

**PROCESSO** - A. I. Nº 269354.0002/15-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETROBRÁS BIOCOMBUSTÍVEL S/A  
**RECORRIDOS** - PETROBRÁS BIOCOMBUSTÍVEL S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2º JJF nº 0072-02/17  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/08/2018

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0203-12/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Os argumentos defensivos não se mostram capazes de desconstituir a infração apurada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL. Descumprimento de obrigação acessória. Efetuadas correções no cálculo das multas. Infrações parcialmente caracterizadas. Quanto à Infração 02, foi aplicado o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, para reduzir a penalidade, de 10% para 1%, consoante o previsto na Lei nº 13.461/15. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** MATERIAIS DE CONSUMO. **b)** BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. Incide o imposto nas operações de transferências interestaduais de bens destinados ao uso e consumo e ao ativo imobilizado. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infrações parcialmente caracterizadas. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Mediante diligência, restou comprovado que os materiais em questão são classificados como de uso e consumo. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. 5. LIVROS CONTÁBEIS. FALTA DE ENTREGA QUANDO REGULARMENTE INTIMADO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração não contestada. 6. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DPD. DADOS INCORRETOS. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. A inobservância da obrigação acessória resta caracterizada, porém a multa fica absorvida pela penalidade indicada para a Infração 1, da qual é uma consequência direta. Infração insubsistente. Afastadas as preliminares de nulidade. Indeferida a solicitação de perícia/diligência como foi requerida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em relação à Decisão que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 18/06/2015, para exigir crédito tributário no valor de R\$922.125,74.

O Recurso de Ofício abrange as Infrações 2, 3, 4, 5 e 8, enquanto o Recurso Voluntário engloba somente as Infrações 1 e 6, todas descritas a seguir:

*Infração 01 - 03.08.04 - Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a agosto, outubro e dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$218.992,39, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

*Infração 02 - 16.01.01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$471.367,34, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente em parte no valor de R\$36.149,65.*

*Infração 03 - 16.01.02 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$45.781,43, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas, prevista no Art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente em parte no valor de R\$36.439,54.*

*Infração 04 - 06.02.01 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril e junho a outubro de 2014. Exigido o valor de R\$6.558,77, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente em parte no valor de R\$4.240,86.*

*Infração 05 - 06.01.01 - Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril e agosto a novembro de 2014. Exigido o valor de R\$166.292,27, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente em parte no valor de R\$3.867,96.*

*Infração 06 - 01.02.02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, setembro, outubro e dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$7.153,54, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.*

*Infração 08 - 16.05.30 - Declarou incorretamente dados nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas por meio de arquivo eletrônico DPD - Declaração Mensal de Apuração do Programa Desenvolve, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Foi indicada multa mensal no valor de R\$ 460,00, totalizando R\$5.520,00, prevista no Art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada improcedente.*

A 2ª JfF decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0072-02/17 (fls. 472 a 488), com base no voto do Relator de primeiro grau, a seguir transcrito:

*“Preliminarmente, foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que a grande quantidade de infrações que compõem o lançamento tributário de ofício ofendia os princípios do contraditório e da ampla defesa.*

*Afasto essa preliminar de nulidade, pois a legislação tributária do Estado da Bahia não prevê nenhuma limitação quanto à quantidade de imputações a serem lançadas em um mesmo Auto de Infração. O artigo 40 do RPAF-BA/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia aprovado pelo Decreto nº 7.629/99) prevê que o autuante “poderá” lavrar mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, contudo esse dispositivo não proíbe a lavratura de um único Auto de Infração com diversos ilícitos fiscais.*

*Foi arguida a nulidade das Infrações 02 e 03 por falta de demonstração do recebimento das mercadorias pelo estabelecimento fiscalizado. Afasto essa preliminar, pois, como as referidas infrações foram apuradas com base em notas fiscais eletrônicas, o defendente tinha pleno acesso à sua página no Portal da Nota Fiscal Eletrônica a fim de conferir todos os documentos fiscais emitidos em seu nome. Além disso, as notas fiscais em tela são idôneas, foram emitidas em nome do autuado e constituem provas das operações nelas descritas.*

*Com fulcro no art. 147, I, “a”, e II “a” e “b”, do RPAF-BA/99, indefiro o pedido de prova pericial/diligência da forma como foi solicitada na defesa, pois considero que tal elemento de prova não é necessário tendo em vista que os elementos já existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, conforme restará demonstrado na apreciação do mérito da lide.*

*Adentrando ao mérito da lide, observa-se que o autuado inicialmente reconheceu a procedência da Infração 07,*

*bem como a procedência parcial das Infrações 04, 05 e 06. Posteriormente, o contribuinte aderiu ao programa Concilia Bahia, instituído pela Lei nº 13.449/15, quando reconheceu a procedência parcial da Infração 03, tendo recolhido o valor de R\$ 36.439,54, conforme afirmado à fls. 456 dos autos. Dessa forma, em relação à Infração 07 não há lide e, portanto, esse item do lançamento de ofício é procedente.*

*Trata a Infração 01 de falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 218.992,39, em virtude de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista no Programa Desenvolve.*

*Para um melhor entendimento das questões abordadas nesta infração, transcrevo a seguir o disposto no caput do art. 1º da Resolução nº 50/2010 do Conselho Deliberativo do Desenvolve:*

*Art. 1º Considerar habilitado, ad referendum do Plenário, aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o projeto de ampliação da produção de biodiesel, da PETROBRÁS BIOCOMBUÍSTÍVEL S/A, CNPJ nº 10.144.628/0003-86, Inscrição Estadual nº 78.514.919NO, localizada no município de Candeias, neste Estado, ao benefício do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, nas seguintes condições:*

*Tomando por base esse dispositivo acima transcrito, fica claro que as operações com glicerina, ester, oleína e ácido graxo foram acertadamente consideradas pelo autuante como não vinculadas ao projeto incentivado, haja vista que o autuado foi habilitado aos benefícios do Programa Desenvolve para produzir biodiesel. Mesmo que no projeto de intenções apresentado pelo autuado haja referência a subprodutos ou coprodutos, a Resolução acima citada cuida apenas da produção de biodiesel. Por se tratar de um benefício concedido ao contribuinte, a interpretação da legislação pertinente deve ser feita de forma literal. É relevante salientar que o autuado confessa na defesa que esses referidos produtos são subprodutos ou coprodutos. Dessa forma, as operações com subprodutos ou coprodutos que porventura constaram do projeto apresentado pelo autuado, mas que não são objeto da correspondente Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve não são consideradas como vinculadas ao projeto aprovado.*

*Ressalto que o disposto no item “1” da Instrução Normativa 27/09, citada na defesa, não possui o condão de modificar o previsto na Resolução 50/10, haja que a citada Resolução é específica para o autuado, ao passo que a referida Instrução Normativa trata de uma hipótese genérica.*

*O defendente alega que, no mês de março de 2014, o autuante deixou de considerar o recolhimento efetuado no valor de R\$ 976,33, conforme comprovante anexado à fl. 249. Efetivamente, o demonstrativo de fl. 20 deixa evidente que o autuante não considerou esse recolhimento na auditoria fiscal, porém a inclusão desse valor não repercute na apuração do valor devido, uma vez que no mês de março de 2014 não houve exigência de imposto.*

*O defendente afirma que o autuante, no mês de outubro de 2014, teria considerado venda de ácido graxo e oleína no montante de R\$ 11.059,65, quando o correto seria R\$ 20.599,23. Esse argumento não se sustenta, pois o somatório das operações elencadas no demonstrativo de fls. 60 e 61 dos autos prova que o autuante acertadamente considerou o valor de R\$ 20.599,23.*

*Argumenta o autuado que no mês de junho de 2014 houve uma operação, no valor de R\$12.919,69, cuja nota fiscal eletrônica foi objeto de carta de correção. Todavia, o contribuinte não diz qual o número dessa nota fiscal, não informa a chave de acesso dessa nota e nem apresenta a carta de correção. Assim, esse argumento não pode ser acolhido por falta de prova que lhe dê respaldo.*

*No que tange às operações de CFOPs 5152/6152, 5550/6550 e 5900/6900, observo que além dos argumentos constantes na defesa, foram trazidos aos autos pelo defendente os documentos de fls. 247 a 288. Contudo, dentre esses documentos e demonstrativos apresentados pelo autuado, não há qualquer documento fiscal que ateste os fatos alegados na defesa.*

*Relativamente aos estornos de créditos não vinculados, o autuante elaborou o demonstrativo denominado “Anexo 28” (fls. 76 a 84), do qual o defendente recebeu cópia. O defendente questiona valores constantes nesse demonstrativo, mas não apresenta a prova de que esses créditos estornados eram atinentes a atividades vinculadas ao projeto incentivado.*

*Quanto às operações de CFOPs 1201/2201 e 1650/2650, referentes a devoluções de glicerina e ácido graxo, foi correto o posicionamento do autuante, uma vez que esses produtos não fazem parte das atividades vinculadas ao projeto incentivado, conforme já me pronunciei neste voto.*

*Afirma o defendente que no mês de dezembro de 2014 o autuante considerou como não vinculado ao projeto o valor de R\$ 6.590,38, referente a uma devolução de biodiesel B100, produto vinculado à atividade incentivada. Esse argumento não merece prosperar, pois a Nota Fiscal nº 4190 (fl. 55), segundo o Portal da Nota Fiscal Eletrônica, tem como natureza da operação “999 - Estorno de NF-e não cancelada no prazo legal”. Não se trata de uma devolução de saída de biodiesel, como diz o defendente, mas, sim, de cancelamento de uma nota fiscal de saída que tinha sido emitida.*

*O autuado diz que os valores mensais listados na tabela que apresenta à fl. 113 dos autos foram equivocadamente considerados como não vinculados ao projeto, pois se referem a materiais destinados ao seu*

ativo fixo para a produção de biodiesel. Não há como se acolher essa tese, porque, mais uma vez, o defendente não comprova que os bens destinados ao seu ativo eram vinculados ao projeto industrial aprovado, como prevê o item “2.2.18” da IN 27/09.

Quanto aos créditos extemporâneos, no valor de R\$ 3.881,10, a tese defensiva carece de respaldo probatório. Efetivamente, o documento de fls. 250/251 atesta que o defendente teve deferido o seu pedido de utilização extemporânea de créditos fiscais, contudo, não há qualquer comprovação de que esses créditos eram atinentes a operações ou prestações vinculadas à atividade incentivada.

Em face ao acima exposto, a Infração 01 restou caracterizada e, em consequência, são devidos os valores lançados de ofício, acompanhado da multa indicada na autuação, a qual está corretamente capitulada.

Na Infração 02, o autuado foi acusado de ter dado entrada em seu estabelecimento a mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Por essa irregularidade, foi indicada multa no valor de R\$ 471.367,34, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas.

Quanto às notas fiscais que, segundo o defendente, foram registradas, o processo foi convertido em diligência à COPEC, para que o autuante intimasse o autuado a informar, no prazo de trinta dias, as notas fiscais que teriam sido escrituradas ou que foram canceladas, assim como as que acobertaram mercadorias devolvidas ou destinadas a outras filiais do estabelecimento.

Em atendimento a citada intimação, o autuado apresentou uma relação das notas fiscais que foram escrituradas. O autuante acolheu as informações prestadas pelo autuado e excluiu da infração em tela as notas fiscais cuja escrituração restou comprovada, o que reduziu o valor da multa de R\$ 417.367,34 para R\$ 361.496,59, equivalente a 10% do valor comercial das mercadorias não registradas. Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado enfatiza os termos da defesa e dos pronunciamentos posteriores, bem como acrescenta que aderiu ao Programa Concilia Bahia, tendo efetuado o pagamento correspondente a R\$ 361.489,08.

Acolho o resultado da diligência, uma vez que as exclusões foram efetuadas pelo próprio autuante, preposto fiscal que teve acesso aos livros e documentos do autuado. Além disso, saliento que o defendente, ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, se limitou a reiterar os termos da defesa e dos pronunciamentos posteriores.

Quanto aos supostos cancelamento de notas fiscais, cabia ao autuado comprovar essa sua alegação. Todavia, apesar de intimado a fazer essa comprovação no prazo de trinta dias, o defendente não apresentou prova do fato que foi por ele alegado. Dessa forma, não se sustenta esse argumento defensivo.

Já no que tange às alegadas devoluções, esse fato não desobriga o defendente de escriturar as notas fiscais correspondentes às operações, uma vez que o livro Registro de Entradas destina-se a escrituração das entradas de mercadorias no estabelecimento efetuadas a qualquer título. Do mesmo modo, os contribuintes estão obrigados a escriturar as transferências, tanto internas quanto interestaduais.

A tese defensiva de que não haveria incidência de ICMS nas transferências entre estabelecimentos de uma mesma empresa não se sustenta, pois nessas transferências há incidência do imposto estadual. Além disso, os recebimentos de mercadorias em transferências devem ser lançados no livro Registro de Entradas.

Em sua defesa, o autuado também faz alusão a operações que não foram recebidas, ou que foram destinadas a outras filiais ou eram referentes a prestações de serviços. Esses argumentos defensivos não podem ser acolhidos, pois não há qualquer prova que os respaldem. O processo foi convertido em diligência, porém o autuado não apresentou comprovações desses argumentos.

Não há como prosperar a tese de que o prazo para apresentação de provas era muito exíguo, pois, além do prazo regulamentar de sessenta dias para apresentação de defesa, no cumprimento da diligência foi concedido mais trinta dias para que o defendente comprovasse seus argumentos.

O pedido para redução de multa não deve ser acolhido, pois, no caso em tela, não há como se afirmar que a falta de escrituração de notas fiscais não acarretou prejuízo ao Fisco, haja vista que no mesmo período o autuado incidiu em inobservâncias de obrigações principais, a exemplo das Infrações 01, 04, 05 e 06.

Em face ao acima exposto, a Infração 02 resta parcialmente caracterizada no valor de R\$ 361.496,59, conforme apurado na diligência. Todavia, o inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, que estabelecia a multa em 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não registradas, foi alterado pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, passando a ser equivalente a 1%.

Considerando o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inc. II, “c”, do Código Tributário Nacional, aplico ao caso presente a nova redação do art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, de forma que o valor devido na Infração 02 passa para R\$ 36.149,66, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma, conforme CD-ROM à fl. 446:

DATA OCORR.	B. CÁLCULO	MULTA	VALOR
31/01/14	225.372,37	1%	2.253,72

28/02/14	492.155,95	1%	4.921,56
31/03/14	12.076,05	1%	120,76
30/04/14	75.949,43	1%	759,49
31/05/14	245.481,20	1%	2.454,81
30/06/14	578.037,39	1%	5.780,37
31/07/14	165.656,20	1%	1.656,56
31/08/14	434.732,70	1%	4.347,33
30/09/14	455.154,73	1%	4.551,55
31/10/14	169.703,93	1%	1.697,04
30/11/14	568.372,37	1%	5.683,72
31/12/14	192.273,61	1%	1.922,74
VALOR DEVIDO NA INFRAÇÃO 2			36.149,65

Na Infração 03, o autuado foi acusado de ter dado entrada em seu estabelecimento a mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Por essa irregularidade, foi indicada multa no valor de R\$ 45.781,43, equivalente a 1% do valor comercial das mercadorias não registradas.

Em sua defesa, o autuado afirma que identificou notas fiscais escrituradas no valor de R\$ 9.341,89 e, prosseguindo, diz que se aplica a essa infração os mesmos argumentos atinentes à Infração 02. Na diligência, o autuante reconhece que as notas fiscais citadas na defesa foram escrituradas e, em consequência, remanesceria na Infração 03 o valor de R\$ 36.439,54.

Acolho o resultado da diligência, pois as exclusões foram efetuadas pelo próprio autuante, preposto fiscal que teve acesso aos livros e documentos do autuado. Além disso, o autuado efetuou o pagamento do valor remanescente com os benefícios do Programa Concilia Bahia, no valor de R\$ 36.439,54.

Saliento que a multa indicada na autuação está em conformidade com a infração apurada, não havendo correção a fazer. Também não vislumbro nos autos como se afirmar que o procedimento irregular do autuado não trouxe prejuízo ao Estado e, portanto, não há como se reduzir ou dispensar a multa indicada na autuação.

Dessa forma, sobre o valor que remanesce após a diligência não há controvérsia e, portanto, a Infração 03 é procedente em parte no valor de R\$ 36.439,54, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado da seguir:

DATA OCORR	B. CÁLCULO	ALÍQ.	VALOR
31/01/14	145.095,00	1%	1.450,95
28/02/14	76.538,94	1%	765,39
31/03/14	22.891,76	1%	228,92
30/04/14	166.422,90	1%	1.664,23
31/05/14	178.269,60	1%	1.782,70
30/06/14	147.057,80	1%	1.470,58
31/07/14	279.791,40	1%	2.797,91
31/08/14	289.335,02	1%	2.893,35
30/09/14	219.900,00	1%	2.199,00
31/10/14	489.878,47	1%	4.898,78
30/11/14	609.752,33	1%	6.097,52
31/11/14	1.019.020,75	1%	10.190,21
VALOR DEVIDO NA INFRAÇÃO 3			36.439,54

Trata a infração 4 de falta de recolhimento de ICMS, no valor de R\$ 6.558,77, referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento.

Em sua defesa, o autuado afirmou que a diferença de alíquota referente às Notas Fiscais nºs 150404, 150402, 291306, 29550 e 2087 foi recolhida por substituição tributária. Na informação fiscal, o autuante reconhece a procedência do argumento defensivo e exclui da autuação as notas fiscais citadas na defesa, o que reduziu o valor devido para R\$ 4.240,86.

Acato as exclusões efetuadas na informação fiscal, pois foram realizadas pelo próprio autuante, preposto fiscal que executou a ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração em tela.

Pelo exposto, a Infração 04 é subsistente em parte no valor de R\$ 4.240,86, acrescido da multa indicada na autuação, a qual não carece de qualquer retificação:

DATA OCORR	VALOR
31/01/14	1.201,76
28/02/14	185,61
31/03/14	390,17
30/04/14	909,84
31/07/14	224,78
31/08/14	502,69
30/09/14	56,66

31/10/14	769,35
Total Infração 04	4.240,86

*Na infração 5, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS, no valor de R\$ 166.292,27, referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.*

*Na informação fiscal, as alegações defensivas foram acatadas, exceto quanto à Nota Fiscal nº 51214. As retificações pertinentes foram efetuadas, tendo o imposto devido passado para R\$ 14.177,75. Ao se pronunciar sobre o resultado da informação fiscal, o autuado se limitou a questionar a não aplicação do Convênio ICMS 52/91 à Nota Fiscal nº 51214, bem como a pleitear a exclusão do lançamento dos valores já reconhecidos e pagos.*

*Acato as retificações efetuadas na informação fiscal, uma vez que estão respaldadas em documentação probante acostada aos autos e, além disso, foram feitas pelo próprio autuante, preposto fiscal que lavrou o Auto de Infração.*

*Já no que tange à Nota Fiscal nº 51214, assiste razão ao defendente, pois o produto relacionado nessa citada nota fiscal encontra-se listado no item "15.6" do Anexo I do Convênio ICMS 52/91 e, portanto, faz jus a redução de base de cálculo, de forma que nas operações internas a carga tributária seja equivalente a 8,80%. Como foi alegado na defesa a Resolução do Senado Federal nº 13/2012 não afasta a aplicação da redução de base de cálculo prevista no Conv. ICMS 52/91.*

*Considerando que na operação referente à Nota Fiscal nº 51214 a base de cálculo considerada pelo autuante foi de R\$ 125.729,11 (fl. 410), que a carga tributária na operação interestadual correspondeu a 4% (fl. 410) e que a carga tributária cabível nas operações internas é de 8,80% (Conv. ICMS 52/91), a diferença de alíquota devida quanto à operação atinente a essa referida nota fiscal é de R\$ 6.035,00.*

*Com base no acima exposto, expurgo do valor apurado pelo autuante na informação fiscal (R\$ 14.177,75) o montante de R\$ 10.309,79, que corresponde à diferença de alíquota lançada (R\$ 16.344,79 - ver fl. 410) e a efetivamente devida (R\$ 6.035,00). Em consequência, o valor remanescente na Infração 05 passa de R\$ 14.177,75 para R\$ 3.867,96 (R\$ 14.177,75 - R\$ 10.309,79).*

*Pelo exposto, a Infração 05 subsiste parcialmente no valor de R\$ 3.867,96, devido no mês de ocorrência de setembro de 2014, acrescido da multa indicada na autuação, a qual está de acordo com a legislação pertinente.*

*Cuida a Infração 06 de utilização indevida do crédito de ICMS, no valor de R\$7.153,54, referente a aquisições de materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento.*

*Em sua defesa, o autuado impugna a exigência fiscal quanto às Notas Fiscais nºs 39624, 39625, 39626, 38198, 43300 e 43301, referentes a aquisições de biocida, dispersante, inibidor de corrosão, inibidor de incrustação, hidróxido de sódio e hipoclorito de sódio, pois considera que esses materiais são insumos de seu processo industrial.*

*Visando a busca da verdade material, o processo foi convertido em diligência à COPEC, para que o autuado fosse intimado a informar a função dos materiais em tela no seu processo produtivo. Em atendimento à intimação, o defendente apresentou a planilha que está gravada no CD-ROM de fl. 446, a qual detalha a utilização/função de cada material em questão.*

*Tomando por base as utilizações informadas pelo autuado no atendimento da diligência, se observa que os materiais em comento são utilizados no tratamento da água industrial como biocida, dispersante, inibidor de corrosão e de incrustação, bem como são empregados no processo de controle de qualidade. Assim, os materiais em tela não têm nenhuma afetação ou participação direta no processo produtivo do autuado e, portanto, não se classificam como insumos, mas, sim, como materiais de uso e consumo.*

*Considerando que nos termos do art. 33, I, da LC 87/96, a utilização de crédito fiscal referente a aquisição de materiais de uso e consumo só será permitida a partir de 01 de janeiro de 2020, foi acertado o procedimento do autuante.*

*As alegações defensivas atinentes ao princípio da não cumulatividade não se mostram capazes de elidir a autuação, pois não cabe a este colegiado negar aplicação da lei posta.*

*Em face ao acima exposto, a Infração 06 é subsistente, sendo devidos os valores exigidos na autuação, acompanhados da multa corretamente indicada pelo autuante.*

*Trata a Infração 08 de declaração incorreta nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas por meio de arquivo eletrônico DPD - Declaração Mensal de Apuração do Programa Desenvolve.*

*De acordo com a descrição do fato no Auto de Infração, a inobservância da obrigação acessória tratada nesta infração é apurada pelo confronto do Anexo A do Auto de Infração com os valores constantes nas Declarações Mensais de Apuração do Programa Desenvolve. Considerando que o Anexo A trata da apuração da Infração 01, fica claro que a Infração 08 é uma consequência direta daquela primeira infração.*

*Como a Infração 01 é subsistente, o descumprimento da obrigação acessória tratada na Infração 08 resta, por via de consequência, caracterizada. Porém, a multa cabível para a Infração 08 fica absorvida pela penalidade aplicada na Infração 01, nos termos do §5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

*Desse modo, apesar de o descumprimento de obrigação acessória restar comprovado, a Infração 08 não subsiste.*

*Voto, portanto, pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 307.303,95, conforme o demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos:*

<i>Infrações</i>	<i>Auto Infração</i>	<i>Julgamento</i>	<i>Valor Devido</i>
<i>1</i>	<i>218.992,39</i>	<i>Procedente</i>	<i>218.992,39</i>
<i>2</i>	<i>471.367,34</i>	<i>Proc. em Parte</i>	<i>36.149,65</i>
<i>3</i>	<i>45.781,43</i>	<i>Proc. Em Parte</i>	<i>36.439,54</i>
<i>4</i>	<i>6.558,77</i>	<i>Proc. em Parte</i>	<i>4.240,86</i>
<i>5</i>	<i>166.292,27</i>	<i>Proc. em Parte</i>	<i>3.867,96</i>
<i>6</i>	<i>7.153,54</i>	<i>Procedente</i>	<i>7.153,54</i>
<i>7</i>	<i>460,00</i>	<i>Procedente</i>	<i>460,00</i>
<i>8</i>	<i>5.520,00</i>	<i>Improcedente</i>	<i>00,00</i>
<i>TOTAL</i>			<i>307.303,94</i>

A 2ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 499 a 512), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011, no qual informou que remanesceu o interesse de impugnar apenas as Infrações 1 e 6, tendo em vista o que se segue:

Infração 1 – não pagou, sendo seu valor total objeto deste Recurso Voluntário.

Infrações 2 a 5 – pagou a diferença restante após o julgamento de 1ª Instância, inclusive a maior, sendo que os valores relativos às Infrações 2 e 3 foram pagas durante o Concilia.

Infração 6 – pagou parcialmente no valor de R\$488,90, juntamente com sua Defesa, sendo seu valor restante objeto deste Recurso Voluntário.

Infração 7 – pagou integralmente no valor de R\$460,00, juntamente com sua Defesa.

Infração 8 – não pagou, tendo sido julgada improcedente.

Em relação à Infração 1, requereu a sua improcedência, destacando que a decisão recorrida não se alinhou com as teses defensivas em 5 pontos:

- 1) A JJF entendeu que as operações com glicerina e borra de refino (oleína e ácido graxo) não possuem o benefício do Desenvolve, mas o Autuado alegou serem subprodutos e/ou coprodutos do processo de produção de biodiesel que, embora não constem expressamente da Resolução, fazem parte do projeto de ampliação aprovado pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve, expressamente indicados no Protocolo de Intenções celebrado com a SICM que anexou.
- 2) A JJF não computou o recolhimento no valor de R\$976,33, efetuado no mês de março de 2014, por não ter débito neste mês, entretanto eventual saldo negativo é transferido para o mês subsequente na sistemática do ICMS.
- 3) A JJF não considerou a carta de correção em relação à operação no valor de R\$12.919,69, ocorrida no mês de junho de 2014, por falta de provas, o que diz ter acostado ao Recurso Voluntário juntamente com a respectiva nota fiscal eletrônica.
- 4) A JJF considerou que a Nota Fiscal nº 4190 não podia ser incluída como crédito vinculado ao projeto aprovado, pois a sua natureza da operação é “estorno de NF-e não cancelada no prazo legal”, mas, embora a natureza estivesse correta, se refere a documento de entrada utilizado para regularização de nota fiscal de saída emitida em julho de 2014 (35526-2), para a qual não houve a circulação da mercadoria, consoante a previsão do Art. 92, §1º, do Decreto nº

13.780/12, servindo o ICMS nela destacado apenas para anular o que foi lançado a débito.

- 5) A JJF não acolheu o argumento de que os créditos extemporâneos que relacionou, cujo uso foi autorizado mediante o Parecer nº 8875/2014 no Processo nº 022521/2014-6, referentes às prestações de serviço de transporte de sebo bovino bruto, insumo para a produção de biodiesel, estavam vinculados à atividade incentivada.

Disse que, no tocante à Infração 6, à exceção dos produtos reconhecidos como de uso e consumo em sua Defesa (kit registrador de temperatura e umidade, detergente neutro e solução de limpeza para EPI), os demais produtos possuem direito ao crédito, sendo materiais secundários ou intermediários que não se enquadram no conceito de matéria-prima ou aos serviços vinculados à produção.

Acrescentou que os produtos constantes das Notas Fiscais nºs 38198, 39624, 39625, 39626, 43300 e 43301 (biocida, dispersante, inibidor de corrosão, inibidor de incrustação, hidróxido de sódio e hipoclorito de sódio) são considerados insumos da produção, porquanto são essenciais para o exercício da sua atividade, conforme as descrições constantes dos autos.

Transcreveu julgados do TJ/BA e do STJ, os Arts. 19, 20, §1º, e 33, I, da LC nº 87/96 e os Arts. 309, I, “b”, e 310, IX, do RICMS/12, para corroborar seu entendimento de que os produtos destinados ao tratamento de água e todos os demais arrolados na autuação estão vinculados ao processo de industrialização, sendo nele consumidos, não havendo como afastar o seu direito ao crédito fiscal, já que não há necessidade de, obrigatoriamente, a mercadoria adquirida integrar ou ter contato físico com o produto final.

Requeru a reforma do acórdão recorrido, de modo a julgar improcedente a autuação.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em relação à Decisão que julgou pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, sendo que o Recurso de Ofício abrange as Infrações 2 a 5 e 8 enquanto o Recurso Voluntário alcança as Infrações 1 e 6.

Passo a analisar o Recurso de Ofício, o qual, constato ser pertinente, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou o presente Auto de Infração em R\$927.489,31, conforme extrato (fl. 490), montante superior a R\$100.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

No tocante à Infração 2, o Autuado foi acusado de ter dado entrada em seu estabelecimento a mercadorias tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Convertido o processo em diligência, o Autuado comprovou a escrituração de parte das notas fiscais, tendo o Autuante reduzido o valor da autuação de R\$417.367,34 para R\$361.496,59.

Além disso, a 2ª JJF também diminuiu o valor da multa aplicada de 10% para 1% do valor comercial das mercadorias não registradas, com base na retroatividade benigna, sendo reduzida a infração para o valor de R\$36.149,66.

Foi acertada a decisão de piso relativa a esta infração, tanto em relação à matéria fática comprovada quanto à redução da multa prevista no inciso IX, do Art. 42, da Lei nº 7.014/96, alterada pelas Leis nº 13.461/15 e 13.816/17, cujo percentual de 10% da multa anteriormente estabelecido foi alterado para 1%, conforme transcrito abaixo:

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

*...*

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*

Por se tratar de multa, conforme disposto no Art. 106, II, “c”, do CTN, é cabível a aplicação da sua retroatividade benigna prevista no referido dispositivo legal, *in verbis*:

*“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*...*



*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

...  
*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”*

Em relação à Infração 3, o Autuado foi acusado de ter dado entrada em seu estabelecimento a mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Convertido o processo em diligência, o Autuado comprovou a escrituração de parte das notas fiscais, tendo o Autuante reduzido o valor da autuação de R\$45.781,43 para R\$36.439,54.

Assim, também foi acertada a decisão de piso reduzindo o valor da infração em função da comprovação da escrituração das notas fiscais.

Já na Infração 4, o Autuante reconheceu que as Notas Fiscais nº 150404, 150402, 291306, 25950 e 2087 tiveram seu imposto recolhido por substituição tributária, excluindo-as da acusação de falta de recolhimento de ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, o que reduziu o valor devido de R\$6.558,77 para R\$4.240,86.

Também não merece reparo a decisão de piso, pois ficou comprovada a alegação defensiva, conforme cópias das notas fiscais (fls. 303 a 308).

Na infração 5, o Autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

No julgamento de 1ª Instância, todas as alegações defensivas foram acatadas, todas relativas a produtos com o imposto pago por substituição tributária ou relacionado no Convênio ICMS 52/91, sendo retificado o imposto devido de R\$166.292,27 para R\$3.867,96. A única divergência em relação ao que o Autuante já tinha acatado em sua Informação Fiscal, no montante de R\$10.309,79, se deu em relação à aplicação do Convênio ICMS 52/91 à Nota Fiscal nº 51214, cujo produto relacionado encontra-se listado no item “15.6” do Anexo I do Convênio ICMS 52/91 e foi utilizada na operação interestadual a alíquota de 4%, conforme a Resolução do Senado Federal nº 13/2012.

Foi correta a decisão de piso que acatou a alegação do Autuado de que a Resolução do Senado Federal nº 13/2012 não afasta a aplicação da redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91.

A Infração 08 acusa o Autuado de ter efetuado declaração incorreta nas informações econômico-fiscais apresentadas por meio da Declaração Mensal de Apuração do Programa Desenvolve – DPD, apurada pelo seu confronto com o Anexo A do Auto de Infração.

A decisão de 1ª Instância concluiu que a Infração 08 não é subsistente porque é uma consequência direta da Infração 1, julgada procedente, apesar do descumprimento de obrigação acessória ter sido comprovado, ficando a multa cabível para a Infração 08 absorvida pela penalidade aplicada na Infração 1, nos termos do §5º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96, a seguir:

*“§5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.”*

Mantida a decisão recorrida pelos argumentos ali expostos.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e passo a analisar o Recurso Voluntário, o qual se refere às Infrações 1 e 6.

A Infração 01 acusa o Autuado de ter efetuado recolhimento a menor de ICMS, em virtude de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa Desenvolve, exigindo imposto no valor de R\$ 218.992,39.

A primeira controvérsia reside em avaliar se as operações com os produtos “glicerina bruta”, “oleína” e “ácido graxo” são vinculadas ao projeto incentivado pela Resolução nº 50/2010 do Conselho Deliberativo do Desenvolve, cujo *caput* do Art. 1º, transcrevo abaixo:

*“Art. 1º Considerar habilitado, ad referendum do Plenário, aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o projeto de ampliação da produção de biodiesel, da PETROBRÁS BIOCMBUSTÍVEL S/A, CNPJ nº 10.144.628/0003-86, Inscrição Estadual nº 78.514.919NO, localizada no município de Candeias, neste Estado, ao benefício do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação, nas seguintes condições:”*

Da leitura do dispositivo acima transcrito, verificamos que as operações com os produtos citados foram acertadamente consideradas pela JJF como não vinculadas ao projeto incentivado, afinal a Resolução trata apenas da produção de biodiesel.

Embora o Autuado tenha demonstrado que na Carta Consulta de Investimentos e no Protocolo de Intenções havia a referência aos produtos “glicerina” e “borra de refino” (segundo o Autuado, estes são subprodutos ou coprodutos do biodiesel e a “borra de refino” abrange “oleína” e “ácido graxo”), o benefício só foi concedido para a produção de biodiesel, não se referindo a outros produtos nem a subprodutos ou coprodutos.

Por se tratar de um benefício concedido ao contribuinte, a interpretação da legislação pertinente deve ser feita de forma literal, conforme estabelecido pelo Art. 111 do CTN, não havendo como ser efetuada uma interpretação extensiva da Resolução ou do Art. 3º do Decreto nº 8.205/02 para a inclusão dos citados produtos, subprodutos ou coprodutos.

Quanto à alegação de que o Autuante deixou de considerar o recolhimento efetuado, no mês de março de 2014, no valor de R\$976,33, procedimento que a JJF reputou correto, por não constar exigência neste mês, entendo que também não merece reparo a decisão, não cabendo a este CONSEF efetuar compensações de períodos diferentes, o que demandaria a verificação de que não há outros débitos em relação ao referido mês de apuração.

O Autuado argumentou que o Autuante considerou, de forma indevida, como não vinculado ao projeto o valor de R\$6.590,38 no mês de dezembro de 2014, referente a uma devolução de biodiesel B100, produto vinculado à atividade incentivada, mediante a Nota Fiscal nº 4190, com natureza da operação “999 - Estorno de NF-e não cancelada no prazo legal”, que teria regularizado a Nota Fiscal nº 35526, emitida em julho de 2014, para a qual não teria ocorrido a circulação da mercadoria.

A JJF disse que não se trata de uma devolução de saída de biodiesel, mas de cancelamento de uma nota fiscal de saída que tinha sido emitida. Consta a referência à Nota Fiscal nº 35526 no campo Informações Complementares da Nota Fiscal nº 4190.

Verifico, inclusive, que a citada Nota Fiscal nº 35526 já havia sido objeto de devolução em 12/11/2014, mediante a Nota Fiscal nº 4015. Além disso, a operação que teria sido acobertada pela Nota Fiscal nº 35526 era de “venda à ordem – remessa simbólica”, onde não há circulação de mercadoria, embora conste informações de placa de veículo transportador e de números de lacres (iguais aos da Nota Fiscal nº 4015).

Diante do exposto, não há como verificar se é realmente devido o crédito constante da citada Nota Fiscal nº 4190, muito menos incluir a mesma para redução do valor exigido na autuação.

O Autuado também alegou que no mês de junho de 2014 houve uma operação, no valor de R\$12.919,69, cuja nota fiscal eletrônica foi objeto de carta de correção. A JJF não acolheu o argumento por falta de provas, já que o Autuado não tinha apresentado a nota fiscal nem a sua chave de acesso e nem a carta de correção.

Em sede de Recurso Voluntário, o Autuado apresentou a Nota Fiscal nº 35.347, emitida em 23/06/2014, juntamente com a sua Carta de Correção Eletrônica, emitida em 27/06/2014, corrigindo o produto de “Pennington” para “Biodiesel B100”.

Porém a referida operação acobertada pela Nota Fiscal nº 35347 não havia sido considerada pelo

Autuante como não vinculada à atividade incentivada, não merecendo reparo quanto a este ponto a decisão recorrida.

Quanto aos créditos extemporâneos, no valor de R\$3.881,10, efetivamente o Parecer nº 8875/2014 comprova que o Autuado teve deferido o seu pedido de utilização extemporânea de créditos fiscais, contudo, não há qualquer comprovação de que esses créditos eram atinentes a operações ou prestações vinculadas à atividade incentivada (fls. 250 e 251).

Entretanto, em sede de julgamento, o Autuado apresentou as cópias dos CT-e nº 4, 6, 7, 355 e 356, comprovando que os mesmos são relativos a transporte de sebo bovino, insumo vinculado ao projeto incentivado.

Em face ao acima exposto, a decisão recorrida deve ser modificada em relação à Infração 01, de forma a reduzir o valor exigido no mês de abril de 2014 de R\$11.386,96 para R\$10.765,98.

Já a Infração 06 imputa ao autuado a utilização indevida do crédito de ICMS, referente a aquisições de materiais de uso e consumo do próprio estabelecimento, no valor de R\$7.153,54.

O Autuado alegou que os produtos objeto da autuação são materiais secundários ou produtos intermediários, essenciais à produção. A partir das informações do Autuado, conforme diligência efetuada, verifico que os referidos produtos são utilizados no tratamento da água industrial como biocidas, dispersantes e inibidores de corrosão e de incrustação, bem como são empregados no processo de controle de qualidade.

Assim, conforme reiteradas decisões neste CONSEF, os materiais em tela não têm nenhuma afetação ou participação direta no processo produtivo do Autuado e, portanto, não se classificam como insumos, mas, sim, como materiais de uso e consumo.

Nos termos do Art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, a utilização de crédito fiscal referente à aquisição de materiais de uso e consumo só será permitida a partir de 01 de janeiro de 2020.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, com a redução do valor exigido no mês de abril de 2014 da Infração 1 de R\$11.386,96 para R\$10.765,98.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269354.0002/15-0**, lavrado contra **PETROBRÁS BIOCOMBUSTÍVEL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$233.633,77**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$73.049,19**, previstas nos incisos IX, XII e XX, do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS