

A.I. Nº - 206973.0006/17-2
AUTUADO - VALFILM NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05.09.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0143-04/18

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DILATADO. Corrigidos equívocos pela autuante na elaboração dos demonstrativos fiscais, do que resulta a diminuição do valor do ICMS exigível. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/12/2017, exige crédito tributário no valor de R\$3.799.730,82, em razão do contribuinte ter recolhido a menos o ICMS, por 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, acrescido da multa de 60%;

Em complemento foi acrescentada a seguinte informação: " *Considerou CNVP (crédito não vinculado ao Projeto) valores lançados na apuração a título de "OUTROS CRÉDITOS" sob as rubricas "aquisição (insumo e embalagem) de empresa Simples Nacional" e "substituição tributária de transporte" relativa ao transporte de matéria prima, produtos intermediários e/ou produto acabado. Em assim procedendo, provocou indevidamente o aumento do saldo devedor do ICMS sobre o qual incidiu o percentual previsto na Resolução, 90%, o que, consequentemente, ocasionou o aumento indevido do ICMS incentivado.*"

O autuado através de advogado legalmente habilitado apresenta defesa (fls.11 a 23), inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Após transcrever o teor da infração diz que o Desenvolve é um programa instituído pela Lei Estadual nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, com vistas a fomentar e diversificar a matriz industrial do Estado da Bahia, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social. Para tanto, as empresas incluídas no Desenvolve ficam autorizadas a (i) dilatar o prazo de pagamento, de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 meses; e (ii) diferir o lançamento e pagamento do ICMS devido, como forma de incentivar o desenvolvimento econômico e social no Estado do Bahia.

Esclarece que a regulamentação do Desenvolve foi aprovada por meio do Decreto n.º 8.205, de 3 de abril de 2002, que além de prever os objetivos do programa, define a forma de cálculo dos incentivos, os meios de habilitação, os deveres e as sanções a serem observados pelas empresas candidatas ao programa. Nesse contexto requereu sua inclusão no programa e se habilitou, primeiramente, por meio da Resolução n.º 26/2006 e, posteriormente, por meio da Resolução n.º 116/2009. Em 26 de abril de 2011 a habilitação do Desenvolve passou a ser formalizada pela Resolução n.º 48/2011, a qual revogou expressamente a Resolução n.º 116/2009.

Cita que a Resolução n.º 48/2011, por sua vez, concedeu a defendente o prazo de 12 anos para fruição dos benefícios concedidos pelo Desenvolve, sem fixar qualquer valor a ser recolhido a título de piso, e permanece vigente até hoje (doc. 03). Posteriormente, foi publicada a Resolução n.º 102/2015, de conteúdo semelhante, mas que estendia o prazo de fruição dos benefícios para mais 12 anos, contados a partir de 1º de setembro de 2015 e fixava um valor de piso de arrecadação correspondente à R\$ 338.915,63 (doc. 04).

Destaca que diferentemente do que ocorreu com a edição da Resolução n.º 48/2011, a Resolução n.º 102/2015 não revogou a Resolução anterior, nem expressa, nem tacitamente. Assim, a partir de agosto de 2015, com o início da vigência da Resolução n.º 105/2015, a Defendente passou a estar habilitada para usufruir do Desenvolve por meio de duas Resoluções ativas concomitantes, sendo que somente a segunda previa um valor de piso de arrecadação.

Diz que em virtude dessas particularidades consultou as orientações editadas pela própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e procedeu o cálculo do ICMS devido no período autuado nos estritos termos da Instrução Normativa SAT n.º 27/2009 (doc. 05) e do Parecer Tributário n.º 23539/2013 (doc. 06).

Se diz surpreendida com a lavratura do Auto de Infração n.º 2069730006/17-2, sob a alegação de que teria recolhido ICMS a menor “*em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita*” ao benefício fiscal, além do que não bastasse tal equívoco, a fiscalização estadual ainda exige valores sob a rubrica de “piso de arrecadação” (“piso”), os quais consubstanciam parcela substancial do crédito tributário, já que representam praticamente a totalidade do objeto principal da autuação.

Entende que a autuação fiscal deve ser prontamente cancelada, haja vista que a fiscalização se equivocou ao calcular o saldo de ICMS supostamente devido, na medida em que (I) a Defendente não deve realizar o recolhimento antecipado do ‘piso’, de acordo com as orientações da SEFAZ-BA; e (II) os créditos não vinculados ao programa, apurados pela Defendente, foram lançados adequadamente.

Reafirma que está habilitada ao programa Desenvolve por meio de duas resoluções com vigência simultânea: (I) a Resolução n.º 48/2011, que vigora até 2023 e não prevê piso de arrecadação, e (II) a Resolução n.º 102/2015, que vigora até 2027, mas prevê valor de piso de arrecadação de R\$ 338.915,63, originalmente fixado em R\$ 487.385,96, e que a concomitância de duas resoluções ativas, não prejudica em nada a fruição do Desenvolve, uma vez que a Resolução n.º 48/2011 possui prazo de vigência de 12 anos, que expira em janeiro de 2024, data em que passarão a vigorar os termos previstos na Resolução n.º 105/2015, ampliando-se automaticamente o prazo do incentivo até o prazo limite de sua validade.

Assevera que neste sentido o próprio Conselho de Fazenda Estadual da Bahia já se manifestou transcrevendo Ementa do Acórdão CJP n.º 0066-11/16, relativo ao A.I. n.º 279697.0000/14-6.

Acrescenta que a própria Superintendência de Administração Tributária, por meio da Instrução Normativa SAT n.º 66/2014, regulamentou exatamente a hipótese em que se encontra a Defendente, indicando como deve ser realizada a apuração do saldo devedor de ICMS nesses casos e como fiel cumpridora de suas obrigações tributárias, tem seguido à risca os procedimentos indicados na regulamentação sobre apuração dos resultados tributáveis. Sendo assim, relativamente ao recolhimento do piso de arrecadação, a Defendente vem cumprimento rigorosamente o disposto no item 8 da Instrução Normativa SAT n.º 27/2009 (“IN n.º 27/2009” - modificada pela referida IN n.º 66/2017).

Ressalta que de acordo com a IN n.º 27/2009 não deve efetuar o recolhimento do piso previsto em Resolução posterior (Resolução n.º 102/2015) de forma conjunta à parcela de ICMS apurada a partir das atividades não incentivadas, haja vista que tais valores estão incluídos no benefício concedido por meio da 1ª Resolução (Resolução n.º 48/2011). Desse modo, o recolhimento do valor correspondente ao piso deve ser apurado sob a mesma metodologia utilizada para apurar o Saldo Devedor Passível de Incentivo (“SDPI”), isto é, o saldo de ICMS devido em decorrência das atividades contempladas pelo programa, sob o qual se aplica o percentual de diferimento de 90%.

Diz que após análise dos cálculos do Auto de Infração, verifica-se que a composição do valor apontado pela fiscal como “ICMS A RECOLHER” engloba indevidamente a integralidade do piso de recolhimento, acrescido do saldo não passível de incentivo e da parcela não diferida do SDPI, ignorando as indicações da IN n.º 27/2009. A título de exemplo, indica o ICMS exigido no período de janeiro de 2016:

Razão Social: VALFILM NORDESTE INDUSTRIA E COMERCIO DE PLASTICOS LTDA.
Inscrição Estadual: 55.917.571 CNPJ: 04.613.520/0001-20

DEMONSTRATIVO DE CALCULO DO DESENVOLVE - EXERCICIO 2016

Apuração Atividade Incentivada	jan/16
Débitos totais	3.319.430,48
Créditos Totais	650.293,82
Saldo Devedor Mensal (Apuração I)	2.669.136,66
Apuração Atividade não Incentivada	
DNVP (Débitos não vinculados à prod)	16.417,54
CNVP (Créditos não vinculados à prod)	72,80
Saldo Apuração II	16.344,74
Saldo Devedor Antes do Piso	2.652.791,92
PISO DE ARRECADAÇÃO	338.915,63
(=) Saldo Devedor Passível de Incentivo	2.313.876,29
(-) ICMS dilatado (90%)	2.082.488,66
(=) ICMS não dilatado	231.387,63
(=) ICMS A RECOLHER (I17+ L21 + L27)	586.648,00
ICMS RECOLHIDO	270.255,34
Diferença	316.392,66

Lembra que como destacado no Acórdão CJF nº 0066-11/16, nos casos de coexistência de duas resoluções ativas para o contribuinte, e havendo previsão de piso exclusivamente na resolução posterior, a metodologia de cálculo para a apuração do ICMS devido segue um procedimento próprio, descrito minuciosamente no item 7 e seus respectivos subitens dispostos da IN nº 27/2009. No que se refere à metodologia de apuração do saldo devedor de ICMS aplicável nesses casos, a própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia já se manifestou por meio do Parecer nº 23539/2013, no qual explica de forma clara os procedimentos de cálculo que devem ser adotados, nos mesmos termos previstos no item 7 da IN nº 27/2009, cujo teor transcreve.

Aplicando-se esse raciocínio, ainda que o saldo devedor de ICMS fosse calculado com base nos mesmos números atribuídos pela fiscal, o valor a ser recolhido não corresponderia àquele exigido no Auto de Infração. A título de exemplo, com base na metodologia de cálculo correta, apresenta uma demonstração, considerando os números utilizados pela própria fiscalização estadual no período de janeiro de 2016 (doc. 07):

Dados da FISCAL - JANEIRO/2016	
Débitos Totais	R\$ 3.319.430,48
Créditos Totais	R\$ 650.293,82
Saldo Devedor Mensal (Apuração I)	R\$ 2.669.136,66
Apuração atividade não incentivada	
DNVP (débitos não vinculados à prod)	R\$ 16.417,54
CNVP (créditos não vinculados à prod)	R\$ 72,80
Saldo Apuração II	R\$ 16.344,74
Saldo Devedor antes do piso	R\$ 2.652.791,92
Cálculo para a 1a Resolução - "Resolução nº 48/2011"	
SDPI (até o limite do PISO - R\$ 338.915,63)	R\$ 338.915,63
(-) ICMS dilatado (90%)	R\$ 305.024,07
(=) ICMS não dilatado (10%)	R\$ 33.891,56
Cálculo para a 2a Resolução - "Resolução nº 105/2015"	
SDPI (subtraído do PISO - R\$ 338.915,63)	R\$ 2.313.876,29
(-) ICMS dilatado (90%)	R\$ 2.082.488,66
(=) ICMS não dilatado (10%)	R\$ 231.387,63
SALDO DEVEDOR DE ICMS	
ICMS DILATADO (soma: cálculo 1a e 2a resolução)	R\$ 2.387.512,73
ICMS NÃO-DILATADO (soma: cálculo 1a e 2a resolução)	R\$ 265.279,19
ICMS A RECOLHER (ICMS não-dilatado + Saldo "Apuração II"/Não incentivado)	R\$ 281.623,93

O mesmo resultado de "ICMS a recolher" pode ser obtido mediante a mera exclusão do valor de piso de recolhimento dos cálculos (**doc. 08**):

Dados da FISCAL	
Débitos Totais	R\$ 3.319.430,48
Créditos Totais	R\$ 650.293,82
Saldo Devedor Mensal (Apuração I)	R\$ 2.669.136,66
Apuração atividade não incentivada	
DNVP (débitos não vinculados à prod)	R\$ 16.417,54
CNVP (créditos não vinculados à prod)	R\$ 72,80
Saldo Apuração II	R\$ 16.344,74
Saldo Devedor antes do piso	R\$ 2.652.791,92
PISO DE ARRECADAÇÃO - Res. 105/2015	
(=) Saldo devedor passivo de incentivo	R\$ 2.652.791,92
(-) ICMS dilatado (90%)	R\$ 2.387.512,73
(=) ICMS não dilatado (10%)	R\$ 265.279,19
(=) ICMS a recolher	R\$ 281.623,93

Conclui que de acordo com as orientações da SEFAZ-BA é evidente as incorreções dos cálculos apresentados no Auto de Infração, tanto que, relativamente a janeiro de 2016, exige-se um montante correspondente a R\$586.648,00 ao invés R\$281.623,93. Ou seja, no que tange à inclusão do piso de arrecadação na apuração do ICMS, demonstra-se que o cálculo da fiscal, para janeiro de 2016, exige indevidamente R\$ 305.024,07, uma vez que o saldo devedor correto - com base nos números atribuídos pela própria fiscal - seria de R\$281.623,93.

Ressalta que o mesmo erro de metodologia de cálculo se repete em todos os demais meses de apuração constantes no Auto de Infração, haja vista que a mesma metodologia equivocada foi adotada, incluindo-se indevidamente o valor de piso para o cálculo do “ICMS a recolher” respectivo.

Lembra que mesmo corrigindo a apuração do ICMS com a correta introdução do piso de arrecadação, o ICMS recolhido pela Defendente ainda não será exatamente igual ao ICMS calculado pela fiscalização. A exemplo de janeiro de 2016, a fiscalização deveria encontrar o saldo de R\$281.623,93, ao passo que a Defendente recolheu somente R\$270.255,34. A pequena divergência deve-se ao fato de que a fiscalização entende que a Defendente se creditou a maior de créditos não vinculados à produção, explicando que : “*considerou CNVP (crédito não vinculado ao Projeto) valores lançados na apuração à título de “OUTROS CRÉDITOS” sob as rubricas “aquisição (insumo e embalagem) de empresas Simples Nacional” e “substituição tributária de transporte” relativa ao transporte de matéria-prima, produtos intermediários e/ou produto acabado*”.

Por esse motivo, entendeu a fiscalização que a Defendente “*provocou indevidamente o aumento do saldo devedor do ICMS sobre o qual incidiu o percentual previsto na Resolução, 90%, o que, consequentemente, ocasionou o aumento indevido do ICMS incentivado*”. Quanto a esse aspecto, ressalta novamente algumas disposições extraídas da IN nº 27/2009, a qual, nos respectivos subitens do item 2.2, indica quais operações suscitam créditos que devem ser lançados a título de CNVP.

Explica que as eventuais terminologias utilizadas pelo contribuinte em sua escrituração não precisam necessariamente coincidir exatamente com os termos adotados pela legislação regulamentar, sendo relevante para fins fiscais a identificação da respectiva natureza do crédito analisado, respeitando-se a prevalência do conteúdo sobre a forma. No caso específico, os créditos apontados pela fiscalização são, na verdade, enquadrados no item 2.2.23, isto é, “Outros Créditos não vinculados ao projeto industrial aprovado” (doc. 09). Nesse diapasão, a Defendente escriturou corretamente os referidos créditos a título de CNVP, uma vez que a natureza dos mesmos preenche inequivocamente a classificação constante do item 2.2.23 da IN nº 27/2009, já que tais créditos não podem ser vinculados às atividades da Defendente que são incentivadas pelo benefício do Desenvolve.

E mesmo que a Defendente tivesse escriturado indevidamente créditos de ICMS vinculados à produção como se fossem CNVP para fins de apuração da parcela incentivada, ao proceder ao lançamento tributário, a fiscalização estadual deveria ter alocado esses créditos na rubrica que

entende adequado e, ainda, reconhecido o pagamento a maior do ICMS efetuado pela Defendente no que tange à parcela diferida e recolhida com o benefício concedido pelo 'Desenvolve'. se por um lado a fiscalização entende que a Defendente pagou menos ICMS no recolhimento à vista do imposto, também deveria reconhecer que pagou a maior o ICMS sujeito à dilação de 72 meses, haja vista que não há qualquer tipo de questionamento quanto à legitimidade do crédito do ICMS, apenas em relação à sua classificação como 'crédito vinculado à produção' ou como 'crédito não vinculado à produção'.

A título de exemplo, apresenta comparativo envolvendo o período de janeiro de 2016, em que se ilustra a falta de prejuízo ao Erário Estadual, uma vez que a base de cálculo da parcela diferida do ICMS apurada pela Defendente é maior do que a apurada pela d. autoridade fiscal:

DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO 2016			
JANEIRO			
Dados da EMPRESA		Dados da FISCAL	
Débitos Totais	R\$ 3.319.430,48	Débitos Totais	R\$ 3.319.430,48
Créditos Totais	R\$ 650.293,82	Créditos Totais	R\$ 650.293,82
Saldo Devedor Mensal (Apuração I)	R\$ 2.669.136,66	Saldo Devedor Mensal (Apuração I)	R\$ 2.669.136,66
Apuração atividade não incentivada		Apuração atividade não incentivada	
DNVP (débitos não vinculados à prod)	R\$ 16.840,49	DNVP (débitos não vinculados à prod)	R\$ 16.417,54
CNVPI (créditos não vinculados à prod)	R\$ 13.131,90	CNVPI (créditos não vinculados à prod)	R\$ 72,80
Saldo Apuração II	R\$ 3.708,59	Saldo Apuração II	R\$ 16.344,74
Saldo Devedor antes do piso	R\$ 2.665.428,07	Saldo Devedor antes do piso	R\$ 2.652.791,92
PISO DE ARRECAÇÃO - Res. 105/2015		PISO DE ARRECAÇÃO - Res. 105/2015	R\$ 338.915,63
(=) Saldo devedor passivo de incentivo	R\$ 2.665.428,07	(=) Saldo devedor passivo de incentivo	R\$ 2.313.876,29
(-) ICMS dilatado (90%)	R\$ 2.398.885,26	(-) ICMS dilatado (90%)	R\$ 2.082.488,66
(=) ICMS não dilatado (10%)	R\$ 266.542,81	(=) ICMS não dilatado (10%)	R\$ 231.387,63
(=) ICMS a recolher	R\$ 270.251,40	(=) ICMS a recolher	R\$ 586.648,00
DIFERENÇA EXIGIDA - "ICMS a recolher"		DIFERENÇA EXIGIDA - "ICMS a recolher"	
	R\$ 316.396,60		
Dados da EMPRESA		Dados da FISCAL	
(-) ICMS dilatado (90%)	R\$ 2.398.885,26	(-) ICMS dilatado (90%)	R\$ 2.082.488,66
(=) ICMS a recolher	R\$ 270.251,40	(=) ICMS a recolher	R\$ 586.648,00
TOTAL DEVIDO	R\$ 2.669.136,66	TOTAL DEVIDO	R\$ 2.669.136,66

Arremata que em função disso, as diferenças de cálculo remanescentes citadas no item anterior também devem ser afastadas, uma vez que o raciocínio utilizado pela fiscal para interpretar os lançamentos de créditos e débitos realizados se limitou ao aspecto literal da escrituração, bem como deixou de considerar o ICMS recolhido a maior sobre a parcela do imposto diferida, se acolhido o método de apuração equivocado adotado pela fiscalização estadual.

Finaliza pedindo a Improcedência do Auto de Infração e subsidiariamente, na absurda hipótese de se entender pela procedência da cobrança do ICMS requer a dedução dos valores cobrados a título de piso de arrecadação, procedendo-se com novos cálculos para que a exigência (i) se restrinja exclusivamente às diferenças apuradas em função da divergência relativa ao lançamento dos créditos, bem como (ii) considere o ICMS recolhido a maior sobre a parcela diferida do imposto.

A fiscal autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls.98 a 105, faz um resumo dos argumentos defensivos e assevera que parte da defesa se sustenta no argumento da vigência concomitante de duas Resoluções para o benefício DESENVOLVE, a saber, Resolução 48/2011 e Resolução 102/2015, sendo a primeira sem PISO fixado e a segunda com fixação do PISO. Ocorre que a Resolução 102/2015 entrou em vigor na data da sua publicação conforme o art. 5º e foi publicada no Diário Oficial em 11/09/2015, ou seja, entrou em vigor em setembro/2015.

Diz causar estranheza o fato que a autuada tivesse uma resolução ativa e em vigor até 2023, e, apesar disso, tivesse sido agraciada com outra Resolução editada nos mesmos moldes da anterior, a saber:

- Diferimento do lançamento e pagamento do ICMS

a) nas importações e nas aquisições no Estado e em outros Estados relativamente ao diferencial

de alíquota, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento de sua desincorporação;

b) nas aquisições internas de resinas termoplásticas, masterbatch e dióxido de titânio, nos termos da alínea “a”, itens 3 e 4, inciso XI e item 10, inciso XII do art. 2º. do Decreto no. 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização e,

c) nas entradas decorrentes de importação do exterior de copolímeros de polipropileno (NCMs 3902.30.00, 3901.10.10, 3901.10.92, 3901.10.92, 3902.10.10, 3901.20.29) para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização.

- Dilação do prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, Tabela I, anexa ao regulamento do DESENVOLVE.

Explica que a única diferença entre a Resolução 48/2011 e a Resolução 102/2015 foi fixação do PISO na última. No mais, naturalmente, o prazo de fruição dos benefícios (12 anos para ambas) porém para a Resolução 102/2015, tal prazo começou a ser contado a partir de 1º. de setembro de 2015 conforme art. 3º. da referida resolução.

Esclarece que partiu do princípio de que a Resolução 102/95, posteriormente alterada pela Resolução 105/2015 na data da vigência, revogara a Resolução 48/2011 uma vez que praticamente a repetia, exceção à fixação do PISO. Esse entendimento levou à lavratura do presente Auto de Infração para cobrar os valores recolhidos a menor em virtude de erro na apuração do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo DESENVOLVE. Conforme se observa no demonstrativo(fl. 06), há diferença em virtude de recolhimento a menor em todos os meses, entretanto, apenas a partir de setembro foi incluído o valor do PISO no cálculo, por entender que a resolução que o fixou e entrou em vigor em setembro/2015 havia revogado a resolução 48/2011.

Externa o entendimento de que não parece lógico editar uma Resolução com fixação de PISO e em vigor a partir da sua publicação (set/2015) para que este PISO só passasse a ser utilizado em 2023 quando a resolução existente perderia a validade.

Aduz que nas razões de defesa autuada apresenta a tese das duas resoluções ativas concomitantes e cita o Parecer Tributário no. 23539/2013. De fato, existem empresas com mais de uma resolução DESENVOLVE ativa, inclusive o item 7 da IN 27/2009, acrescentado pela IN 66/14, DOE de 13 e 14/12/14, orienta quanto ao cálculo das parcelas de ICMS com prazos de pagamento dilatados, relativamente à resolução expedida pelo Conselho Deliberativo. Na hipótese de uma única resolução ativa a orientação consta do item 7.1. Já na hipótese de mais de uma resolução ativa a orientação consta do item 7.2.

Acata o argumento defensivo de que não foi calculado o ICMS dilatado em conformidade com o item 7 da IN 27/2009 e refez os cálculos de janeiro a dezembro de 2016 nos moldes ali previstos, reduzindo os valores de ICMS a recolher nos meses de janeiro e maio, conforme novo demonstrativo (fl. 105).

Ressalta que os valores apurados de janeiro a dezembro de 2016 coincidem com os apresentados pela defesa (fls. 58 a 69), contudo, ainda há diferença de ICMS a recolher uma vez que o valor recolhido foi menor que o valor devido nos meses de janeiro e maio.

Concorda com os argumentos da empresa quanto aos créditos tidos como CNVP – Créditos não Vinculados ao Projeto, em relação ao disposto na Instrução Normativa IN 27/2009, de que as “eventuais terminologias utilizadas pelo contribuinte não precisam coincidir exatamente com os termos adotados pela legislação regulamentar”, e que a relevância está na natureza do crédito analisado, devendo prevalecer o conteúdo sobre a forma. Entretanto, no caso em tela, não houve utilização de terminologia distinta pela legislação e pelo contribuinte. A IN 27/2009, no item 2.2.23, determinou a exclusão dos valores relativos a “outros créditos não vinculados ao projeto industrial aprovado” do cálculo da parcela incentivada.

Explica que houve interpretação equivocada por parte do contribuinte no que diz respeito aos

créditos relativos às aquisições de embalagem de empresa optantes pelo Simples Nacional e à substituição tributária de transporte quando os considerou “não vinculados ao projeto industrial aprovado”.

Esclarece que as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 128/2008, passaram a possibilitar a transferência de crédito de ICMS pela ME e pela EPP para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/2009. As pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional, passaram a ter direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido no Nacional em relação a essas aquisições.

Já a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo o responsável fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados é atribuída ao contratante do serviço pelo art. 8º. Inciso V da Lei no. 7.014 de 04 de dezembro de 1996. No caso da autuada, o serviço foi contratado para que os produtos de sua fabricação fossem transportados, sendo o preço do serviço incluído no custo do produto vendido e, portanto, os créditos dali oriundos são diretamente vinculados ao projeto incentivado.

Assevera que tanto num caso quanto noutro o valor dos créditos é lançado na apuração sob a rubrica “outros créditos”, naturalmente identificando-se cada operação. Em se tratando de diversas operações do mesmo tipo, normalmente as empresas elaboram uma memória de cálculo onde estão discriminadas todas as operações cujo valor total é lançado na apuração.

Diz que conforme Memórias de Cálculo apresentadas pelo contribuinte todas as operações que somaram o valor lançado mensalmente como outros “créditos” derivados de documentos fiscais emitidos por empresa optante do Simples Nacional foram aquisições de material de embalagem. O serviço de transporte tomado foi destinado a entregar ao cliente a produção do estabelecimento, preço CIF, ou seja, o valor pago pelo tomador ao prestador de serviço transporte faz parte do custo do produto vendido.

Conclui que se toda a produção da empresa é beneficiada pelo Programa do DESENVOLVE, isto é, não apenas alguns itens de sua produção mas a totalidade do que produz, as embalagens adquiridas de empresas optantes pelo Simples Nacional são vinculadas ao projeto incentivado da mesma forma que as aquisições de embalagens de empresas não optantes pelo Simples Nacional, a única diferença é que o crédito pelas aquisições nessas últimas é destacado no documento fiscal e registrado nas entradas com CFOP 1101 ou 2101. Do mesmo modo, o crédito pelo serviço de transporte tomado não está destacado no CTC e por esta razão não foi lançado na entrada com CFOP 1352 ou 2352, mas lançado na apuração pelo valor total dos créditos relativos às sucessivas prestações de serviços de transporte tomados cada mês, tudo conforme Memória de Cálculo fornecida pela autuada (vide CD fls. 7).

Afirma que no cálculo da parcela incentivada foram seguidas as orientações da IN 27/2009, apenas diverge da autuada por considerar as aquisições de embalagem e os serviços de transporte tomados como operações VINCULADAS ao projeto e, portanto, não foram expurgados os seus valores dos créditos totais fazendo prevalecer o conteúdo sobre a forma, exatamente como entende a autuada.

Informa que após refazer os cálculos de acordo com a IN 27/2009, mais especificamente com o item 7 da retro mencionada norma, constatou o recolhimento a menor do ICMS não dilatado apenas em janeiro e maio, contudo não é possível a compensação entre os valores recolhidos a menor e os valores recolhidos a maior.

Ressalta que ao preposto fiscal cabe lançar o crédito tributário, restando ao interessado pedir restituição do que pagou a maior com o código de receita 2167. Para tanto um requerimento deverá ser registrado, um processo aberto e, após análise e parecer competente, sendo o pleito legítimo e os valores corretos, o requerimento será deferido e o contribuinte terá o valor

restituído na forma da lei.

Finaliza afirmando que a cobrança da diferença de ICMS recolhido a menor em janeiro e maio de 2016 deve ser mantida, conforme novo demonstrativo (fl. 105), sendo reduzido o valor exigido de R\$3.799.730,82 para R\$17.354,69.

O contribuinte foi cientificado e à fl. 110 apresentou requerimento solicitando a emissão de DAE para o recolhimento do saldo remanescente de R\$17.354,69, conforme demonstrativo de cálculo anexado na Informação Fiscal e recebido através de carta registrada sob o nº DW417526732BR em 29/06/2018.

Às fls. 115 a 116 o contribuinte se manifestou dizendo que a autuante reconheceu o equívoco na apuração do ICMS, exigido em inobservância da IN nº 27/2009 e do Parecer nº 23539/2013, em razão da concomitância das Resoluções nº 48/2011 e 102/2015, propondo a redução para R\$17.354,69 e sustentando a adequação da ação fiscal relacionada aos débitos e créditos não vinculados à produção.

Diz que em virtude de razão estritamente financeira pretende proceder o seu recolhimento caso seja confirmada por este órgão julgador a redução proposta pela autuante.

Ressalta que o eventual pagamento do débito remanescente não importa reconhecimento da procedência da cobrança, tampouco prejudica as demais discussões administrativas e/ou judiciais presentes e/ou futuras sobre o tema de que ora se trata, envolvendo períodos não abarcados pelo presente Auto de Infração nº 2069730006/17-2.

Requer a confirmação da redução do Auto de Infração para o valor de R\$17.354,64, por meio do novo demonstrativo de débito, fl. 105. Subsidiariamente, na absurda hipótese de não ser acolhido tal pedido, o que admite apenas a título de argumentação, reitera todos os termos da defesa, para que o Auto seja julgado totalmente improcedente.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS recolhido a menos 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

Consta ainda a informação que: *“Considerou CNVP (crédito não vinculado ao Projeto) valores lançados na apuração a título de “OUTROS CRÉDITOS” sob as rubricas “aquisição (insumo e embalagem) de empresa Simples Nacional” e “substituição tributária de transporte” relativa ao transporte de matéria prima, produtos intermediários e/ou produto acabado. Em assim procedendo, provocou indevidamente o aumento do saldo devedor do ICMS sobre o qual incidiu o percentual previsto na Resolução, 90%, o que, conseqüentemente, ocasionou o aumento indevido do ICMS incentivado.”*

O defendente na apresentação da defesa alega que na apuração do benefício do DESENVOLVE não foi considerada a vigência concomitante de duas Resoluções, a de nº 48/2011, que vigora até 2023 e não prevê piso de arrecadação e de nº 102/2015, que estabelece piso de arrecadação de R\$338.915,63, originalmente fixado em R\$ 487.385,96. Assevera que a própria Secretaria já se manifestou através do Parecer nº 23539/2013, em relação aos procedimentos dos cálculos a serem aplicados, e os mesmos se encontram previstos no item 7 da Instrução Normativa nº 27/2009 emitida por esta Secretaria.

Reclama ainda que na apuração do saldo devedor passível de dilação do prazo previsto no Programa DESENVOLVE a fiscalização incluiu indevidamente créditos registrados em sua escrita fiscal nas rubricas “aquisição (insumo e embalagens) de empresa Simples Nacional” e “substituição tributária de transporte” relativa a matéria –prima, produtos intermediários e/ou produto acabado, que no seu entender não estariam vinculados ao projeto industrial. Apresentou planilhas com os cálculos que entende correto asseverando que a base de cálculo da parcela diferida do ICMS apurada é superior a da fiscalização, inexistindo prejuízo ao Erário Estadual, já

que recolheu a mais o ICMS sujeito a dilação de 72 meses.

A autuante na Informação Fiscal reconhece a existência ativa das Resoluções citadas pela defendente, a de nº 748/2011 e 102/2015, sendo que somente na segunda houve a fixação do Piso, que passou a vigorar a partir de 1º de setembro de 2015, conforme disposto no art. 3º da referida Resolução.

Diz que na hipótese de mais de uma resolução ativa a orientação contida na Instrução Normativa nº 27/09, vigente à época dos fatos geradores, 2014 encontra-se estipulada no item 7.2 do dispositivo citado e que equivocadamente aplicou os inseridos no item 7.1, da mesma Instrução Normativa.

Elabora novos demonstrativos em conformidade com o citado item 7.2, fls. 58/69, informado que o valor do ICMS devido coincide com os apurados pelo sujeito passivo, exceto os relativos aos meses de janeiro a maio. Tal divergência diz respeito aos valores dos créditos relativos às aquisições de embalagens de empresa optante do Simples Nacional e a substituição tributária de transporte de produtos utilizados na fabricação, que a empresa considerou como não vinculados ao projeto.

Pela análise dos elementos contidos no processo e esclarecimentos prestados pela autuante, verifico que a Resolução nº 048/11 de 26/04/11 (fl. 45), com prazo de vigência até 2023, habilitou a autuada ao benefício fiscal de dilação de prazo, aos seguintes benefícios:

I - Diferimento do lançamento e pagamento do ICMS nas seguintes condições:

- a) nas importações e nas aquisições no Estado e em outros Estados relativamente ao diferencial de alíquota, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento de sua desincorporação;
- b) nas aquisições internas de resinas termoplásticas, masterbatch e dióxido de titânio, nos termos da alínea “a”, itens 3 e 4, inciso XI e item 10, inciso XII do art. 2º. do Decreto nº. 6.734/97, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da sua industrialização e,
- c) nas entradas decorrentes de importação do exterior de copolímeros de polipropileno (NCMs 3902.30.00, 3901.10.10, 3901.10.92, 3901.10.92, 3902.10.10, 3901.20.29) para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização.
- d) Dilação do prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, Tabela I, anexa ao regulamento do DESENVOLVE.

A Resolução nº 102/15 de 01/09/15 (fl. 47), com prazo de vigência até 2027, concedeu os mesmos benefícios, porém, o art. 2º fixou parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo, o que exceder a R\$338.915,63, corrigido este valor a cada 12 meses.

Assim, a partir de 1º de setembro de 2015 passou a existir duas resoluções ativas relativas ao DESENVOLVE, devendo neste caso ser aplicado o disposto no item 7.2 da Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009 que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados para o cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do estado da Bahia- DESENVOLVE, como assim procedeu a autuante na sua Informação fiscal, alterando o valor a ser exigido de R\$3.799.730,82 para R\$17.354,69.

Ressalto que o contribuinte ao ser cientificado concordou com os valores apurados pela autuante, conforme se verifica no documento de fls. 115 a 116.

No que diz respeito às operações relativas aos valores registrados pelo contribuinte em sua escrita fiscal a título de “outros créditos”, como bem esclareceu a autuante trata-se do imposto referentes às notas fiscais de aquisição de material de embalagens oriundos de empresas optantes do Simples Nacional, assim como valores recolhidos na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária do autuado nas sucessivas prestações de transporte de produtos de sua fabricação.

Tais operações estão relacionadas as atividades industriais da empresa devendo ser mantidas no saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo do DESENVOLVE, pois de acordo com o item 2.2.23 da citada Instrução somente devem ser excluídos do saldo devedor mensal do ICMS apurado na escrita fiscal do contribuinte os valores relativos a “Outros Créditos”, não vinculados ao projeto industrial, o que não é o caso sob análise.

Quanto o argumento da inexistência de prejuízo ao Erário Estadual, em razão do recolhimento a mais do ICMS sujeito a dilação de 72 meses, em razão da base de cálculo da parcela diferida do ICMS apurada pela empresa ser superior a encontrada pela fiscalização constato que tal situação não restou configurada pois após a Informação Fiscal a base de cálculo encontrada pela fiscalização passou a ser inferior a apurada pelo defendente, conforme se verifica entre o comparativo do demonstrativo inserido na peça defensiva versus fiscalização, relativa ao mês de janeiro de 2016, fls. 22 e 105, que a seguir demonstro:

Rubrica	Empresa (fl. 22)	Autuante (fl. 111)
ICMS dilatado (90%)	2.398.885,26	2.387.512,73

Ademais, caso tal situação se confirmasse caberia ao sujeito passivo pleitear, se assim desejasse, pedido de restituição dirigido ao setor competente em razão de tal pedido não poder ser apreciado nesta fase processual.

Ante ao exposto entendo corretos os ajustes realizados, a fim de adequar o lançamento à Instrução Normativa 27/09, tal como feito pela própria autuante em sua manifestação de fls. 98 a 104, e acolho o demonstrativo elaborado à fl. 105 cujo ICMS exigível passou a ser no valor histórico de R\$17.354,69.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206973.0006/17-2**, lavrado contra **VALFILM NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.354,69**, acrescido da multa de 60%, prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “f”, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 20/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR