

**PROCESSO** - A. I. Nº 180573.0005/09-4  
**RECORRENTE** - INOVAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0301-04/10  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 24/01/2020

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF Nº 0323-11/19

**EMENTA:** ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. INCLUSÃO INDEVIDA DE VALORES NAS OPERAÇÕES AMPARADAS PELO BENEFÍCIO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da falta de pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo. Foram consideradas na SDPI as remessas para industrialização. Ativo permanente do processo produtivo não comprovado. Infração parcialmente caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Infração insubsistente devido a aplicação da decadência. 3. BASE DE CÁLCULO. a) ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. b) ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA CABÍVEL. Ilícitos tributários não impugnados pelo sujeito passivo. Infrações 03 e 04 mantidas. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% reduzida para 1% por força da Lei nº 13.816/17, que passou a prever a multa menor, de 1%, conforme a redação atual do art. 42, inciso IX. Decaído o período de novembro de 2004. Infração parcialmente caracterizada. b) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Após impugnar a infração, o contribuinte pagou o débito relativo à mesma, com o benefício concedido por meio da Lei nº 11.908/2010, o que faz incidir o seu art. 7º, II. Infração 06 caracterizada. Pedido de diligência deferido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Prejudicial de mérito da decadência acatado. Recurso Voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 22/12/2009, o qual traz a exigência de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico total de R\$216.340,47, tendo em vista a constatação, nos exercícios de 2004 e 2005, das irregularidades abaixo citadas.

*01 – Recolhimento a menos, em decorrência de erro na apuração do imposto. Consta que o contribuinte efetuou recolhimentos mensais do ICMS das operações próprias a menor, em razão de ter incluído valores indevidos no cálculo das parcelas incentivadas, tais como os relativos à industrialização efetuada por outras empresas, além de quantias concernentes às diferenças de alíquotas. Demonstrativos às fls. 21 a 39. Valor exigido de R\$ 188.814,85 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96.*

*02 – Utilização indevida de crédito, referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade. Nota fiscal*

194.364, lançada tanto em 29/02/2004 quanto em 01/03/2004, no Livro Registro de Entradas. Demonstrativo à fl. 40. Valor exigido de R\$ 8.994,91 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96.

03 – Recolhimento a menos, devido a erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Está consignado que o sujeito passivo, na condição de industrial, emitiu notas fiscais para contribuintes enquadrados no Regime SIMBAHIA, sem cumprir o disposto no art. 51, I, parágrafo 1º, II do RICMS/BA, que condiciona a aplicação da alíquota de 7%, em lugar da de 17%, ao repasse do benefício sob a forma de desconto, com destaque na nota. Demonstrativo à fl. 41. Valor exigido de R\$ 1.561,34 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

04 – Recolhimento a menos, em função de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Registra-se que houve aplicação da alíquota de 7%, ao invés da de 17%, nas saídas internas referentes a remessas para distribuição de brindes, em desacordo, ainda, com o art. 565 do RICMS/97, no que tange à inclusão do IPI na base de cálculo. Demonstrativo à fl. 42. Valor exigido de R\$ 1.728,57 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

05 – Entrada de mercadorias sujeitas à tributação sem registro na escrita fiscal. Ilícito apurado através de circularização e que, conforme o autuante, foi comprovado pelo (s) emitente (s). Demonstrativo às fls. 43 e 44. Multa de 10%, no valor de R\$ 11.333,69, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

06 – Falta de recolhimento, por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte, segundo a autoridade autuante, nos seus dizeres, emitiu a nota fiscal 006.083, destinada à COPERTRADING COM. EXPORT. IMPORTAÇÃO S/A, sediada em Maceió-AL, sem, no entanto, observar os requisitos exigidos no Regulamento do ICMS, a exemplo daqueles previstos nos seus artigos 582, 586 e 587, em operação referente à venda de sacos plásticos, com o uso do CFOP 6118 (por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem), com não incidência do tributo, citando o art. 581 do RICMS, Emitiu, ainda, nota fiscal de remessa por conta e ordem para entrega da mercadoria à SACOPLAST – Sacos Plásticos do Nordeste S/A, localizada no Rio Grande do Norte, consoante cópias dos documentos fiscais e do livro Registro de Saídas. Valor exigido de R\$ 3.907,01 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96.

Após a devida instrução processual, a referida JJF decidiu pela Procedência, por unanimidade, com base nos seguintes argumentos abaixo transcritos:

#### **VOTO**

Inicialmente, cabe registrar que não há lide no que tange às infrações 03, 04 e 06. As duas primeiras foram expressamente reconhecidas pelo autuado, enquanto a última foi objeto de pedido de pagamento com o benefício da anistia (fls. 429 a 431). Assim, com fundamento no art. 140 do RPAF/99 c/c art. 7º da Lei nº 11.908/10, tais ilícitos não terão o mérito apreciado neste julgamento.

Art. 7º da Lei nº 11908/10, Bahia.

Lei nº 11.908, de 04 de Maio de 2010.

Reduz multas e acréscimos moratórios incidentes sobre os créditos tributários do ICMS, nas cond...

Art. 7º - Para formalização de pedido de quitação ou parcelamento, o sujeito passivo deverá reconhecer, expressamente, a procedência da autuação que tenha dado origem ao procedimento, ficando condicionada à:

I - desistência de eventuais ações ou embargos à execução fiscal, com renúncia, nos autos judiciais, ao direito sobre o qual se fundam e ao pagamento das despesas judiciais respectivas;

II - desistência expressa de eventuais impugnações, defesas e recursos apresentados no âmbito administrativo.

Infrações 03, 04 e 06 mantidas.

Ficam rejeitadas as nulidades argüidas pelo sujeito passivo em preliminar, uma vez que foi obedecido o devido processo legal, através do qual foram exercidos os direitos à ampla defesa e ao contraditório. O PAF está revestido de todas as formalidades necessárias, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal. O autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito (indicando os dispositivos infringidos), na medida em que descreveu as infrações, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e documentos acostados ao PAF, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicou o supedâneo jurídico.

Não excede destacar que, conforme dito no relatório supra, quando da informação fiscal, o autuante relatou em minúcias a técnica adotada para constituir a base de cálculo do tributo exigido. Por sua vez, o autuado, através de suas argumentações defensivas, demonstrou ter pleno entendimento da situação, inclusive porque, quando intimado do resultado da diligência, manteve-se silente. De mais a mais, às fls. 344 e 345, o contribuinte detalha o cálculo do ICMS exigido na infração 01.

*Não foram constatadas as “falhas relativas a conteitos matemáticos e contábeis” às quais o defendente se referiu.*

*Deve ser observado que o CONSEF/BA, apesar do entendimento que já se pode reputar reiterado do STJ, até posicionamento em contrário da Procuradoria do Estado, vem decidindo que a decadência do direito de constituir crédito relacionado ao ICMS se opera de acordo com o art. 173 do CTN.*

*É oportuno ressaltar que o art. 150, parágrafo 4º do CTN confere à Lei competência para fixar prazo de homologação, apesar da concepção de parte dos doutrinadores, no sentido de que tal fixação somente se dá para estabelecer prazos menores do que o previsto nesse artigo. No Estado da Bahia isso foi feito no art. 28 da Lei 3.956/81 (COTEB - Código Tributário do Estado da Bahia), que, no seu parágrafo 1º, determina o início da contagem a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, com dispositivo correspondente nos artigos 90 e 965, I do RICMS/BA.*

*O art. 107-B da Lei nº 3.956/1981 (COTEB), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 05 (cinco) anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Suposta inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei nº 3.956/1981 (COTEB) não pode ser apreciada por este órgão administrativo de julgamento, tendo-se em vista o comando do art. 167, I do RPAF/99.*

*Rejeitada, por conseguinte, a preliminar de decadência suscitada pelo autuado.*

*O pedido de diligência foi devidamente atendido, em relação à qual o contribuinte, quando intimado, não se manifestou, sendo que não restam dúvidas ou obscuridades que ensejem a necessidade de qualquer outro esclarecimento técnico.*

*No mérito, com relação à infração 01, vejo que o Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve, através da Resolução cuja cópia está à fl. 20, considerou o sujeito passivo habilitado, com o fim de se instalar no Município de Lauro de Freitas-BA, para produzir sacos valvulados, filmes e sacos diversos.*

*Foi concedida a dilação de 72 meses para o pagamento do saldo devedor do ICMS, nos termos estabelecidos na Classe II, Tabela I, anexa ao Regulamento do Programa Desenvolve (80% até o 10º ano, 70% até o 11º ano e 50% até o 12º ano).*

*De acordo com o art. 2º, I do Decreto 8.205/2002, é necessário que o contribuinte seja habilitado através de Resolução do Conselho para que se configure o diferimento do diferencial de alíquotas referente às aquisições interestaduais de ativo fixo, fato este que não ocorreu, conforme se verifica na Resolução 20/2003, relativa ao benefício do impugnante (fl. 20).*

*Diferenças para mais ou para menos nas quantias incentivadas, conforme asseverou o autuante, não podem ser compensadas com o imposto de operações próprias, como deseja o autuado.*

*Assiste razão ao autuante, pois, de fato, no período fiscalizado, a sociedade empresária recolheu a menor as antecipações das parcelas incentivadas, por ter tomado de forma equivocada o percentual de benefício de 90%, quando o correto seria 80%, fato que, de acordo com os fundamentos abaixo esposados, demonstra a improcedência das alegações defensivas referentes ao cálculo do imposto (pagamento de valores maiores do que os lançados, variação de estoques, terceirização de parte do processo fabril, diferimento do diferencial de alíquotas referente às aquisições interestaduais de ativo fixo etc.).*

*Tendo-se em vista a terceirização, amplamente mencionada pelo impugnante neste PAF, restou menoscabado o comando do art. 1º da Resolução de fl. 20.*

*Infração 01 caracterizada.*

*A segunda infração (utilização indevida de crédito, referente a lançamento de nota fiscal em duplicidade – NF 194.364), ficou cristalinamente comprovada nos documentos de fls. 47 a 52. O autuado utilizou duas vezes o crédito de R\$ 8.994,91, nos dias 29/02/2004 (fl. 48) e 01/03/2004 (fl. 52), relativo ao mencionado documento fiscal.*

*Infração 02 caracterizada.*

*Com relação à infração 05 (entrada de mercadorias sujeitas à tributação sem registro na escrita fiscal), o autuante colacionou aos autos documentos cedidos pela sociedade empresária que sucedeu a Politeño Indústria e Comércio S/A (fls. 423 a 426; extratos do “contas a receber” do cliente INOVAPLAST).*

*Entendo que tais documentos, sozinhos, não comprovam a efetiva aquisição das mercadorias pelo estabelecimento do contribuinte autuado.*

*Todavia, vejo que o próprio defendente afirmou que as operações comerciais amparadas pelas notas fiscais de nºs 194.419 e 195.613, oriundas da Politeño, no valor de R\$ 45.484,69 e R\$ 52.973,81, foram tributadas por ocasião das saídas, ou seja, não resultaram em qualquer prejuízo ao Erário Público (1º parágrafo da fl. 356).*

*Transcrevendo julgados deste Conselho, pediu redução da multa, já que não ocorreu dolo, fraude ou simulação.*

*Indefiro o pedido de redução da multa, pois, além da inexistência de dolo, fraude ou simulação, é preciso que se demonstre que do ilícito não resultou falta de pagamento do imposto. Apesar das alegações acima citadas, o impugnante não trouxe ao processo as provas de que tributou as respectivas saídas.*

*Infração 05 caracterizada.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já pagos.*

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, objetivando a reapreciação da decisão de piso, com base nos seguintes fundamentos:

Inicialmente, tece um breve relato dos fatos e passa a discorrer sobre as preliminares de nulidade do Auto de Infração.

Aduz cerceamento do direito de defesa e da inobservância ao princípio da estrita legalidade, tendo em vista que foram arguidos pelo contribuinte em sua defesa administrativa os inúmeros erros utilizados na apuração da base de cálculo do imposto cobrado administrativamente, em vista da falta de embasamento e enquadramento legal, bem como dos equívocos contábeis e da falta de clareza e precisão na elaboração do Auto de Infração e de seus anexos.

Afirma que as infrações 01 e 02 apresentam o enquadramento legal genérico, posto que não há indicação específica do dispositivo legal em que as supostas infrações se emolduram.

Entende, quanto à infração 01, que há falta de enquadramento legal adequado, desde quando são citados os arts. 116 e 124, inciso I, que não esclarecem, com exatidão, os dispositivos legais infringidos. Ademais, afirma que em nenhum momento é mencionada qualquer norma legal relativa aos incentivos do Desenvolve, muito embora quase todos os cálculos de quantificação do tributo tenham sido baseados nos critérios do referido incentivo, como consta do Anexo I – A.

Conclui que o ilustre Auditor desenvolveu fórmulas próprias e inéditas de determinação de base de cálculo, totalmente desprovidas de logicidade fiscal e contábil, bem como, o que é pior, sem qualquer previsão legal, em flagrante desalinho com os preceitos da CF (art. 150, I), do CTN (artigos 3º e 9º inciso I, dentre outros).

Em relação à infração 02, informa que o autuante citou todos os incisos do artigo 93 do RICMS/BA, fazendo uma ressalva que o inciso aplicado será conforme o caso. Todavia, defende que todas as penas devem ser adequadas a cada caso concreto, e que esta individualização deve ser observada irrestritamente pela autoridade autuante.

Cita julgados da 2ª CJF.

Por fim, requer a nulidade do Auto de Infração ora guerreado, por falta de clareza e precisão da imputação fiscal, evidenciadas pelas inúmeras falhas de cálculo e conceitos jurídicos, tendo em vista que não se identifica a previsão legal da fórmula utilizada pelo preposto fiscal para mensurar a base de cálculo, bem como pelo enquadramento genérico das infrações.

Em outro tópico, aponta a decadência referente ao exercício de 2004, incluído nas infrações 01, 02 e 05.

Outrossim, diz que a decisão de primeira instância não apresenta qualquer argumento jurídico ou legal válido em seu voto. Apesar do extenso relatório, quando da análise dos fatos e dos fundamentos, o julgado somente aduz de forma vaga, imprecisa e abstrata os fundamentos que embasaram o seu entendimento.

Por essas razões, entende que o referido julgado deve ser modificado, com a declaração de nulidade do Auto de Infração em comento, por ausência de motivação e fundamentação da decisão de primeiro grau.

No mérito, quanto à infração 01, alega os seguintes vícios:

- Base de cálculo sem previsão legal (produzida pelo ideário pessoal do autuante, baseado em estimativas e presunções de complexo entendimento) e sobre fatos que, na visão da autuada,

estão amparados pela Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE nº 20/2002, que outorgou à INOVAPLAST os incentivos sobre todo o saldo devedor do ICMS devido pelo empreendimento;

- Falta de capitulação legal válida, isto é, não contém os dispositivos legais infringidos consentâneos com os fatos imputados à contribuinte (cita, apenas, os artigos 116 e 124 do RICMS, que não se identificam com a descrição dos fatos, deixando de avocar a legislação do DESENVOLVE – Lei nº 9.780/2001 e Decreto nº 8.205/2002);
- Vícios lógico-contábeis e matemáticos na mensuração da base de cálculo engendrada pelo ilustre Auditor, tecnicamente insuperáveis, mesmo que fosse validade em Lei.

Quanto à infração 05, esclarece, preliminarmente, que desconhece a origem das notas fiscais emitidas pela Politenó de nºs 194419 e 196513. Provavelmente o nobre autuante deve ter colhido as informações dessas notas fiscais nos arquivos magnéticos da empresa vendedora. Entretanto, não houve a efetiva aquisição das mercadorias pela impugnante.

Repisa que as operações comerciais amparadas pelas Notas Fiscais de nºs 194.419 e 195.613, oriundas da Politenó, no valor de R\$45.484,69 e R\$52.973,81, foram tributadas por ocasião das saídas, ou seja, não resultaram em qualquer prejuízo tributário para os cofres públicos baianos.

Requer a redução da multa aplicada com base no art. 158 do RPAF/99, bem como art. 45, § 7º da Lei nº 7014/96.

Cita julgados da 2ª CJF neste sentido.

Por fim, roga, o contribuinte, que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário com base nas preliminares arguidas, quais sejam: o cerceamento do direito de defesa e a inobservância ao Princípio da Estrita Legalidade; a decadência que atinge de forma crucial o Auto de Infração ora questionado; e por fim, mas não menos importante, a ausência de motivação da Decisão recorrida, todas devidamente explanadas no tópico 2 desta petição.

Em especial, quanto à infração 02, que seja reconhecida, na sua totalidade, a decadência e os vícios de legalidade que a ela maculam, pelos motivos expostos no tópico 2.2, supra.

Em caso de, remotamente, não serem acolhidas as preliminares trazidas por esta defesa, e em respeito ao Princípio da Eventualidade, que seja acolhido este Recurso Voluntário uma vez que serão consideradas procedentes as questões de mérito suscitadas no tópico 03, supra.

Ademais, requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para comprovar as alegações defensivas, e a apresentação de todos os meios de prova inclusive testemunhal, em Direito admitidas, além de juntada de documentos a posteriori.

A PGE/PROFIS manifestou-se, em Parecer (fls. 505/508), pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

A Relatora do processo à época, em Pauta Suplementar realizada em 31/07/2013, solicitou diligência à ASTEC/CONSEF para o cumprimento das solicitações em relação às infrações 01 e 05, conforme detalhamento à fl. 512.

Em resposta (fls. 515/516), a diligente informa que foram realizados os ajustes, conforme determinado no pedido de diligência, à vista dos documentos apresentados, cujas cópias já se encontram anexadas ao presente PAF.

Assim, após os ajustes pertinentes, a infração 01 remanesce em R\$3.142,78 no exercício de 2004 e R\$74.028,37 no exercício de 2005, totalizando R\$77.171,15, conforme planilha à fl. 158.

No tocante à infração 05, informa que o autuado apresentou cópia do registro contábil de sua folha de pagamento, fls. 522/543, referente aos meses de janeiro de 2004 a agosto de 2005, bem como, relatórios assinados pelos seus empregados com os respectivos contracheques, fls. 544/580, onde se constata o registro das parcelas referentes ao recebimento de vale gás.

Em manifestação (fls. 588/596), a recorrente esclarece que, em que pese terem sido pontuadas duas exclusões indevidas dos incentivos do DESENVOLVE, quais sejam, as operações de

industrialização efetuadas por terceiros, e da diferença de alíquotas do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de ativo permanente, restou determinado apenas a inclusão da primeira operação para fins de cálculo da parcela incentivada, isto é, no compute do cálculo do ICMS relativo às operações próprias. Assim, não foram ser incluídos no projeto incentivado, na visão da autuante, os bens adquiridos para comercialização ou destinados ao ativo imobilizado, aí incluídas as diferenças de alíquotas das aquisições interestaduais, pois só poderiam ser contempladas as operações próprias geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, o qual não enquadra, na sua visão, essa diferença de alíquotas.

Reitera a recorrente que, ao contrário do entendimento da autuante, o diferencial do ICMS de aquisição de Ativo Permanente é sim alcançado pelos incentivos do DESENVOLVE, eis que está enquadrado no conceito de “operações próprias”, sujeita a dilação de prazo no pagamento do ICMS. Isto porque o DESENVOLVE é um incentivo que fomenta a aquisição de ativo permanente para a instalação do projeto industrial, não sendo, portanto, concebível, que se cobre ICMS no Regime Normal sobre tais aquisições, como está consubstanciado no Auto de Infração.

Discorre sobre o tema e conclui que é evidente que não há como conceber que o DESENVOLVE, em sendo um incentivo que fomenta a aquisição de ativo permanente, ao mesmo tempo cobre ICMS sobre tais aquisições.

Por fim, roga o contribuinte para que seja anulado o presente lançamento em razão dos vícios acima apontados.

Requer também a realização de nova diligência, por fiscal estranho ao feito, para comprovar as alegações defensivas e realizar novo levantamento, enquadrando a diferença de alíquotas do ICMS nas operações interestaduais de aquisição de ativo permanente nos benefícios do DESENVOLVE.

Em manifestação (fls. 614/615), a PGE/PROFIS opina pelo acatamento do novo levantamento realizado pelo diligente fiscal, bem como a exclusão das parcelas registradas a título de vale gás, consequentemente pelo conhecimento e provimento parcial do Recurso Voluntário interposto.

Em Sessão de Julgamento realizada por esta 1ª CJF, após concluir que as entradas de bens do ativo imobilizado vinculados ao projeto industrial devem ser incluídas no cálculo das parcelas incentivadas, converteu o feito em diligência à DPF para que fosse esclarecido se o diferencial de alíquota das aquisições de ativo vinculado ao projeto aprovado pode ser incluído no saldo devedor passível de incentivo.

Em resposta (fl. 622), a DPF explica que no item 2.1 e seus subitens, da IN 27/09, estão relacionadas as operações e prestações cujos débitos correspondentes devem ser excluídos na apuração do SDPI, dentre eles, no subitem 2.1.24 está citado: “Débitos de Diferença de Alíquotas”. Entende-se que nestes débitos podem estar incluídas diferenças de alíquotas pelas aquisições de bens de uso e consumo e/ou de bens para o Ativo Imobilizado, logo de maneira objetiva também e entende que o valor do “Diferencial de Alíquota nas aquisições de Ativo Imobilizado”, mesmo quando destinado ao projeto industrial incentivado, deve ser excluído na apuração do SDPI.

Acrescenta que a exclusão de tais débitos no saldo devedor passível do incentivo não impede o aproveitamento dos créditos respectivos, quando se tratar de bens destinados ao ativo imobilizado vinculado ao projeto aprovado, cujas apropriações devem ser em parcelas mensais, observando-se as regras próprias e mediante escrituração do CIAP.

Em manifestação (fls. 628/629), a recorrente informa que a manifestação foi enviada para o endereço antigo do escritório, e que, diante de tal fato, só tomou conhecimento da referida intimação em 28/11/2016, último dia do prazo para a manifestação, motivo pelo qual requereu prorrogação de 10 dias do prazo para apresentação da devida manifestação.

Tendo em vista a aposentadoria do autuante, fiscal estranho ao feito manifestou-se pelo prosseguimento do feito, (fl. 641).

## VOTO

Inicialmente, informo que o processo encontra-se revestido de todas as formalidades legais, descabendo a afirmativa do contribuinte de que houve cerceamento do direito de defesa e inobservância ao princípio da estrita legalidade.

Verifica-se que o PAF possui todos os elementos para sua perfeita compreensão, com a tipificação das infrações cometidas, devidamente enquadradas no texto legal apresentado pelo autuante, os quais fundamentam a autuação.

Ademais, o contribuinte foi devidamente intimado para manifestar-se em todas as oportunidades que lhe foram legalmente ofertadas, tendo efetivamente se defendido das infrações. Assim, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa nem em inobservância da estrita legalidade.

Quanto à alegação de que o ilustre Auditor desenvolveu fórmulas próprias e inéditas de determinação de base de cálculo, totalmente desprovidas de logicidade fiscal e contábil, informo que não assiste razão tal assertiva, tendo em vista que a autoridade fiscal apenas aplicou a metodologia disposta na Instrução Normativa 27/09, tendo os eventuais equívocos sido saneados em sede de diligência como se verá adiante na análise do mérito.

Deste modo, descabe a alegação de nulidade das infrações 01 e 02 pelos motivos acima expostos.

Seguindo, não deve prosperar também a afirmativa do contribuinte de nulidade do AI em comento por ausência de motivação e fundamentação da decisão de primeiro grau, vez que o voto proferido pela JJF ataca todos os pontos trazidos pelo contribuinte, tendo o julgador de piso confrontado as alegações trazidas com critério e coesão, não sendo razão de pedido de nulidade a discordância com o resultado firmado.

Assim, ultrapasso as preliminares aventadas e adentro à prejudicial de mérito da decadência.

Neste ponto, assiste razão a recorrente, tendo em vista que os períodos compreendidos entre janeiro a novembro de 2004 encontram-se fulminados pelo instituto da decadência, conforme determina o art. 150, §4º do CTN.

Outrossim, a PGE/PROFIS, em Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0, reconheceu a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, quando comprovado o recolhimento a menor do imposto, tendo firmado o seguinte entendimento:

*Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.*

Assim, atualmente, tal entendimento já se encontra pacificado neste CONSEF, motivo pelo qual cabe a aplicação da decadência nas infrações 01, 02 e 05.

Saliento que, no pertinente à infração 02, a qual trata de utilização indevida de crédito, após compulsar os dados da SEFAZ, restou efetivamente comprovado o pagamento do imposto neste período através das DMAs observadas. Assim, tendo em vista que o único período da infração 02 era 01/03/2004, a infração não mais compõe este PAF.

Passemos à análise do mérito em relação aos períodos remanescentes.

A infração 01 versa sobre recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de erro na apuração do imposto, tendo o contribuinte sido acusado de recolhimentos mensais do ICMS das operações próprias a menor, em razão de ter incluído valores indevidos no cálculo das parcelas incentivadas, tais como os relativos à industrialização efetuada por outras empresas, além de quantias concernentes às diferenças de alíquotas.

Em sede de segunda instância, a questão foi objeto de diligência pela então Relatora Denise Mara Andrade Barbosa, que verificou equívocos na infração em questão, tendo encaminhado à ASTEC para refazimento da planilha realizada pelos autuantes, levando em consideração:

- a) Adição, ao total de débito de ICMS, os valores relativos às remessas para industrialização para a empresa R&P, localizada no município de Lauro de Freitas, constantes da coluna “ICMS apropriado” das planilhas 2 e 4 (auxiliares do Anexo I-A);
- b) Apuração do saldo devedor antes do benefício do Desenvolve;
- c) Apuração do percentual de 80% (referente ao benefício) encontrando o valor correspondente ao ICMS que deveria ter sido recolhido no mês subsequente (20%);
- d) Consideração dos valores a título de “outros créditos não incentivados” e de “outros débitos não incentivados”, apurando o ICMS a recolher no mês seguinte;
- e) Dedução do imposto recolhido
- f) Apuração da diferença a cobrar neste auto de infração, levando em consideração o transporte dos saldos credores de imposto eventualmente existentes e para a consideração de valores de ICMS “normal” porventura recolhidos a maior no mês anterior (ou meses anteriores, sendo o caso).

Em resposta (fl. 516), após a realização do quanto solicitado, a fiscal diligente informa que o valor da infração remanesce em R\$3.142,78 no exercício de 2014 e R\$74.028,37 no exercício de 2005, conforme planilha demonstrativa fl. 581.

A recorrente insurgiu-se contra parte da diligência, afirmando que não foram levadas em consideração as parcelas relativas ao DIFAL de aquisição de ativo permanente, devendo ser considerado como “operações próprias”.

Tal questionamento foi objeto de diligência por esta CJF, à DPF, que se posicionou no sentido de que no item 2.1 e seus subitens, da Instrução Normativa nº 27/09, estão relacionadas às operações e prestações cujos débitos correspondentes dever ser excluídos na apuração do SDPI, dentre eles no subitem 2.1.24 está citado “Débitos de Diferença de Alíquotas”, motivo pelo qual o diligente entendeu que, em se tratando de DIFAL, relativo a uso e consumo ou ativo permanente devem ser excluídos na apuração do SDPI.

Instada a se manifestar, a recorrente, no último dia do prazo informou que houve a mudança de endereço do escritório, motivo da solicitação de dilação de prazo para apresentação da devida manifestação.

A recorrente deveria ter informado a alteração do endereço para que lhe fossem enviadas as intimações/citações, não sendo cabível, no presente momento, o deferimento de tal pleito. Ademais, a intimação surtiu seu efeito, tendo a recorrente, mesmo que no último dia, se manifestado.

Voltando ao teor da resposta da diligência, discordo do posicionamento do nobre auditor, vez que as parcelas relativas ao ativo permanente destinado ao processo produtivo da empresa devem ser consideradas no SDPI. A conclusão por ele alcançada só cabe ao ativo permanente relativo a uso e consumo.

Ocorre que, mesmo concordando com as alegações da recorrente, no referido processo, não há prova de que os itens autuados são do ativo permanente do processo produtivo, razão pela qual não há como acolher o pleito formulado quanto a este item.

No demonstrativo da autuação, em relação aos débitos excluídos do Desenvolve (fls. 38/39), observa-se que somente o período de junho de 2015 trata de ativo permanente (referente às Notas Fiscais de nºs 027004 e 000663), todavia, em nenhuma oportunidade, o contribuinte comprova tratar-se de ativo permanente ligado ao processo produtivo e não de uso e consumo.

Assim, mantenho a infração 01, nos moldes da diligência realizada junto à ASTEC e, aplicando a decadência, remanescem somente os períodos relativos a 2005, já que novembro e dezembro de 2004 não há diferença a ser cobrada. A infração 01 fica no valor de R\$74.028,37.

Quanto à infração 05, que diz respeito a entrada de mercadorias sujeitas à tributação sem registro



na escrita fiscal, esta também foi objeto de diligência junto à ASTEC, sendo objeto de questionamento a destinação do GLP envasado 13kg adquirido mediante as notas fiscais acostadas às fls. 59/131.

Conforme a diligência, o autuado apresentou cópia do registro contábil de sua folha de pagamento, fls. 522/543, referente aos meses de janeiro de 2004 a agosto de 2005, bem como relatórios assinados pelos seus empregados com os respectivos contracheques, fls. 544/580, onde se constata registro das parcelas referentes ao recebimento do vale gás.

O trabalho revisional demonstra que, de fato, houve equívoco por parte do contribuinte ao incluir no Anexo V notas fiscais relativas ao vale gás, não sendo considerado como mercadoria tributada.

As multas atinentes a mercadorias tributadas e não tributadas, que antigamente tinham diferença no percentual aplicado (10% e 1%) foram igualadas, sendo neste momento despicienda a diferenciação das mercadorias. A multa de 10% (prevista para essa conduta) foi reduzida por força da Lei nº 13.816/17, que passou a prever a multa menor, de 1%, conforme a redação atual do art. 42, inciso IX.

Assim, aplicando a decadência (excluindo o período de novembro de 2004) e a retroatividade benigna para a consideração do percentual de 1%, remanesce a infração 05 em R\$91,94.

Quanto à aplicação da redução da multa com base no art. 158 do RPAF/99 e do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, tendo em vista o valor da infração após as reduções efetuadas estar compatível com o ilícito praticado em tendo em vista o caráter pedagógico da multa, entendo que não merece outra redução a infração em questão.

Deste modo, por tudo quanto exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180573.0005/09-4**, lavrado contra **INOVAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$81.225,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$91,94**, prevista no inciso IX da mesma lei e artigo já citado, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS