

A. I. Nº - 232884.0006/17-9  
AUTUADO - NORSÁ REFRIGERANTES S.A.  
AUTUANTE - EDUARDO TADEU SANTANA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/09/2017

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0171-03/17

**EMENTA:** ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. Afastada preliminar de nulidade. Indeferido pedido de perícia. Comprovado o erro de determinação da parcela não dilatável do ICMS em relação ao PROGRAMA DESENVOLVE em desobediência à Portaria 27/2009 e Resolução DESENVOLVE Nº 69/2006. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 25/04/2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$810.892,02, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

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.*

*Apurado em desacordo com a Instrução Normativa n.º 27/2009, n.º 50/10, 47/2011 e 28/2012, conforme Demonstrativo de Débito do ICMS DESENVOLVE, parte integrante do Auto de Infração, cópia e mídia entregue ao Contribuinte.”* No valor de R\$810.892,02. Relativamente aos meses de 30/04/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, e 31/12/2012.

A infração fora enquadrada nos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96 C/C artigos 2º e 3º do Decreto n.º 8.205/02, tendo sido aplicada a multa prevista no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei n.º 7.014/96.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 59 a 81, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir.

Inicialmente a defesa discorre sobre a tempestividade e esclarece que enviou cópia deste instrumento para o endereço eletrônico consefprocessos@sefaz.ba.gov.br, bem como declara nos termos do art. 425, IV, do CPC/2015, que as cópias reprográficas anexadas são legítimas e fazem a mesma prova que as originais. Transcrevem a acusação fiscal, o enquadramento da infração e a tipificação da multa e os períodos a que se referem, quais sejam: 30/04/2012, 30/09/2012, 31/10/2012, 30/11/2012, e 31/12/2012.

Preliminarmente defende a nulidade do lançamento fiscal alegando haver ocorrido incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da ação fiscal, com base no art. 196 do CTN que determina: *“a autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”*.

Aduz que o Decreto nº 7.629/99, em seu art. 28, § 1º, (que transcreve) especifica que a fiscalização dispõe do prazo de 90 dias, contados da ciência do contribuinte do termo de início de fiscalização, para a execução do procedimento de fiscalização, podendo este ser prorrogado por igual prazo, autorizado pelo órgão fazendário competente.

Alega ainda que a norma reguladora do processo administrativo indica que a intimação de todos e quaisquer atos praticados pelo agente fiscalizador, deve ser feita, preferencialmente, na pessoa do contribuinte e que os termos de fiscalização serão lavrados em livro fiscal do contribuinte e apresentados ao processo administrativo, transcrevendo o parágrafo único do art. 196 do CTN e art. 28 do Decreto nº 7.629/99.

Afirma que o Auditor Fiscal não cumpriu as exigências formais contidas na legislação vigente, apresentando vícios, geradores da nulidade, vez que segundo descrito no Auto de Infração, a fiscalização tem origem na Ordem de Serviço nº 502199/17, sem, contudo, apresentá-la a Impugnante, quando da ciência do lançamento fiscal, impossibilitando a verificação do cumprimento do prazo para concluir a sua fiscalização ou acerca da existência de prorrogação, inviabilizando a verificação quanto a atividade a que atividade fiscalizatória o Autuante estava designado para promover e se o período autuado foi o mesmo indicado para ser fiscalizado.

Diante desse contexto, afirma que as referidas situações geram a nulidade do lançamento fiscal, consoante o art. 18 do RPAF, por ofensa ao art. 2º, § 1º também do RPAF, dispositivo que transcreve.

Enfatiza que atividade administrativa de lançamento do crédito tributário é plenamente vinculada, devendo o agente do Fisco se sujeitar, rigorosamente, às disposições legais sob pena da sua inobservância viciar o ato praticado (art. 142, parágrafo único, do CTN), trazendo excertos neste sentido dos tribunais administrativos de Pernambuco e do Ceará, citando e transcrevendo: AI SF 001.06599/93-3. TATE 7714/94. FIBRASUL SACARIA GERAL LTDA. CACEPE: 18.1.001.0139518-7. ACÓRDÃO 2ª TJ N.º 0124/2000(04); AI SF 581.01026/93-7 TATE 7489/94 DISTRIBUIDORA OURO PRETO LTDA. CACEPE: 18.1.580.0154535-1. ACÓRDÃO 2ª TJ N.º 0177/2000(04); entre outros.

Assevera que em o Autuante não apresentando a Ordem de Serviço indicada no lançamento fiscal, exime-se de comprovar de que adotou todos os procedimentos legais para validade da ação fiscal.

Concluindo que, diante desse fato, pode-se presumir que o lançamento fiscal foi realizado fora dos contornos legais para conclusão da fiscalização consignada na Ordem de Serviço, maculando, desta forma, o lançamento de ofício, já que é a ordem de serviço válida que legitima a lavratura do Auto de Infração.

Entende que será forçoso concluir pela declaração de nulidade do lançamento fiscal por ausência dos elementos essenciais e necessários à sua validade jurídica, decorrente da incerteza quanto ao cumprimento do prazo para conclusão da fiscalização, omissões que traduzem afronta a legislação vigente e, por sua vez, em NULIDADE do procedimento fiscal.

Destaca o que diz o art. 2º do Decreto nº 7.629/99 (RPAF), *“na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.”*

Explica que um dos requisitos para liquidez do auto de infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, através da apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove, e que não procedendo desta forma o Autuante afronta os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, tudo em total afronta ao art. 39, VI, do RPAF, que transcreve.

Aduz que o Autuante não juntou ao auto de infração a descrição das operações beneficiadas para comprovar que a Impugnante calculou a parcela do incentivo de forma equivocada, e que apenas apresentou a recomposição das entradas e saídas a partir do CFOP das operações, e que desta forma não é possível alcançar os erros por ele identificados, porquanto o benefício foi concedido à Impugnante para fabricação de refrigerante e não por CFOP da operação. Explica que existem operações registradas em determinado CFOP que não são relativas a refrigerantes fabricados na unidade autuada, que dizem serem relativa a saídas tributadas de refrigerantes fabricados na

unidade autuada, porém registradas em CFOPs diversos de 5.101 e 6.101. (Venda de produção do estabelecimento) ou 5.401 e 6.401 (Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto) e assevera que esta é a razão principal para o legislador não conceder o incentivo para determinado CFOP, mas para as saídas de determinado produto fabricado na unidade incentivada.

Afirma ainda ser necessário observar que um mesmo produto (ex. coca-cola lata 350 ml) comercializado pela Impugnante poderá ter sido fabricado na unidade autuada ou adquirido de outra unidade para atendimento da demanda que superou a produção e que isto tem repercussão direta no cálculo do incentivo fiscal e que por isso, faz-se necessário a identificação de cada operação considerada como incentivada ou não incentivada, e que isto não é possível segregando-se apenas por produto ou por CFOP.

Enfatiza que a apresentação dos documentos que respaldam a infração é uma obrigatoriedade disposta em lei e não uma faculdade da fiscalização e que sendo assim, a recomposição apresentada, mesmo que elaborada com dados do contribuinte, não é suficiente para ser utilizada como prova da infração.

Explica que estando ausente a referida relação produto a produto, operação a operação, fica prejudicada a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, fato que diz macular o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Diz que o § 1º do art. 39 do RPAF, só excepciona as exigências meramente formais e que no caso em tela o lançamento incorreu em nulidade por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável, uma vez que a ausência dos documentos fiscais mencionados pelo Autuante não é passível de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis.

Cita e transcreve diversas decisões administrativas do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco, dizendo que este se pronunciou, em caso análogo, no sentido de que a apresentação dos documentos (planilha, escrita fiscal) em mídia digital, não dispensa a fiscalização de entregá-los também em via impressa, evitando-se, desta forma, quaisquer erros e equívocos nos valores apresentados, o que não foi observado pelo Autuante, posto que não apresentou as planilhas impressas em sua totalidade.

Aduz que essa falha demonstra que o levantamento apresentado pela fiscalização não é suficiente para garantir liquidez e certeza e entende que só seriam alcançados mediante a demonstração de todos os dados que compõe o valor exigido, uma vez que o ato administrativo, para ter validade e exigibilidade, deve estar revestido dos seguintes elementos: agente, objeto, forma, motivo e o fim.

Enfatiza que apenas fazer mencionar que a Impugnante incorreu em erro na determinação da parcela sujeita ao benefício não é suficiente para dar validade ao procedimento fiscal, uma vez que tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não só da Impugnante, mas também do corpo julgador administrativo, em especial quando o raciocínio matemático aplicado sequer confirma o resultado apontado.

Cita, ainda, o teor do art. 142 do CTN, o qual diz prescrever que a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente: os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados, como também o art. 18, II, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99 que dispõe que são nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e que desobedeçam a dispositivos expressos em lei, o que, pelo visto, é exatamente o caso presente.

Aponta e transcreve decisões do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF): (CONSEF/BA - 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL - AI Nº - 207110.1205/99-6, ACÓRDÃO JJF Nº 2027/00, DOE - 02/08/00) e (CONSEF/BA - 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL - AI Nº 206865.0007/01-8, ACÓRDÃO 3ª CJF Nº 0384-12/02).

Conclui quanto a preliminar que está evidente a nulidade do procedimento administrativo fiscal, efetivado através do presente Auto de Infração, primeiro porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa da Impugnante.

Salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais e afirma trata-se de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal, porque retira da Impugnante o seu direito de defesa.

Quanto ao mérito aduz ser improcedente a acusação fiscal por ter o Autuante calculado o incentivo a partir dos CFOPs e não pelas operações para determinação da parcela sujeita a dilação prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Assevera que tendo em vista o Auditor não demonstrar o erro na determinação da parcela incentivada produto a produto, operação a operação, tornou temerário e indevido o levantamento a partir dos CFOP's das operações, pois entende a defesa que o benefício foi concedido à Impugnante aos produtos de fabricação própria, e não pelo CFOP's das operações.

Insiste que em sendo computado para os cálculos as operações por CFOPs desconsidera-se que uma parcela dos produtos comercializados pela Impugnante é recebida em transferência de outras filiais, devendo ser excluídas do benefício, bem como que a saída de produto fabricado na unidade autuada pode ser registrada nos mais diversos CFOPs.

Transcreve a Portaria 69/2006 para relembrar as condições de habilitação da Impugnante ao benefício, e destacar os benefícios em favor da Impugnante.

Prescreve a defesa que o incentivo usufruído pela Impugnante diz respeito unicamente à linha de produção própria de refrigerantes, industrializada diretamente por sua unidade localizada em Simões Filho/BA, ora autuada.

Insiste que a metodologia empregada pelo Autuante desconsiderou produtos que, a despeito de serem comercializados por CFOPs não vinculados ao benefício, são efetivamente de produção própria, e fazem parte do benefício. Cita como exemplo os produtos comercializados nos CFOP's 5.900 e 6.900 (Outras saídas de mercadorias ou prestações de serviços), que contêm produtos da linha de produção própria da Impugnante, cujos CFOPs estão desvinculados do benefício.

Menciona haver anexado ao Auto de Infração o demonstrativo de crédito elaborado pelo Autuante, em que afirma que apesar de não especificar quais documentos fiscais e produtos estão sendo autuados, revela que o Fiscal considerou o cálculo do benefício a partir da fixação dos CFOP, conforme *print* que plota em seu texto defensivo.

Enfatiza que estando os produtos constantes das notas fiscais identificados, não poderia o Autuante valer-se do CFOP das operações para induzir erro na parcela incentivada, especialmente porque a Impugnante comercializa produtos incentivados e não incentivados.

Alega também, além do erro quanto à composição da parcela incentivada, ter havido desconsideração da parcela relativa ao pagamento diferido, pois afirma que o Autuante desconsiderou o valor recolhido a título da parcela do ICMS diferida, cujo recolhimento foi realizado um ano após os períodos de competência.

Explica que a Lei 7.980/2001, estabelece que o benefício será concedido na forma de dilação de até 90% do saldo devedor do ICMS apurado mensalmente, que poderá ser pago em até 72 meses, e que no caso em tela, a Impugnante recolheu a parcela do ICMS diferida um ano após a respectiva competência, com a redução de 90% estabelecida na legislação, mas que o Autuante realizou a recomposição dos cálculos da parcela incentivada sem deduzir os valores recolhidos a título da parcela diferida, que foi paga um ano após a competência respectiva. E em continuação demonstra como exemplo o cálculo apresentado pelo Autuante para a competência de abril/2012.

Aponta que o Fiscal encontrou uma diferença positiva do saldo recolhido do ICMS “financiado”

no montante de R\$8.719,66 (oito mil setecentos e dezenove reais e sessenta e seis centavos), que não foi abatido do suposto saldo de imposto a recolher no total de R\$ 87.196,64 (oitenta e sete mil cento e noventa e seis reais e sessenta e quatro centavos), e conclui que esta demonstração corrobora com a assertiva da defesa de que os cálculos do Autuante estão amparados em erros de concepção.

Em seguimento a defesa argui quanto à desproporcionalidade da multa aplicada no patamar de 60% do imposto, especialmente por entender que a Impugnante não incidiu na infração que lhe é imputada no presente Auto, tendo calculado corretamente a parcela do incentivo.

Diz que duas razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco. E assevera que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

E quanto a segunda questão, salienta que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal e dizendo no mesmo sentido, cita doutrina e jurisprudência para sustentar sua tese, requerendo ao final o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Salienta que deve ser levado em consideração o benefício da dúvida, com embasamento no art. 112, do CTN que diz afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Ao final requer a Impugnante o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, e sucessivamente pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN) e protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Por sua vez o Autuante esclarece que procedeu a fiscalização vertical para cumprimento da OS nº 502199/17, que foram efetuadas as verificações do exercício fiscal de 2012 na empresa Norsa Refrigerantes Ltda., e em especial as que envolvem e apuram o ICMS com base no Decreto nº 8.205/2002 – DESENVOLVE.

Aduz que foram detectados recolhimentos a menor do ICMS não sujeito à parcela dilatada, nos meses de abril, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012. Acrescenta que foi lavrado o Auto de Infração nº 232884.0006/17-9 que exige o Crédito Tributário decorrente da não obediência dos procedimentos prescritos na Instrução Normativa nº 27/2009 no valor de R\$ 810.892,02, mais acréscimos moratórios e multa.

Afirma que a farta documentação acostada ao Auto de Infração cujas cópias foram entregues ao Contribuinte não deixa dúvidas quanto ao fiel cumprimento da Legislação Tributária quanto aos procedimentos de fiscalização que foram rigorosamente cumpridos.

Sintetiza às razões de defesa em dois quesitos que afirma irá abordar na mesma sequência e argumentos apresentados, quais sejam: “Da improcedência da acusação por calcular o incentivo a partir dos CFOPs e não das operações” e “Da desconsideração da parcela relativa ao pagamento diferido”.

Salienta que a alegação do Contribuinte é de ordem procedimental, que se referem a metodologias distintas na apuração da base de cálculo do ICMS sujeita à dilação, na forma do incentivo fiscal DESENVOLVE.

Assevera que procedeu a apuração do débito em obediência à Instrução Normativa Nº 27/2009, e que elaborou os demonstrativos de folhas 9 a 17 exatamente como afirma o Contribuinte: “...a partir dos CFOP’s das operações...” (fls. 72). E que tal procedimento está expresso no texto da citada IN, conforme diz comprovar à folhas 30 a 32.

Enfatiza o Autuante que excluiu das operações de saídas de mercadorias próprias (produzidas no estabelecimento) e levadas à coluna “Revenda” as que o Contribuinte adquire de terceiros e comercializa, e declina alguns exemplos. 1616 KAPO UVA 200ML 4X3; 1617 KAPO MORANGO 200ML 4X3; 1628 DVALLE MAIS UVA 200ML C1; 1629 DV MAIS PESSEGO 200ML C1; 1670 ICTEA LIMAO ZERO LT C6 S; 1671 ICETEA PESSEGO LT C6 SUB; 1482 MAT LEAO LIMAO LATA C6; 1484 LEAO MATTE LIM CP 300ML (CX12); 1485 LEAO MATTE NAT CP 300ML (CX12); 87 GAS CARBONICO (CO2), explicando que se tratam dos CFOP’s 5152, 5910, 5917, 6152.

Acrescenta que no caso de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, como é o caso de água mineral foram excluídas dos CFOP’s 5403 e que não foram consideradas como operações vinculadas ao incentivo fiscal efetivamente as mercadorias que o Contribuinte adquiriu para revenda. Entretanto, menciona que a Impugnante discorda deste procedimento sob a alegação de que nas operações que realiza sob CFOP passíveis de operações vinculadas ao incentivo fiscal também estão incluídas mercadorias que recebe em transferência da sua filial situado no município de Vitória da Conquista.

Entendeu o Autuante que, sendo assim, quando a Impugnante apura a base de cálculo do ICMS passível de dilação, exclui tanto as entradas quanto às saídas dessas mercadorias, as que não são envasadas no seu estabelecimento localizado no município de Simões Filho-BA. Exemplificando cita que a mercadoria CCZ KS (CX24), p.e, poderá fazer parte ou não da base de cálculo a depender da sua origem de envase. O mesmo com as CCZ PET 2L (CX06), CCZ PET 600 (CX06), CCZ LT 350 (CX12), FL NS (CX24), FL PET 2,25L C\_250 (CX06), KT LT 350 (CX12), KT PET 1,5L (CX06), SP KS (CX24), SP LT 350 (CX12), etc.

Enfatiza que ficou patente que o critério adotado pelo Autuante ao incluir todas as operações com as mercadorias da NORSA REFRIGERANTES LTDA como beneficiadas tanto na entrada quanto na saída, cuja origem é seu outro estabelecimento localizado no município de Vitória da Conquista, nas operações sob CFOP’s de transferências não lhe traz ônus. Pelo contrário, além de ser o mais prudente lhe beneficia.

Explica sua assertiva pelo fato de que a filial da Impugnante também é beneficiada pelo Incentivo Fiscal DESENVOLVE nas operações que realiza, conforme Resolução DESENVOLVE Nº 69/2006 (fls. 25/v), e que por isso ao proceder as transferências para a Impugnante o faz com base no custo de produção, em obediência ao que dispõe o Artigo nº 17, § 7º, inciso II, da Lei nº 7.014/97, e que, sendo assim, na sua apuração, inclui as saídas em transferências para a Impugnante, corretamente, na base de cálculo do ICMS DESENVOLVE passível de dilação.

Inferi o Autuante que a Impugnante ao classificar essas entradas e as saídas como “revenda” o não estará incluindo na base de cálculo do ICMS DESENVOLVE passível da dilação do imposto o valor agregado e, portanto, não usufruirá o benefício nessas operações.

Afirma que em nenhum momento seu procedimento de apuração resultou com que o ICMS não passível de dilação tenha sido maior do que o alegado pelo Contribuinte. E que sua alegação quanto ao procedimento de exclusão tanto nas entradas quanto nas saídas das mercadorias envasadas na filial de Vitória da Conquista, não se configura como verdadeira à luz da documentação apresentada o que se poderá comprovar às fls. 21 com a memória de cálculo de “Apuração de ICMS”, apresentada pelo Contribuinte ao Autuante, e assevera que na referida memória de cálculo o que se comprova é a adoção de um procedimento totalmente contrário às orientações da Instrução Normativa Nº 27/2009.

Assevera o Autuante que o Contribuinte, ao contrário do que alega na sua peça defensiva, levou a crédito de ICMS na apuração da base de cálculo passível de dilação do imposto valor calculado em razão proporcional às saídas. Ou seja, não o fez produto por produto (mercadoria por mercadoria), de acordo com sua origem de envase (própria ou na filial).

O Autuante destaca a título de informação, que em demandas relativas a outras autuações fiscais decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, tem sido observado que é sempre objeto de pleito do Impugnante, a reclassificação de mercadorias/produtos de mesma descrição, porém de códigos diferentes. E afirma que isto ocorre pelo fato do Contribuinte promover saídas menores do que as mercadorias que recebe a título de transferências da sua filial. E que este fato culmina em recolhimento a menor do ICMS DESENVOLVE não passível de dilação em parcelas, resultado em prejuízo ao Erário.

Assegura, por fim, que a Impugnante não apresentou números que demonstrassem que o valor exigido na ação é superior à metodologia que alega adotar. E que o que ocorreu de fato foi que a Impugnante apurou o valor do ICMS DESENVOLVE em desacordo com a Instrução Normativa Nº 27/2009, conforme faz prova o documento de fls. 21, ao contrário da rigorosa obediência do procedimento adotado pelo Autuante à Instrução Normativa Nº 27/2009, que faz referência às operações pelos CFOP's.

Quanto a alegação defensiva “*Da desconsideração da parcela relativa ao pagamento diferido*” afirma que não conseguiu entender essa alegação, e que se trata de imposto de outra natureza, não cabendo sua compensação com outras parcelas, à exceção de expressa permissão legal.

Reafirma que a ação fiscal apurou e exigiu o valor do ICMS DESENVOLVE não passível de dilação, que foi recolhido a menor, cujo código da Receita é 0806, e que o valor do ICMS DESENVOLVE, cujo benefício financeiro foi alcançado pelo Contribuinte, como ele mesmo alega, ao recolher ao final de 12 meses, na forma prevista na Tabela I, do Decreto nº 8.205/2002, é Receita sob código 2167, passível de pleito de restituição, conforme demonstrativos de folhas 9 a 17, obedecidas as instruções do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7629/99. Explica ainda que não é a matéria em discussão e é estanque à exigência fiscal do Auto de Infração nº 232884.0006/17-9.

E para finalizar salienta que não cabe ao Autuante discussão sobre a desproporcionalidade da multa aplicada e requer seja o Auto de Infração julgado procedente uma vez que a Impugnante não apresentou razões e motivos, admitidos em direito, capazes de elidir a acusação, assim como números que se contraponham aos apurados na ação fiscal, passíveis de verificação via diligência.

É o relatório.

## VOTO

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Analisando as proposições pela nulidade do feito e verificando inicialmente a alegação quanto a falta de apresentação pela fiscalização da Ordem de Serviço - OS nº 502199/17, fato que aduz a defesa inviabilizou a verificação quanto a atividade a que o Autuante estava designado para promover e ainda se o período autuado foi o mesmo indicado para ser fiscalizado, verifico a *prima facie* que não se trata de situação fática da qual se possa subsumir interpretação passível de enquadramento no Art. 18 do REGULAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – RPAF, posto que o referido documento está relacionado a atividade funcional do Autuante e à sua relação com a SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA - SEFAZ-BA, e considero ainda que as atividades descritas na OS não são determinantes, podendo o Autuante, justificadamente, aumentar ou reduzir o escopo, inclusive quanto a extensão dos períodos fiscalizados. Como também, devo registrar que não existe obrigatoriedade de apresentação da OS pela fiscalização, trata-se de documento restrito à operacionalidade interna da SEFAZ.

Tanto é assim que não consta dos elementos necessários de composição do auto de infração previsto no art. 39 do RPAF, e como repercussão jurídica para a Impugnante apenas consta o

benefício de recolhimento espontâneo que no caso em tela sequer se configurou.

Afasto também o argumento quanto a necessidade da descrição das operações beneficiadas para comprovar que a Impugnante calculou a parcela do incentivo de forma equivocada, pois esta exigência é perfeitamente suprida pela recomposição das entradas e saídas a partir do CÓDIGO FISCAL DAS OPERAÇÕES - CFOP, código que se presta a aquele desiderato, o que torna absolutamente desnecessária a relação produto a produto, operação a operação, para os fins da auditoria levada a cabo pelo Autuante, pois para a necessária identificação de cada operação considerada como incentivada ou não, é bastante apenas as informações quanto ao produto e ao CFOP.

Verifico também não haver incerteza quanto ao prazo previsto no Art. 196 do CTN, posto que as fls 6 é possível observar o início da fiscalização aos dias 10/04/17 enquanto que a lavratura do auto de infração em tela ocorreu em 25/04/17, como também, pelo mesmo motivo, verifico descaber a alegação de descumprimento pelo Autuante das exigências do art. 28, § 1º do Decreto nº 7.629/99.

De nosso exame restou observado também pelo Autuante o teor do art. 142 do CTN, quanto a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, da matéria tributável, quanto a demonstração do cálculo do imposto devido e dos períodos objeto da exação.

Preliminarmente, portanto, afasto a arguição de nulidade tendo em vista que a defesa não trouxe aos autos elementos que, conforme Art. 18 do REGULAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RPAF configurassem a ocorrência de decisões não fundamentadas; de atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente, ou de atos praticados ou decisões proferidas com preterição do direito de defesa. Ao contrário, verifiquei que o lançamento de ofício contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator configurando inequivocadamente a legitimidade passiva. De forma que todos os elementos suficientes para cognição acerca do lançamento do crédito tributário em questão constam dos autos e dispensam perícia técnica ou revisão fiscal por estranho ao feito.

Examinando o mérito verifico que foram observadas as regras da Portaria 69/2006, que habilitou a Impugnante aos benefícios do DESENVOLVE, e que assiste razão ao Autuante quanto ao procedimento de cálculo do incentivo a partir dos CFOPs para determinação da parcela sujeita a dilação prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, esta é a conduta de auditoria esperada para o caso em tela. É exatamente para identificar as operações que merecem atenção fiscal, a exemplo das operações objeto de dilação ou não do recolhimento do ICMS no PROGRAMA DESENVOLVE, que se prestam os CFOPs. Portanto, não subsiste a alegação da Impugnante de que o levantamento fiscal deveria demonstrar o erro na determinação da parcela incentivada produto a produto, operação a operação de outra forma que não a partir da classificação fiscal das operações através dos CFOPs. Verifiquei que todos os CFOPs utilizados no cálculo do Autuante estão pertinentes com a previsão da Portaria 69/2006 para fins do benefício em questão.

Não observo nos autos comprovação pela Impugnante quanto à ocorrência de comercialização de produtos sujeitos ao benefício (produção própria) utilizando CFOP's não passíveis de serem vinculados ao benefício. Porquanto, o mesmo produto de fabricação própria pode ser comercializado a partir dos CFOPs 5.900 e 6.900 (Outras saídas de mercadorias ou prestações de serviços), operações não beneficiadas pelo DESENVOLVE.

Quanto a desconsideração no levantamento fiscal da parcela relativa ao ICMS diferido, cujo recolhimento foi realizado um ano após os períodos de competência pela Impugnante, com a redução de 90% estabelecida na legislação, verifico que assiste razão ao Autuante quando realizou a recomposição dos cálculos da parcela incentivada sem deduzir os valores recolhidos a título da parcela diferida. Trata-se de repercussão natural, se a Impugnante errou ao apurar o benefício da dilação repercutindo em recolhimentos a menos do ICMS não sujeito à parcela dilatada, nos meses de abril, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, esse erro, com



certeza, repercutiu no recolhimento a mais da antecipação do recolhimento do ICMS dilatado. Todavia, esta parcela paga a mais deverá ser objeto de pedido de restituição após o deslinde da presente demanda e o recolhimento do respectivo crédito reclamado.

Verifiquei que a apuração do débito se deu em obediência à Instrução Normativa Nº 27/2009, conforme os demonstrativos de folhas 9 a 17, a partir dos CFOPs das operações, conforme determina a referida portaria.

Quanto à alegação de desproporcionalidade da multa aplicada no patamar de 60% do imposto, afasto a possibilidade de redução ou exclusão desta, posto não haver competência desta JJF para este expediente quando a multa derivar de falta de pagamento do imposto, conforme inteligência do Art. 158 do RPAF.

Portanto, considerando que a Impugnante não apresentou argumentos nem cálculo fundamentado que demonstrassem que o valor exigido está em desacordo com a Instrução Normativa Nº 27/2009, voto pela PROCEDÊNCIA TOTAL deste auto de infração nº 232884.0006/17-9 que exige o Crédito Tributário decorrente da não obediência dos procedimentos prescritos na referida Instrução Normativa no valor de R\$ 810.892,02, mais acréscimos moratórios e multa.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232884.0006/17-9**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$810.892,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II alínea “f” do artigo 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2017

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA