

PROCESSO - A. I. N.^o 299314.0901/16-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e WHITE MARTINS GASES INDUTRIAIS DO NORDESTE LTDA.
RECORRIDOS - WHITE MARTINS GASES INDUTRIAIS DO NORDESTE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1^a JJF nº 0133-04/17
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/07/2018

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0118-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Comprovado que à época dos fatos geradores, o uso do crédito fiscal, ainda que extemporâneo, deveria ser feito mediante mera comunicação à SEFAZ, sendo indevida a glosa do crédito, contudo, restou caracterizado o descumprimento de obrigação acessória. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. Comprovado que parte das operações eram de transferência interna. Exclusão dos valores relativos. Aplicada a Súmula 166 do STJ. Item parcialmente subsistente. Modificada a Decisão. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Razões recursais não elidem a infração. Mantida a Decisão recorrida. 4. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA INCENTIVADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Razões recursais não elidem a infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0133-04/17, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito imputado, relativo à infração 1, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito de R\$2.475.828,11, em razão de quatro irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício a Infração 1 e do Recurso Voluntário as infrações 2 a 4, a saber:

Infração 1. 01.02.73. Escriturou crédito fiscal, no valor de R\$589.162,70, em maio de 2013, fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito.

Consta, ainda, que:

O Contribuinte deve escriturar o crédito fiscal no próprio mês ou no mês subsequente conforme fixado no art. 314 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012). Caso ultrapasse este prazo, o crédito fiscal será considerado extemporâneo e, neste caso, o Contribuinte deverá, antes da escrituração de créditos fiscais extemporâneos, comunicar ao fisco de sua existência, bem como a formulação de pedido de autorização para sua escrituração extemporânea conforme disposto no art. 315 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12. Vide ANEXO 02.

Infração 02. 02.01.02. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no montante de R\$56.502,49, nos meses de janeiro, junho, julho de 2013 e novembro de 2014, uma vez que: “Contribuinte não escriturou notas fiscais eletrônicas – NFe emitidas conforme DEMONSTRATIVO DO ICMS A RECOLHER – SAÍDA DE MERCADORIA DO ESTABELECIMENTO SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITURA FISCAL – MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Vide ANEXO 03”.

Infração 03. 16.01.01. Multa no valor de R\$ 657.202,27, correspondente a de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, bens ou serviços entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014. “Vide ANEXO 04”.

Infração 04. 03.08.04. Recolheu a menor o ICMS no valor de R\$ 1.205.984,40, nos meses de janeiro/2013 a dezembro/2014, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

Consta, ainda, que:

“ ... Neste sentido, seus incentivos fiscais têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes. Portanto, o valor do ICMS incentivado será obtido unicamente em função do objetivo do programa e, assim, qualquer operação fora deste citado objetivo não é alcançada e nem pode ser beneficiada pelo programa DESENVOLVE tal como a operação de compra e transferência de mercadoria para comercialização, venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, inclusive prestação de serviço. Mesmo no caso de remessa interestadual para industrialização, os incentivos previstos neste Decreto somente incidirão sobre a parcela produzida na Bahia. Assim, em conformidade com o exposto, foram refeitos os cálculos do valor de ICMS relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, sendo excluídas as operações não beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE, considerando o piso estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo. Contribuinte não atendeu ao disposto na Instrução Normativa nº 27/09 (Publicada no Diário Oficial de 03/06/2009) e suas alterações (Instruções Normativas nºs 54/09, 57/09, 50/10, 28/12 e 66/14) conforme DEMONSTRATIVO PARCELA NORMAL E DILAÇÃO DE ICMS RECOLHIDO A MENOR – INCENTIVO FISCAL – PROGRAMA DESENVOLVE. Vide ANEXO 05.”

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$1.886.715,41, diante dos seguintes entendimentos:

Em relação à infração 1:

[...]

Feitas tais anotações, temos que na infração 01, que vem a ser a escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, pelo fato de ter o contribuinte se utilizado de crédito de forma extemporânea, sem que comunicasse tal fato à repartição fazendária de sua jurisdição, portanto, ao arrepião da norma regulamentar, especialmente os artigos 314 e 315 do RICMS/12, na redação vigente à época dos fatos geradores:

“Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

- I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;
- II - o direito à utilização do crédito.

Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 deverá ser comunicada à repartição fiscal do domicílio do contribuinte, observando-se o seguinte:

- I - quando a entrada da mercadoria não tiver sido registrada, a utilização do crédito fiscal ocorrerá concomitantemente com a escrituração no livro Registro de Entrada;

- II - quando as mercadorias ou os serviços prestados tenham sido registrados no livro Registro de Entrada, regista-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos”.

Parágrafo único. A causa determinante do lançamento extemporâneo será anotada na coluna “Observações” do Registro de Entradas ou, quando for o caso, na coluna “Observações” do Registro de Apuração do ICMS”.

Vê-se pela redação vigente até 31 de julho de 2013, especialmente no caput do artigo 315 que ao contribuinte

caberia apenas e tão somente comunicar o uso do crédito fiscal, o que a própria empresa reconhece não ter feito, e não, na redação contida pela alteração naquele artigo praticada pelo Decreto 14.681, de 30/07/13, publicado no Diário Oficial do Estado de 31/07/13), produzindo efeitos a partir de 01/08/13, a partir de quando o procedimento passou a ser o seguinte:

“Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor” (grifo do relator).

Observo que até mesmo os autuantes firmaram na peça exordial do lançamento, anotação no sentido da necessidade de comunicação do contribuinte ao Fisco da escrituração do documento fiscal, de forma extemporânea, e consequente apropriação do crédito fiscal, consoante transcrição realizada linhas acima, ao iniciar o relatório do presente Acórdão, ainda que também mencionem “autorização” para uso do crédito fiscal.

Desta maneira, incontrovertido ter existido qualquer comunicação à Secretaria da Fazenda do uso de tal crédito, o que à primeira vista soa espantoso, inclusive diante do porte e da organização da empresa, mas isso é fato, e a consequência natural é a verificação de descumprimento de obrigação acessória, como aliás, posto na peça defensiva.

Da mesma forma, a legislação não imputava qualquer penalidade específica para a não comunicação do lançamento, tal como ocorrido, assistindo, pois, razão à defesa, quando entende ter o procedimento implicado mero descumprimento de obrigação acessória.

Assim, diante do fato do documento fiscal ter sido registrado na escrita fiscal de forma diversa daquela prevista na legislação, não tendo o sujeito passivo efetivado a devida comunicação de que falava a regra em vigor para o caso em tela, subsiste apenas a cobrança da multa preconizada no artigo 42, inciso XXII, da Lei 7.014/96, a qual assim determina, na redação aplicada à época da ocorrência da escrituração extemporânea do crédito fiscal ora discutido, em vigor no período de 14 de dezembro de 2002 a 31 de outubro de 2013:

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

XXII - R\$ 50,00 (cinquenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.”

Por tal razão, entendo deva ser afastada a glosa do crédito fiscal realizada, ficando mantida apenas a aplicação da multa prevista na Lei 7.014/96, acima transcrita. Infração parcialmente procedente.

Neste caso, deve a repartição à qual o sujeito passivo está domiciliado, realizar verificação fiscal a fim de atestar a legitimidade do uso do crédito fiscal, ou, sendo o caso, se houve o estorno do crédito, nas hipóteses previstas na legislação, muito embora em nenhum momento essa possibilidade foi aventada na autuação e ao curso do feito.

Quanto à infração 2:

Para a infração 02, que vem a ser a não escrituração de notas fiscais emitidas, e por consequência, o não recolhimento do imposto a elas correspondentes, a alegação defensiva é a de que a mesma decorre do fato de ter emitido documentos diversos dos regularmente exigido para a operação, sendo os mesmos escriturados com o devido destaque e recolhimento do ICMS, se tratando, mais uma vez, de mero descumprimento de obrigação acessória, com o que não concordam os autuantes, os quais, inclusive, abordam cada um dos documentos listados no demonstrativo, no sentido de mostrar que em verdade foram emitidas notas fiscais pela empresa, sem que os respectivos registros estejam na Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Com efeito, os documentos trazidos sob a forma de anexo à defesa, por parte do sujeito passivo não dizem respeito àqueles listados na autuação, os quais foram, sem qualquer dúvida, emitidos pela autuada, todavia, não se verifica os seus registros na escrituração fiscal, motivo pelo qual deve ser lançado imposto e não apenas e tão somente multa como reivindica a defesa.

Verificando a Nota Fiscal 0051, de 02/01/2013 (fl. 20), vejo que a mesma teve a sua emissão autorizada, consoante protocolo 129130000057188 se referindo a 16.000 m³ de argônio líquido, em operação de transferência para outro estabelecimento da mesma empresa.

Analizando a Nota Fiscal 0052, emitida em 20/01/2013 (fl. 21), constato que a mesma se encontra devidamente autorizada, e se refere a transferência de 16.000 m³ de argônio líquido.

Já a Nota Fiscal 57, constante à fl. 22, da mesma forma que as anteriores, foi emitida em ambiente de produção, devidamente autorizada, e também se refere a operação de transferência em ter estabelecimentos da mesma

empresa, de 16.000 m³ de argônio líquido.

Quanto à Nota Fiscal 57 acostada à fl. 22, da mesma maneira que as anteriores, foi emitida em ambiente de produção, devidamente autorizada, emitida em operação de transferência, e relativa a 16.000 m³ de argônio líquido.

Todas estas operações estão sujeitas à incidência do ICMS, tendo a emitente destacado o imposto nos documentos fiscais emitidos.

Já a Nota Fiscal 0061 (fl. 23) se reporta a operação interna de venda de produção do estabelecimento, destinada a empresa Linde Gases Ltda., devidamente autorizada, se referindo a 3.746 m³ de Hidrogênio Gás Tube Brundle, igualmente operação tributada.

Por último, temos a nota fiscal 9568 foi emitida para a própria empresa, devidamente autorizada, com natureza de operação descrita como “Oper Falta Estoque Inventário”, na qual foram listadas diversas mercadorias, a exemplo de “anel de labirinto em bronze”, “O-ring Atlas Copco”, “Kit reparo para válvulas”, “Engate rápido”, “Manômetro de pressão” e “Base para Fisível”, sendo destacado imposto para a operação.

A prova trazida pelo sujeito passivo, qual seja a sua Escrituração Fiscal Digital, sequer indica a chave de acesso dos documentos informados, o que sem sombra de dúvida, prejudica qualquer avaliação e verificação no tocante aos documentos emitidos.

Por outro lado, nada justifica o fato da autuada ter emitido dois tipos de documentos fiscais para uma mesma operação, caso tal fato aconteceu, de acordo com o argumento da defesa, pois não é objeto da autuação simplesmente notas fiscais de saídas de mercadorias sem o devido e necessário registro no livro fiscal da Saídas de Mercadorias. Ainda que isso ocorresse, poderia a empresa solicitar o cancelamento dos documentos eventualmente emitidos de forma irregular, ou em desconformidade com a legislação. Fato é que não vieram aos fólios comprovação do registro e recolhimento de impostos das notas fiscais acima elencadas.

Neste caso, plenamente possível a aplicação dos artigos 142 do RPAF/99, segundo o qual a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, bem como o do artigo 143 do mesmo diploma regulamentar, pelo qual a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Assim a prova constituída pelo sujeito passivo não consegue elidir a acusação de falta de registro dos documentos fiscais elencados, o que implica na manutenção da infração.

Quanto ao argumento defensivo de que a multa teria sido aplicada em percentual errado, vez que o correto seria 70% e não 100%, tal como contido no lançamento, inclusive como apontado na informação fiscal, diante da redação do inciso III do artigo 42 da Lei 7.014/96, esclareço que a redação atual do inciso III do caput de tal artigo foi dada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, publicada no Diário Oficial do Estado de 31/03/10, produzindo efeitos a partir de 31/03/10. Anteriormente a tal data, realmente a multa prevista era de 70% do valor do imposto, obedecendo à seguinte redação:

(...)

Diante dos fatos geradores terem ocorrido a partir de janeiro de 2013, não se pode aventar a possibilidade suscitada pela defesa, ficando a multa mantida em 100%, por possuir a devida base legal. (...)

No tocante à infração 3:

Para a infração 03, que se reporta a falta de lançamento na escrituração fiscal de diversas notas fiscais sujeitas à tributação, com imposição de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, a autuada apenas e tão somente contesta a aplicação da multa, não atacando em momento algum a acusação em seu núcleo.

Esclareça-se que a falta de escrituração de notas fiscais nos respectivos livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS, além de causar dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicada multa conforme estabelece o artigo 42, inciso IX, da Lei 7.014/96, haja vista o interesse do Estado em manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a não escrituração dos documentos fiscais impede o pleno exercício de tal controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

[...]

Feitas estas observações, retorno à análise objetiva do feito, no qual, a empresa autuada teve a oportunidade de provar a escrituração das notas fiscais arroladas no demonstrativo que lhe foi entregue, porém não o fez em relação a qualquer dos documentos fiscais, se insurgindo apenas contra a imposição de multa, a qual possui a devida legalidade, diante do fato de que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º,

inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

[...]

Observo terem os autuantes aplicado corretamente a retroatividade benigna da lei, nos termos do artigo 106 do CTN diante do fato de que na época dos fatos geradores a multa então prevista para a hipótese em tela ser de 10%, a qual foi reduzida pela edição da Lei 13.461/2015 ao percentual de 1%.

Diante dos argumentos expostos, e frente a não apresentação de qualquer elemento de prova em contrário pela autuada, a infração fica mantida.

Inerente à infração 4:

Já a infração 04, decorre unicamente da interpretação jurídica do benefício fiscal do Desenvolve, e dos termos contidos na forma de apuração dos saldos a recolher de ICMS, relativos as parcelas incentivadas e não incentivadas.

Inicialmente, refuto o argumento da defesa de bis in idem, relativo ao crédito de R\$ 589.162,70 lançado extemporaneamente no mês de maio de 2013, vez que, nas próprias palavras dos autuantes, quando da prestação da informação fiscal, o expurgo de tal valor não se encontra no escopo do presente lançamento, sendo objeto de Auto de Infração apartado.

Da mesma forma, os cálculos efetuados o foram com base na escrituração fiscal elaborada pelo sujeito passivo, sem que se verificasse a exclusão de tal valor.

De mais, como bem lembrado pela defesa, outras autuações relativas ao cálculo das parcelas do Programa Desenvolve, diante de seu entendimento de realização dos cálculos pertinentes, já foram devidamente apreciadas neste Órgão resultando em diversos Acórdãos como os CJF 0336-11/15, CJF 0274-11/14, CJF 0367-12/11 e CJF 0002-11/12 nos quais se reconheceu erros de cálculos cometidos pela empresa autuada em seus diversos estabelecimentos, na forma das ementas abaixo copiadas, muito embora, segundo informações da própria defesa, esteja o assunto submetido à apreciação do Poder Judiciário, o que soa incoerente frente a sua afirmação de que embora discorde do conceito de “operações próprias” adotado pelo Fisco, passou adotá-lo, o que pode, inclusive, na sua defesa judicial prejudicá-la:

[...]

Voltando ao caso em análise, de acordo com a acusação fiscal, reforçada pela informação fiscal, a empresa não computou nos cálculos de forma correta, os valores referentes às entradas de bens do ativo imobilizado vinculados ao projeto industrial, os quais, segundo o item 2.1 da Instrução Normativa SAT 27/09, publicada no Diário Oficial do Estado em 03/06/2009, determina que os débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP) são os decorrentes das seguintes operações:

(...)

- 2.1.20. Operações com bens de ativo imobilizado e materiais para uso ou consumo - 5.550 e 6.550;
- 2.1.21. Créditos e resarcimentos de ICMS - 5.600 e 6.600;

Já no item 2.2 estipula que os créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP) são os decorrentes das seguintes operações:

(...)

- 2.2.18. Entrada de bens do ativo imobilizado não vinculados ao projeto industrial aprovado - 1.550 e 2.550; (Redação dada ao subitem pela Instrução Normativa SAT nº 54, de 28/10/2009, DOE BA de 29/10/2009)

- 2.2.19. Créditos e resarcimentos de ICMS - 1.600 e 2.600;

Vê-se por tal redação, que ao contrário do argumento defensivo, referido instrumento normativo não fala em momento algum em “créditos de depreciação de bens do ativo imobilizado”, motivo pelos quais estes não foram sequer mencionados ou incluídos no levantamento fiscal realizado, apenas foram computados pela fiscalização os créditos relativos a entradas de bens do ativo imobilizado, sendo de bom alvitre se ressaltar a assertiva dos autuantes de que os cálculos foram efetuados com base e respeitando os dados inseridos pelo contribuinte em sua escrituração fiscal presente em cópia nos fólios, de acordo com as planilhas acostadas às fls. 104 a 107.

Ocorre que a autuada nada mais fez do que não ajustar o crédito relativo às aquisições para o seu ativo imobilizado, nos meses abarcados para a autuação, exceto o mês de maio de 2013 a ser abordado no presente voto, a seguir.

Da mesma forma, de acordo com observação feita linhas atrás, o cálculo apresentado a título de exemplo na peça de defesa, não pode ser considerado, posto que equivocado conforme muito posto na informação fiscal, especialmente em relação ao mês de maio de 2013, tão atacada na defesa, em relação ao qual faço as seguintes observações:

Por força das Resoluções concedidas pelo Programa Desenvolve, a autuada possuía piso de recolhimento. No caso, neste mês, este era de R\$ 646.284,53, conforme demonstrado na fl. 103, fruto do piso estipulado em novembro de 2006 (R\$ 442.193,92), atualizado pelo IGPM do período novembro de 2011 a novembro de 2012 (6,95526), resultando na fórmula 1,0695526 x piso de novembro de 2011 (R\$ 604.256,86).

Por outro lado, o percentual de imposto cujo recolhimento seria postergado era de 90%.

No referido mês (maio de 2013), o contribuinte entendeu que poderia postergar 90% do saldo apurado de R\$ 408.814,76, portanto, abaixo do valor do piso, o qual deveria ser integralmente recolhido, aí cabendo, mais uma vez, a observação de que neste o cálculo foi considerado o valor do crédito extemporâneo de R\$ 589.162,70, devidamente respeitado pelos autuantes, como aliás, tinham firmado na informação fiscal, contrariamente ao argumento da defesa, tendo aplicado sobre este valor, dedução de R\$ 342.021,31, correspondente aos 90% da parcela incentivada, de forma indevida, repito, apurando imposto a recolher, segundo seus equivocados cálculos de R\$ 66.793,45. Observo que tal parcela indevidamente reduzida (R\$ 342.021,31), corresponde exatamente ao valor lançado neste mês.

Na escrituração fiscal deste mês (fl. 114), no “Demonstrativo do Valor Total de Ajustes a Crédito”, consta o código de ajuste BA0299999 (outros créditos – ICMS relativo crédito extemporâneo ref. CIAP planta), temos: 589.162,70 + 34.664,54 (outros créditos) = 623.827,24 (Valor Total dos Ajustes a Crédito do Imposto).

Já na fl. 115, consta a indicação de R\$342.021,31 como “Deduções do Imposto Apurado – Ocorrências não Especificadas Anteriormente”, o que vem a se somar aos argumentos acima expostos, para firmar a corretteza do procedimento fiscal, consoante explicitado na fl. 105.

Fato é que a infração se encontra devidamente documentada, com as planilhas claras, e que expressam os valores considerados pelo Fisco, em atenção ao disposto na legislação específica do Programa Desenvolve, motivo pelo qual deve ser mantida essa infração.

Por fim, a JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$1.886.715,41, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, às fls. 288 a 305 dos autos, o recorrente reitera todas suas alegações apresentadas quando da sua impugnação ao Auto de Infração, conforme a seguir:

Quanto à infração 2:

Afirma que escriturou as referidas Notas Fiscais eletrônicas em modelo diverso ao exigido pela fiscalização baiana, inclusive com o devido destaque e recolhimento do ICMS, do que atesta se tratar tal fato de um mero erro formal, visto que o imposto incidente nas operações foi devidamente recolhido, não parecendo plausível a manutenção da autuação fiscal pelo simples fato da escrituração e recolhimento não ter sido efetuado no modelo exigido pelo Fisco, do que entende que o máximo que se poderia admitir, no presente caso, seria a imposição de uma multa por descumprimento de obrigação acessória, mas nunca a exigência tributária para recolhimento de imposto comprovadamente recolhido aos cofres públicos estaduais, sob pena de implicar em um odioso bis in idem.

Cita ainda a Súmula nº 166 do STJ para sustentar a não incidência do ICMS na transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, inerente às Notas Fiscais de nºs: 51, 52 e 57, caso estas não tivessem sido devidamente escrituradas com o posterior recolhimento do imposto, o que diz admitir somente para argumentar. Pede o cancelamento da autuação.

Por fim, caso assim não se entenda, o recorrente defende que deve ser, ao menos, retificado o lançamento fiscal, eis que o art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 dispõe que a multa aplicada será de 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente e não de 100%, conforme aplicada pela fiscalização.

No tocante à infração 3:

O recorrente repete sua alegação de defesa da impossibilidade de instituição de multa com base no valor da operação, quando a obrigação acessória supostamente descumpriida não acarretar qualquer dano ao Erário, na medida em que não ocasiona o descumprimento da obrigação principal e, tampouco, gera dificuldades para a Fiscalização apurar o recolhimento do tributo pelo contribuinte.

Aduz que, muito pelo contrário, se alguém tem prejuízo em razão da falta de escrituração das Notas Fiscais de entrada, o que se admite somente por argumentar, é a própria empresa que deixa de utilizar os créditos fiscais de ICMS destacados nas referidas Notas Fiscais.

Defende que, no caso presente, inexistindo qualquer dano ao erário, a multa pela infração cometida pelo contribuinte somente pode ser aplicada utilizando-se de um valor fixo, por infração cometida, não se admitindo que a mesma seja aplicada tendo por base um percentual sobre o valor da operação, sob pena de demonstrar-se desproporcional à conduta realizada. Cita doutrina e jurisprudência.

Por fim, pede o cancelamento da autuação.

Inerente à infração 4:

O recorrente alega que a Decisão recorrida se equivocou ao manter o lançamento visto que, quando do cálculo da parcela sujeita ao benefício fiscal, considerou tão somente as operações realizadas com mercadorias industrializadas pelo estabelecimento incentivado.

Ressalta que o equívoco pode ter ocorrido, uma vez que, de fato, em períodos anteriores, incluía no cálculo do benefício todas as operações mercantis realizadas pelo estabelecimento incentivado, ainda que não tivessem como objeto mercadorias industrializadas no próprio estabelecimento, isto porque, o artigo 3º do Decreto Estadual nº 8.505/2002, dispositivo que regulamenta o Desenvolve Bahia, dispõe que o benefício se aplica à todas as “operações próprias” realizadas pelo estabelecimento incentivado.

Neste esteio, nas impugnações apresentadas anteriormente em face dos Autos de Infração lavrados, se discutiu a abrangência do termo “operações próprias”, prevista na legislação do Desenvolve, pois, em consonância com a definição prevista no art. 105 do RICMS/BA, o termo “operações próprias” significa a totalidade das operações realizadas por determinado contribuinte estabelecido no Estado da Bahia, com exceção das operações sujeitas à substituição tributária, em que pese a Secretaria da Fazenda defender, sem qualquer embasamento legal, que o termo “operações próprias” significa somente as operações mercantis que envolvem mercadorias industrializadas por contribuintes situados no Estado da Bahia.

Registra que, para sua surpresa, todas as impugnações apresentadas em face dos Autos de Infração que se discutia a matéria foram julgados “*improcedentes pelo Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia*”.

Assim, apesar das Ações Judiciais em que se discute a exigibilidade dos Autos de Infração se encontrarem pendentes de julgamento, visando evitar futuras autuações fiscais, diz que alterou o procedimento e para efeitos de cálculo do benefício fiscal, deixou de considerar as operações que não envolvem a comercialização de bens industrializados pelo estabelecimento incentivado, como entende a Fiscalização.

O recorrente diz que a divergência dos cálculos também se deve ao fato de que nas parcelas submetidas ao benefício fiscal, considerou o crédito extemporâneo aproveitado em maio de 2013, o que por sua vez foi equivocadamente desconsiderado pela fiscalização, do que apresenta planilha na qual diz ser possível verificar as diferenças entre os cálculos da fiscalização e os cálculos do contribuinte com relação ao valor das parcelas incentivadas e que as divergências apontadas pelo Fisco não merecem prosperar.

Alega, ainda, que nos meses de fevereiro, março, junho, julho, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013, bem como de janeiro a dezembro de 2014, os autuantes incluíram o crédito de ativo imobilizado (CIAP) no cálculo das parcelas submetidas ao benefício fiscal, ou seja, no cálculo da parcela incentivada.

Porém, considerando o entendimento fazendário de que somente os créditos/débitos de ICMS relacionados com operações realizadas com mercadorias industrializadas no estabelecimento incentivado são passíveis de inclusão no benefício fiscal, não considera os créditos de depreciação

de bens do ativo imobilizado no cálculo da parcela incentivada, na medida em que, por óbvio, a depreciação de bens do ativo imobilizado não faz parte das “operações próprias”, conforme definição dada pela própria Secretaria da Fazenda.

Assim, a fim de comprovar que tal diferença se refere aos créditos de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado exemplifica com o cálculo da parcela incentivada relativa ao mês de fevereiro/2013.

Diz que, conforme se depreende da planilha acostada ao Anexo 05 do Auto de Infração, a fiscalização concluiu que, no mês de fevereiro/2013, o contribuinte deveria se submeter ao recolhimento de ICMS no valor de R\$837.901,03. Porém, da análise dos cálculos do Fisco, verifica que o crédito de depreciação de bens do ativo imobilizado no valor de R\$6.014,20 foi utilizado para calcular o valor da parcela incentivada.

Pontua que, de acordo com os cálculos por ele realizados, o valor da base de cálculo referente ao período de fevereiro de 2013 perfaz a quantia de R\$843.915,23, na medida em que a depreciação dos bens do ativo imobilizado não deveria impactar no cálculo da parcela incentivada, uma vez que não decorrem de “operações próprias”. Logo, o valor encontrado da parcela incentivada pelo Fisco é fruto da inclusão dos créditos de depreciação de ativo imobilizado, uma vez que o montante de R\$843.915,23 menos o valor do CIAP, que perfaz a quantia de R\$6.014,20, é justamente o valor de R\$837.901,03 - calculado pela fiscalização.

O sujeito passivo ainda alega que, da análise dos seus cálculos e da fiscalização, verifica-se que a exorbitante divergência do valor referente ao mês de maio de 2013 se deve ao fato de que o Fisco excluiu o crédito extemporâneo utilizado no referido período, o que, ao contrário do aduzido pela Decisão da JJF, dúvidas não pairam quanto ao fato de que o contribuinte faz jus ao aproveitamento deste crédito.

Isto porque, independentemente de ter deixado de cumprir os requisitos legais para escrituração de tal crédito, não pode tal valor ser desconsiderado para fins de cálculo da parcela submetida ao benefício fiscal, pois, em última análise, estaria sendo novamente apenada pelo mesmo fato, caracterizando-se um odioso *bis in idem*, o que não é admitido pela Constituição Federal.

Assim, não merece prosperar o cálculo apresentado pela fiscalização, eis que no mês de maio de 2013 fazia jus ao aproveitamento de crédito extemporâneo no valor de R\$589.162,70, restando à saciedade comprovada a insubsistência deste item do Auto de Infração, tendo em vista que, quando do cálculo do ICMS passível de inclusão no benefício fiscal do DESENVOLVE BAHIA, considerou tão-somente os débitos/créditos de ICMS decorrentes de operações realizadas com mercadorias industrializadas no estabelecimento incentivado. Pede que seja afastada a infração 4.

Por fim, requer a declaração de nulidade da Decisão recorrida, reconhecendo-se a insubsistência dos itens 2, 3 e 4 do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício inerente à infração 1, por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo do débito originalmente exigido de R\$589.162,70 para R\$50,00, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1^a Instância, quanto as infrações 2, 3 e 4.

Inicialmente, da análise do Recurso de Ofício, examinando as peças que integram os autos, depreendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação, no tocante à infração 1, uma vez que, acertadamente, o órgão julgador de 1^a instância excluiu o débito de R\$589.162,70, exigido sob a acusação de ter sido escriturado extemporaneamente no mês de maio de 2013, tendo em vista que a legislação vigente, à época do fato (31/05/2013), previa para a escrituração do crédito fora dos períodos apenas a comunicação à

repartição fiscal do domicílio do contribuinte, consoante art. 315 do RICMS (Decreto nº 13.780/12).

Sendo assim, só a partir do advento da Alteração nº 15, ocorrida através do Decreto nº 14.681, de 30/07/13, com efeitos a partir de 01/08/13, a redação do art. 315 passou a exigir a “autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte”.

Diante de tais considerações, acertadamente, a JJF entendeu que a falta de comunicação, então prevista, não habilitava a glosa do crédito fiscal, salvo se comprovada a ilegitimidade material do crédito fiscal, o que não restou comprovado nos autos, caracterizando apenas como descumprimento de obrigação acessória, a qual se submetia apenas a cobrança da multa preconizada no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$ 50,00, à época, cabendo à repartição fiscal da circunscrição do sujeito passivo, dentro do período decadencial, a verificação da legitimidade do uso do crédito fiscal.

Assim, entendo correta a Decisão e Não dou Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, no que tange à infração 2, em que pese o recorrente afirmar que escriturou as referidas Notas Fiscais eletrônicas em modelo diverso ao exigido pela fiscalização baiana e que tal fato é mero erro formal, visto que o imposto incidente nas operações foi devidamente recolhido, há de se registrar que tal alegação não se confirma com os documentos probatórios trazidos pelo sujeito passivo, às fls. 219/221 dos autos, pois, no que se refere à NF-e nº 061, emitida em 14/07/2013, com natureza de operação de “VENDA DE PROD. DO ESTAB.”, conforme documento à fl. 23 dos autos, na EFD (fl. 221) consta a data de emissão e de saída de 01/08/2013, o que depõe contra a alegação recursal, na ausência do documento por parte do recorrente, pois, em que pese tratar do mesmo destinatário, nada impede se reportar a operações mercantis distintas no lapso temporal de dezessete dias. Assim, por não restar destituída a acusação através de prova documental cabal, em poder do alegante, mantém-se a exação no tocante à data de ocorrência de 31/07/2013, no valor de R\$956,00, relativo à NF-e nº 061.

No tocante às Notas Fiscais nº 51, 52 e 57, às fls. 19 a 22 dos autos, observo que dizem respeito à operação de transferência interna entre estabelecimentos do sujeito passivo, cujo entendimento atual do CONSEF, respaldado em Parecer de Uniformização de Procedimento da PGE/PROFIS (Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0), fundamentado na inexistência de repercussão financeira, eis que nestas operações de transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não incide ICMS.

Já a NF-e nº 9568 (fl. 24/25) possui natureza de “OPER FALTA ESTOQUE INVENTÁRIO” e o recorrente nada alega ou comprova, haja vista que nos documentos anexos às razões de defesa, às fls. 220/221, relativos à EFD, em nada se refere à tal NF-e de nº 9568, em que pese nele constar destaque do imposto.

Diante de tais considerações, acolho em parte o Recurso Voluntário, relativo à infração 2, para excluir os valores exigidos de ICMS de R\$1.570,53 e R\$973,22, relativos aos períodos de janeiro e junho de 2013, inerentes às Notas Fiscais nºs 51, 52 e 57, às fls. 19 a 22 dos autos, remanescendo a exação no valor de R\$20.969,99, referente às competências de julho de 2013 e novembro de 2014, inerentes às NF-e de nº 061 e 9568, conforme demonstrado à fl. 19 dos autos, cuja multa aplicável é de 100% sobre o valor do imposto, conforme aplicou a fiscalização, consoante art. 42, inciso III, “g”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 11.899, de 30/03/10, com efeitos a partir de 31/03/10. Infração Procedente em Parte no valor de R\$20.969,99.

Em relação à infração 3, o recorrente pleiteia o cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória sob a alegação de que tal conduta não acarretou qualquer dano ao Erário, na medida em que não ocasiona o descumprimento da obrigação principal e, tampouco, gera dificuldades para a fiscalização apurar o recolhimento do tributo pelo contribuinte.

Contudo, equivoca-se o apelante, pois nos termos do art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, entradas de mercadorias ou bens não registradas, salvo prova em contrário de ônus do recorrente, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto,

cuja presunção legal é de que o contribuinte as adquiriu através de receitas de vendas anteriores, também não registradas. Logo, por presunção legal, resta comprovado o dano ao erário estadual a falta de registro das notas fiscais, por ensejar desembolso financeiro de receitas anteriores sem a devida contabilização.

Ademais, tal conduta (falta de registro das entradas) acarreta na impossibilidade de o Fisco exercer a apuração de roteiros relativos à exigência do ICMS diferença entre alíquotas, incidentes sobre as aquisições interestaduais de ativo imobilizado e de material de uso ou consumo.

Logo, descabe a alegação de que este procedimento não acarretou prejuízo ao erário estadual, premissa básica para redução ou cancelamento da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória e, consequentemente, tornam prejudicadas as alegações sob tal fundamentação. Mantida a exação.

Por fim, no que diz respeito à infração 4, a primeira alegação recursal é de que, quando do cálculo da parcela sujeita ao benefício fiscal, considerou tão somente as operações realizadas com mercadorias industrializadas pelo estabelecimento incentivado.

Contudo, tal argumento não condiz com a realidade da autuação, visto que os autuantes, para o cálculo do ICMS exigido, partiram do “VALOR DO SALDO DEVEDOR” apurado pelo próprio contribuinte, conforme se pode comprovar da escrita fiscal, às fls. 114 a 152 dos autos, e do “DEMONSTRATIVO PARCELA NORMAL E DILAÇÃO DE ICMS RECOLHIDO A MENOR, INCENTIVO FISCAL – PROGRAMA DESENVOLVE”, às fls. 104 a 107 do autos, cujo valor foi deduzido do “PISO” corrigido conforme Resolução, às fls. 103, apurando-se o “TOTAL de Saldo Devedor ICMS acima do PISO”, de cujo valor se aplicou o percentual de 90% para o “Cálculo do Valor do ICMS da Diluição”, cuja parcela sujeita a diluição foi deduzida do “VALOR DO SALDO DEVEDOR”, apurando o “ICMS Normal a Recolher”, o qual foi cotejado com o “Valor do ICMS recolhido” pelo contribuinte no mês, cuja diferença foi objeto da quarta exação.

Portanto, todos os dados foram extraídos pela fiscalização da própria escrita fiscal do contribuinte, sendo apenas comparados com o valor do “PISO” anual estipulado na Resolução do DESENVOLVE.

Diante destas análises, torna-se prejudicada a alegação recursal de que a divergência dos cálculos também se deve ao fato de que nas parcelas submetidas ao benefício fiscal, o contribuinte considerou o crédito extemporâneo aproveitado em maio/2013, o que por sua vez foi desconsiderado pela fiscalização.

Também não procede a alegação do recorrente de que nos meses de fevereiro, março, junho, julho, agosto, outubro, novembro e dezembro de 2013, bem como de janeiro a dezembro de 2014, os autuantes incluíram o crédito de ativo imobilizado (CIAP) no cálculo das parcelas submetidas ao benefício fiscal. Na verdade, o único ajuste que os autuantes fizeram foi excluir o ICMS DIFAL do “VALOR DO SALDO DEVEDOR”.

Em consequência, dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário para excluir apenas as exigências relativas aos meses de janeiro e junho de 2013 da infração 2, a qual remanesce no valor de R\$20.969,99.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$1.884.171,66, após excluir as exigências relativas aos meses de janeiro e junho de 2013 da infração 2.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 03 – redução da multa)

Peço vênia para discordar o i. Relator no pertinente a manutenção integral da multa referente à infração 3, pelos fundamentos que passo a expor.

A infração versa sobre falta de registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2013

e janeiro a dezembro de 2014.

Ora, evidente que incorreu a empresa autuada em descumprimento de obrigação acessória, a qual deve ser devidamente penalizada. Todavia, conforme já ficou demonstrado, não houve prejuízo ao Erário, muito menos dolo, fraude ou simulação.

Assim, com base no art. 158 do RPAF/99, bem como do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, é cabível a redução da multa aplicada, uma vez que a recorrente preenche os requisitos estipulados pelos dispositivos. Vejamos:

Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.

Deste modo, em respeito ao caráter pedagógico da multa aplicada, e mantendo a infração em patamares razoáveis, entendo pela redução da multa aplicada em 50%, passando a infração 3 ao valor de R\$328.601,13.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acatando a redução da multa pleiteada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299314.0901/16-5**, lavrado contra **WHITE MARTINS GASES INDUTRIAIS DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.226.919,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.205.949,40 e 100% sobre R\$20.969,99, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações acessórias de **R\$657.252,27**, previstas nos incisos IX e XXII, da mesma Lei e artigo citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 03 – redução da multa) - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araujo, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 03 – redução da multa) - Conselheiros: Laís de Carvalho Silva, Luiz Augusto Fernandes Dourado e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO DIVERGENTE
(Quanto à infração 03 – redução da multa)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS