conclusão da diligência elaborada pela autoridade fiscal apresenta uma contradição com seus próprios fundamentos; contém novo erro material, e denota claramente o total desconhecimento da d. fiscalização baiana em relação ao exato comando legal expresso na IN 27/09.

Ressalta novamente a decadência do direito de lançar, uma vez que o prazo revisional obedece ao prazo decadencial, não restando dúvidas de que o presente crédito tributário, fruto do novo lançamento produzido a partir da diligência ora realizada, encontra-se plenamente decaído, devendo, pois, ser prontamente extinto.

Observa que, no cumprimento da ordem emanada dessa C. Câmara, a d. Fiscalização volta a incluir na planilha de cálculo da exigência fiscal os valores inicialmente relacionados à rubrica “H”, com o correto sinal positivo (+), tal como determinado pela IN nº 27/2009.

Afirma que o resultado matemático desta inserção no denominado Quadro Demonstrativo 1, confeccionado pela i. Fiscal conforme determinação do E. Conselho, é que, na esmagadora maioria dos períodos ora autuados, a parcela do ICMS incentivado a que possui direito o estabelecimento autuado foi lançada em valor INFERIOR ao montante correto. Isto é, a ora Recorrente utilizou-se do incentivo fiscal em quantia menor do que aquela realmente devida.

Cita como exemplo:

1. Segundo os cálculos da própria Fiscal, com base na correta metodologia imposta pela IN nº 27/2009, a “parcela incentivada a postergar” (coluna G) equivalia a R\$369.628,25, e a parcela

efetivamente lançada na escrita da Recorrente foi de R\$322.006,75, resultando em uma diferença incentivada A MENOR de R\$47.621,50.

2. No entanto, a i. Fiscal entende correta a exigência de todas as diferenças relativas às parcelas incentivadas lançadas A MENOR pela ora Recorrente.

Dessa forma, entende a recorrente que, em todos os períodos de apuração nos quais a parcela incentivada do programa DESENVOLVE foi lançada na escrita fiscal do estabelecimento autuado, em valor inferior àquele efetivamente devido, não há base legal para se exigir qualquer diferença de ICMS.

Ainda aponta erro material contido na nova autuação e incerteza quanto à correta metodologia adotada, suscitando que devem ser considerados os erros apontados no último tópico, por certo que o presente lançamento não goza da liquidez e certeza necessárias à produção de seus regulares efeitos, devendo ser prontamente cancelado, inclusive, em respeito ao disposto no artigo 112, I e II, do Código Tributário Nacional.

#### **VOTO (Vencido quanto à Infração 4 – Recurso Voluntário)**

*Ab initio*, insta ressaltar que a matéria apreciada versará tão somente em relação à infração 04, uma vez que, no decorrer do processo, após a interposição do Recurso Voluntário, o Contribuinte reconheceu as infrações 1, 2 e 3, pagando o valor histórico das infrações, conforme Termo de Confissão de Dívida (fl. 650) e DAE anexado à fl. 678.

O Recurso de Ofício foi ocasionado pelas reduções das infrações 1 e 4. Assim, tendo o Contribuinte reconhecido e pago a infração 1 *in totum*, esta não será objeto de avaliação.

A infração 4 trata de recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo programa Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve. Foi imputado ao Sujeito Passivo o crédito tributário no valor de R\$2.583.445,17 e multa em 60%.

Apesar de concordar com a apuração do cálculo realizado pelo fiscal autuante, reconheceu o julgador de piso a improcedência de parte da infração 4, vez que a cobrança dos valores referentes ao período de 31.05.2009, na monta de R\$22.933,21, já foram exigidos nesse mesmo período, sem o benefício da dilação do prazo, na infração 01.

Explica o julgador de primeira instância: “*verifico caber razão ao impugnante, apenas quanto a este mês, na medida em que na infração 01 o autuante exige o ICMS ao sujeito passivo, por intempestividade do recolhimento do imposto normal, sem que o mesmo seja contemplado pelo benéfico da dilação do prazo previsto pelo Desenvolve, ou seja, exige o imposto integral na forma normal de apuração, não cabendo, por conseguinte na infração 04, no mesmo período, exigir do autuado o importe devido em razão do incorreto cálculo que o mesmo fez relativo à parcela incentivada, resultando em uma parcela maior do que a devida, pelo simples fato de que na infração 01 o autuado não cumpriu a condição para ter a parcela incentivada e foi autuado e exigido o imposto integral na forma normal de apuração*”.

Assim, agiu de maneira acertada a JJF ao reduzir a infração 4 de R\$2.583.445,17 para R\$2.560.511,96, uma vez que a manutenção da parcela de R\$22.933,21 ensejaria em *bis in idem* por parte do Estado da Bahia.

Deste modo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, restabelecendo o valor da infração 1 que foi devidamente reconhecido pelo Contribuinte e mantendo a redução da infração 4, uma vez que o período de maio/2009 foi tributado normalmente e cobrado na infração 1.

Passemos à análise do Recurso Voluntário. Atesto desde já que se faz necessário tecer um breve relato do iter percorrido neste PAF até o presente momento, para uma melhor compreensão dos fatos e da construção deste voto.

Em sede de Recurso Voluntário, foi aventado pelo Recorrente que a fiscalização incorreu em erro, uma vez que não observou na apuração dos créditos incentivados o disposto na IN 27/09, no período de sua aplicação.

Em relação aos períodos anteriores a junho/2009 (anterior à IN 27/09), aponta que não havia disposição no artigo 2º e 3º do Decreto nº 8205/02 que vedasse a inclusão do ICMS apurado em decorrência da operação própria de saída de bens recebidos de terceiros (CFOPs 5102 e 6102) na conta do programa DESENVOLVE, vedação esta que só foi incluída no item 2.1.1 da IN 27/09.

Remetidos os autos à Procuradoria, observou a i. Procuradora que em relação aos pontos abordados: *não foram objeto de apreciação específica pelo autuado, na informação fiscal, de fls. 579/583, nem pela decisão exarada na 1ª instância administrativa, razão pela qual foi recomendado pela Procuradora que os autos fossem encaminhados à ASTEC com vistas à emissão de parecer técnico esclarecendo a metodologia utilizada pelo fiscal autuante na apuração das quantias corretas referentes às parcelas do ICMS que deveriam ter sido creditadas no programa DESENVOLVE.*

O Parecer da ASTEC limitou-se a dizer que o autuante seguiu a IN 27/09 e que o autuado não tinha utilizado a metodologia correta, motivo este que ensejou a diferença de valores apurados.

Em manifestação apresentada, o recorrente expôs a inexactidão na metodologia aplicada, o que ocasionou em uma diligência para o autuante, para que o mesmo procedesse com as devidas correções.

Tal celeuma originou a realização de mais 4 (quatro) diligências, as quais tinham como objeto sanar os equívocos cometidos na realização do cálculo da apuração da parcela do imposto incentivada do programa DESENVOLVE, mais precisamente em relação aos créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.

Explico: Os créditos fiscais não vinculados ao projeto (CNVP) aprovado foram elencados pelo fiscal autuante com as variáveis G e H, conforme se vê nas planilhas de fls. 347 e 366.

O fiscal errou ao utilizar o sinal negativo em relação à variável H, sendo que, conforme dispõe a IN 27/09, tais créditos devem ser adicionados ao cálculo, e não retirados.

Nas diligências solicitadas, ao invés de corrigir, o autuante:

1. Expurgou da metodologia de apuração as operações da variável H, os quais integram a CNVP;
2. Incluiu na base de apuração períodos que não foram objeto do lançamento original, bem como aplicou a IN 27/09 em exercícios anteriores à sua aplicação, quais sejam: 2008 e os meses de janeiro, abril e maio de 2009.

Em diligência realizada por fiscal estranho ao feito, os valores foram corrigidos, porém, o recorrente apontou sagazmente que, apesar dos esforços despendidos para realizar o cálculo de forma correta, a fiscal diligente, após averiguar que em relação a maioria dos períodos autuados, a parcela do ICMS incentivado a que o recorrente possui direito foi lançada em valor inferior ao montante correto.

Assim, entendeu a fiscal diligente que deveria ser cobrado sobre a rubrica “DIFERENÇA DEVIDA PARCELA POSTERGADA” a diferença do incentivo fiscal apropriado a menor pela recorrente.

Além disso, aponta a recorrente em sua última manifestação que a quantia relacionada ao mês 5 (maio) de 2009, de R\$ 391.648,07, não consta da relação apresentada no “Demonstrativo Número 4” (fl. 931) da diligência.

De fato, compulsando os demonstrativos apresentados e as próprias afirmativas da fiscal diligente, percebe-se claramente que persistem incongruências na apuração da infração, o que demonstra claramente a insegurança da mesma que, desde o início deste Processo Administrativo Fiscal, vem passando por correções e alterações, sem, contudo, chegar a uma conclusão precisa.

Resta patente o vício de forma na realização da apuração da infração, uma vez que é inconteste a persistente irregularidade na elaboração do cálculo da apuração da parcela do imposto incentivada do programa DESENVOLVE, restando comprometido, inclusive, a validade da infração.

Assim, com base no art. 18, inciso IV, 'a' do RPAF/99, o qual dispõe que será nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, voto pela nulidade da presente infração, uma vez que, após empreendidos todos os esforços possíveis para a elucidação da apuração dos cálculos, permanece a infração sem segurança e liquidez.

Sendo vencida na preliminar de nulidade aventada, adentro ao mérito do referido processo.

Resta clara a improcedência da infração 4, uma vez que após a realização de inúmeras diligências, não restou provado nem pelo autuante, nem pela fiscal diligente que a empresa recorrente recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela dilatada. Ao contrário, em sede diligencial restou comprovado que a recorrente, inclusive, lançou a maior, restando improcedente a infração em comento.

Por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, entendendo pela Improcedência da infração 04.

#### **VOTO VENCEDOR (Infração 4 – Recurso Voluntário)**

Com a devida *venia* divirjo da ilustre Relatora que concluiu pelo Provimento do Recurso Voluntário relativo à infração 4, nos termos em que segue:

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, por falta de liquidez e incerteza na apuração da parcela do imposto incentivada do programa DESENVOLVE observo que o processo foi convertido em diligência por quatro vezes por esta Câmara de Julgamento para ajustar os cálculos da apuração da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE. As três primeiras vezes a diligência foi executada pelo autuante e a última por fiscal estranho ao feito onde foi solicitado o ajuste de cálculo dos valores apresentados na diligência anterior de fl. 811/844, recomendando que o saldo devedor passível de incentivo fosse efetuado de acordo com o determinado na Instrução Normativa nº 27/2009 e fossem tomadas as seguintes providências:

- a. Excluisse da planilha as ocorrências que não fizeram parte do lançamento original;
- b. Inserisse uma coluna para contemplar os créditos que não deveriam integrar o saldo devedor passível de incentivo (valores constantes da coluna “G” e “H” planilha de fl. 347) e procedesse ao ajuste do saldo somando-os, tal como determina a Instrução Normativa nº 27/2009;

No cumprimento da diligência foi apresentada à planilha de fls. 903 a 904, seguindo as orientações indicadas no pedido de diligência. Naquela oportunidade a diligente também salientou que em determinados meses o saldo postergado foi lançado a menor do que o realmente devido e apresenta planilha indicando tais valores a título de “DIFERENÇA DEVIDA PARCELA POSTERGADA”.

Como visto a diligência foi cumprida de acordo com o solicitado por esta Câmara de Julgamento e teve como objetivo sanar os equívocos cometidos no cálculo da apuração da parcela do imposto sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve. A informação adicional prestada pela diligente em nada repercutiu nos valores apontados no demonstrativo de fls. 903 a 904, não havendo, portanto, insegurança na determinação da infração, razão pela qual rejeito a arguição de nulidade processual suscitada.

Ultrapassada a arguições de nulidade apresentada e na qual para rechaçá-la teve-se que abordar questões de mérito do presente processo, passo a análise da última diligência realizada.

O fiscal estranho ao feito cumpriu o que foi solicitado e incluiu na planilha elaborada na última

diligência os créditos faltantes e excluiu os valores que não fizeram parte da autuação inicial, apurando valores inferiores ao postergado pelo sujeito passivo nos meses a seguir demonstrado:

Data	Diligência fls.903/904 Parcel incentivada Diligente	Empresa	Diferença
dez/08	371.652,32	454.914,08	83.261,76
jan/09	309.811,93	360.180,57	50.368,64
mar/09	370.947,29	423.079,63	52.132,34
abr/09	396.511,55	549.995,57	153.484,02

Em assim sendo, acolho os valores apurados pelo fiscal estranho ao feito, entretanto, observo que o diligente apurou nos meses de janeiro, março e abril de 2009 valores superiores ao originalmente exigido. Como neste momento não se pode alterar o valor do lançamento fiscal nos referidos meses, o ICMS a ser exigido deve ser o lançado na ação fiscal, conforme demonstrativo a seguir.

Data Ocorr	ICMS A. Infração	ICMS Diligência	ICMS Julgado
dez/08	105.369,16	83.261,76	83.261,76
jan/09	20.240,36	50.368,64	20.240,36
mar/09	-	52.132,34	-
abr/09	58.697,40	183.484,02	58.697,40
Total	184.306,92	369.246,76	162.199,52

Ante ao exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, julgando Procedente em Parte a infração 4 no valor de R\$162.199,52.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298858.0025/11-0**, lavrado contra **AVIPAL NORDSTE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$5.374.898,01**, acrescido das multas de 50% sobre R\$4.796.507,53 e 60% sobre R\$578.390,48, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “a” e “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$61.638,64**, prevista no art. 42, IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Maria Auxiliadora Gomes Ruiz, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Valnei Sousa Freire e Edvaldo Almeida dos Santos.

Sala de Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA/VOTO VENCIDO

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – VOTO VENCEDOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. PGE/PROFIS