

A. I. N° - 087461.0002/18-4
AUTUADO - REICHHOLD DO BRASIL LTDA.
AUTUANTE - HÉLIO SILVA DAMASCENO, EDMUNDO NEVES DA SILVA e ARLINDO AMORIM PEREIRA
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/06/2019

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0063-04/19

EMENTA: ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA INCENTIVADA. **a)** PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. A origem do imposto lançado neste item 1 da autuação, decorre do percentual de 80% sobre o Saldo Devedor Passivo de Incentivo (SDPI), aplicado pela Fiscalização no levantamento fiscal, quando a defendant utilizou o percentual de 90%, sob a perspectiva de que a resolução autorizava este percentual. Confirmado que a Impugnante detinha o direito, de fato, de pagar 90% do saldo devedor mensal do ICMS de forma dilatada em 72 meses, nos termos da Resolução que autorizava a usufruir dos benefícios do Programa Desenvolve. Fato acatado pela Fiscalização em sede de Informação Fiscal. Demonstrado que, diversamente da equivocada premissa firmada pela Fiscalização, os valores relativos ao ICMS normal devidos, referente aos períodos de janeiro, fevereiro e março, objeto da autuação, foram recolhidos pela Impugnante dentro do prazo regulamentar, que a autoriza a usufruir do benefício fiscal do desenvolve, como assim foi deliberado na Resolução nº 082/2011, vigente à época dos fatos geradores. Item insubsistente. **b)** ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. NULIDADE. CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA. Acolhido pedido de cancelamento deste item 2 da autuação, por inexistência de esclarecimentos quanto às motivações que levaram à manutenção do saldo remanescente da autuação, vez que este item 2 da autuação tem uma relação direta com o item 1, onde foi totalmente elidida pelo reconhecimento de erro cometido pela Fiscalização, no procedimento da ação fiscal. Demonstrativo de débito não contém elementos suficientes para se determinar a manutenção do saldo remanescente apontado. Também o demonstrativo de débito apresenta imprecisão nos elementos constitutivos do débito apontado. É nulo o procedimento que implique cerceamento do direito de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração arguida. Logo com base no art. 18, inciso IV do RPAF/99, declaro nulo o item 2 da autuação. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/03/2018, objetiva exigir débito no valor de R\$70.951,08, inerente ao ano de 2016, conforme demonstrativos de fls. 4 a 6 dos autos, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – 03.08.03: Recolheu a menor ICMS no valor de R\$67.009,97, em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, conforme demonstrativo de fl. 6 dos autos, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2016, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 – 03.08.04: Recolheu a menor ICMS no valor de R\$3.941,11, 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, conforme demonstrativo de fl. 6-v dos autos, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2016, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta suas razões de defesa às fls. 13 a 37, onde, após desenvolver um resumo da caracterização da autuação, diz impugnar as duas infrações, conforme a seguir exposto.

1. DO DIREITO - Inexistência da infração relatada no Item 01 do Auto de Infração

Diz que, conforme demonstrado na inicial, alega a Fiscalização que teria, a Impugnante, deixado de recolher, no prazo regulamentar (dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores), parte da parcela de ICMS não sujeita à dilação de prazo, nos termos da legislação do Programa Desenvolve, instituído pela Lei 7.014/96 (Lei 7.980/2001) e regulamentado pelo Decreto nº 8.205/02.

Em razão do descumprimento deste dever, diz que a Fiscalização entendeu que teria violado os arts. 37 e 38 da Lei nº 7.014/96, bem como os arts. 4º e 18 do Decreto 8.205/02, aplicando, por consequência, a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96 (60% sobre o valor do imposto supostamente devido).

A fim de demonstrar a suposta infração cometida, bem como o cálculo da perda proporcional do benefício da dilação do prazo para o recolhimento do ICMS, como autoriza o Programa Desenvolve, a Fiscalização elaborou o demonstrativo, constante às fls. 05 do auto de infração, conforme a seguir:

CONTRIBUINTE: REICHHOLD DO BRASIL LTDA IE 64.672.062

CÁLCULO DA PERDA PROPORCIONAL DO BENEFÍCIO DA DILAÇÃO DE PRAZO DO DESENVOLVE POR RECOLHIMENTO A MENOR

	SALDO DA APURAÇÃO MENSAL (SAM)	SDPI	PARCELA BENEFICIADA	PARCELA NORMAL A	RECOLHIDO	DATA	DIFERENÇA B	PARTICIPAÇÃO DA DIFERENÇA NA PARCELA NORMAL % C=Bx100/A	BENEFÍCIO ESTORNADO
jan/16	83.927,17	83.967,67	67.851,81	16.075,36	8.536,27	10/02/2016	7.539,09	46,90	31.821,43
fev/16	66.960,34	65.026,95	53.473,03	13.487,31	7.545,86	09/03/2016	5.941,45	44,05	23.556,02
mar/16	140.905,70	97.823,46	79.910,74	60.995,00	52.116,02	11/04/2016	8.878,98	14,56	11.632,52

Analisando o demonstrativo acima, diz verificar que a Fiscalização afirmou que a parcela de ICMS não sujeita à dilação de prazo (“Parcela Normal”), totalizaria a quantia de R\$16.075,36 (janeiro de 2016), R\$13.487,31 (fevereiro de 2016) e R\$60.995,00 (março de 2016).

Partindo desta premissa equivocada, como diz que será comprovado adiante, destaca que a Fiscalização entendeu que apenas parte desses valores (parcela não sujeita à dilação de prazo) foi

recolhida no prazo legal, fato este que ensejou o estorno proporcional da “Parcela Beneficiada” (parte sujeita à dilação de prazo) e a sua cobrança por meio do auto de infração.

Entretanto, diz que os valores indicados na coluna “Parcela Normal”, que constam no demonstrativo acima, não se referem à parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, como indevidamente presumiu a Fiscalização a partir da análise isolada do SPED Fiscal, mas sim ao montante total de ICMS devido em cada período, composto pela soma da parcela sujeita à dilação de prazo e da parcela não sujeita à dilação de prazo. É o que diz que passará a demonstrar.

2. *DO DIREITO - Atendimento das Regras relativas ao Programa “Desenvolve” (Decreto 8.205/2002)*

Destaca que, nos termos do art. 3º do Decreto 8.205/2002, que regulamenta o “Desenvolve”, o Conselho Deliberativo deste Programa concedeu, por meio da Resolução nº 12/2005, retificada pela Resolução nº 82/2011 (doc. 03), dilação do prazo de 72 (setenta e dois) meses para a Impugnante efetuar o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor de ICMS, relativo às operações próprias.

Consigna, também, que o art. 6º do referido Decreto atribui ao contribuinte a opção para liquidar, de forma antecipada, a parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado, nos termos da Tabela I abaixo:

Tabela I

Percentuais de ICMS com dilação de prazo e de desconto pela antecipação do pagamento da parcela, segundo a classe de enquadramento

Classe de Enquadramento	Prazo de fruição (em anos)	Prazo de carência (em anos)	Percentual do ICMS dilatado	Percentual de desconto por antecipação do pagamento	
				Data do pagamento	Percentual do desconto
I	12	6	90%	Até o dia 20 do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador	90%
				Até o dia 20 do 12º mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador	40%
				Até o dia 20 do 24º mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador	20%

Registra que, em estrita observância às normas que regem o “Desenvolve”, apurou regularmente o ICMS nos meses de Janeiro a Março de 2016, segregando a parcela relativa ao:

- (i) “ICMS Normal” (não sujeita à dilação de prazo), pago até o dia 09 do mês subsequente ao da apuração”.
- (ii) “ICMS Desenvolve” (sujeita à dilação de prazo), que corresponde à 90% do saldo devedor do imposto mensal. Sobre o valor resultante da aplicação desse percentual, a Impugnante optou por efetuar o recolhimento à vista do valor da parcela dilatada com desconto de 90%, nos exatos termos do art. 6º do Decreto 8.205/2002”.

A fim de demonstrar a forma de apuração do ICMS com os benefícios do “Desenvolve” nos meses objeto da autuação fiscal (Janeiro a Março de 2016), traz à lume o resumo da apuração de cada período:

Período de Apuração: Janeiro de 2016	
Resumo Apuração ICMS com aplicação do “Desenvolve”	
Demonstrativo de Débitos	R\$ 96.425,55
Demonstrativo de Créditos	R\$ 12.657,88
010 – Subtotal	R\$ 83.767,67
011 - Saldo credor do Período anterior	R\$ -
013 - Saldo Devedor Apurado	R\$ 83.767,67
014 - Deduções	R\$ 75.390,90
ICMS Desenvolve (parcela sujeita à dilação de prazo -	

90% do saldo devedor)		
015 - Imposto a recolher	R\$ 8.376,77	
016 - Saldo devedor apurado	R\$ -	
999 - Outras operações	R\$ 159,50	
ICMS Normal a Recolher (Cód DAE 2167): Parcela não dilatada	R\$ 8.536,27	Recolhido em 10/02/2016 – doc.04
ICMS Desenvolve (Cód. DAE 0806): Parcela dilatada paga à vista com desconto de 90%	R\$ 7.539,09	Recolhido em 22/02/2016 – doc.04
ICMS total a recolher	R\$ 16.075,36	

Período de Apuração: Fevereiro de 2016		
Resumo Apuração ICMS com aplicação do “Desenvolve”		
Demonstrativo de Débitos	R\$ 89.243,11	
Demonstrativo de Créditos	R\$ 23.227,32	
010 – Subtotal	R\$ 66.106,09	
011 - Saldo credor do Período anterior	-	
013 - Saldo Devedor Apurado	R\$ 66.016,09	
014 - Deduções		
ICMS Desenvolve (parcela sujeita à dilação de prazo - 90% do saldo devedor)	R\$ 59.414,48	
015 - Imposto a recolher	R\$ 6.601,61	
999 - Outras operações	R\$ 944,25	
ICMS Normal a Recolher (Cód DAE 2167): Parcela não dilatada	R\$ 7.545,86	Recolhido em 09/03/2016 – doc.05
ICMS Desenvolve (Cód. DAE 0806): Parcela dilatada paga à vista com desconto de 90%	R\$ 5.941,45	Recolhido em 21/03/2016 – doc.05
ICMS total a recolher	R\$ 13.487,31	

Período de Apuração: Março de 2016		
Resumo Apuração ICMS com aplicação do “Desenvolve”		
Demonstrativo de Débitos	R\$ 113.343,10	
Demonstrativo de Créditos	R\$ 14.687,86	
010 – Subtotal	R\$ 98.655,24	
011 - Saldo credor do Período anterior	-	
013 - Saldo Devedor Apurado	R\$ 98.655,24	
014 - Deduções		
ICMS Desenvolve (parcela sujeita à dilação de prazo - 90% do saldo devedor)	R\$ 88.789,72	
999 - Outras operações	R\$ 42.250,50	
015 – Imposto a recolher	R\$ 52.116,02	
ICMS Normal a Recolher (Cód DAE 2167): Parcela não dilatada	R\$ 52.116,02	Recolhido em 11/04/2016 – doc.06
ICMS Desenvolve (Cód. DAE 0806): Parcela dilatada paga à vista com desconto de 90%	R\$ 8.878,97	Recolhido em 20/04/2016 – doc.06
ICMS total a recolher	R\$ 60.995,00	

Registra que, conforme se verifica do resumo de apuração do ICMS nos meses de Janeiro a Março de 2016, acima destacado o valor total de ICMS devido em cada mês foi o seguinte:

Período	valor total de ICMS	ICMS Normal	ICMS “Desenvolve”
Janeiro	R\$ 16.075,36	R\$ 8.536,27	R\$ 7.539,09
Fevereiro	R\$ 13.487,31	R\$ 7.545,86	R\$ 5.941,45

Março	R\$	60.995,00	R\$ 52.116,02	R\$ 8.878,97
--------------	------------	------------------	---------------	--------------

Ademais, diz que é sabido que na Declaração de Apuração Mensal do ICMS – DMA, deve ser informado apenas o valor relativo ao ICMS Normal (não sujeita à dilação de prazo). Assim, nas DMA apresentadas pela Impugnante, relativas aos períodos de Janeiro a Março de 2016, os valores do imposto a recolher, a título de ICMS-Normal, foram de R\$ 8.536,27, R\$ 7.545,86 e R\$ 52.116,02, respectivamente. Confira-se:

✓ DMA/Janeiro de 2016 (doc. 07):

Apuração do imposto		Crédito de imposto	
Débito do imposto		Entradas tributadas.....:	10.335,83
Saídas tributadas.....:	96.425,55	Outros créditos.....:	2.322,05
Outros débitos.....:	0,00	Estorno de Débito.....:	0,00
Estorno de Crédito.....:	0,00	SUBTOTAL:	12.657,88
Diferencial de Alíquota:	159,50	Saldo Credor Per. Anterior:	0,00
TOTAL:	96.585,05	TOTAL:	12.657,88
Conta Corrente			
-> Saldo devedor.....:		83.927,17	
-> Deduções.....:		75.390,90	
-> Imposto a recolher.....:		8.536,27	
-> Saldo credor para o período seguinte.....:		0,00	

✓ DMA/Fevereiro de 2016 (doc. 08):

Conta Corrente:

Saldo devedor.....	66.960,34
Deduções.....	59.414,48
Imposto a recolher.....	7.545,86
Saldo credor para o período seguinte:	0,00

✓ DMA/Março de 2016 (doc. 09):

Apuração do imposto		Crédito de imposto	
Débito do imposto		Entradas tributadas.....:	11.104,73
Saídas tributadas.....:	156.662,80	Outros créditos.....:	4.665,83
Outros débitos.....:	13,50	Estorno de Débito.....:	0,00
Estorno de Crédito.....:	0,00	SUBTOTAL:	15.770,56
Diferencial de Alíquota:	0,00	Saldo Credor Per. Anterior:	0,00
TOTAL:	156.676,30	TOTAL:	15.770,56
Conta Corrente			
-> Saldo devedor.....:		140.905,74	
-> Deduções.....:		88.789,72	
-> Imposto a recolher.....:		52.116,02	
-> Saldo credor para o período seguinte.....:		0,00	

Portanto, diz que a parcela de ICMS Normal (não sujeita à dilação de prazo) totaliza a quantia de R\$ 8.536,27 (Janeiro de 2016), R\$ 7.545,86 (Fevereiro de 2016) e R\$ 52.116,02 (Março de 2016) e não R\$ 16.075,36 (Janeiro de 2016), R\$ 13.487,31 (Fevereiro de 2016) e R\$ 60.995,00 (Março de 2016), como indevidamente consta no demonstrativo anexo ao auto de infração (“Parcela Normal”).

Após traçar outras considerações, diz que não merece prosperar o estorno proporcional da “Parcela Beneficiada” (parcela sujeita à dilação de prazo) e a sua cobrança por meio do auto de infração, acrescido de juros e multa, motivo pelo qual deve ser cancelado o auto de infração por esta C. Junta de Julgamento.

3. 2.1.3. Da Indevida Presunção Firmada pela Fiscalização / Da Superficialidade da Investigação

Diz que, como demonstrado no tópico anterior, a Fiscalização incorreu em erro, ao supor que a Impugnante teria deixado de recolher, dentro do prazo regulamentar, parte da parcela do ICMS Normal (parcela não incentivada), referente aos meses de Janeiro a Março de 2016.

Observa que este erro poderia ter sido facilmente evitado caso a Fiscalização tivesse concedido oportunidade para que a Impugnante se manifestasse sobre tais fatos no curso do procedimento fiscalizatório, em respeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório, o que não ocorreu.

Destaca que, ao contrário do dever que lhe incumbia de aprofundar as investigações, o que poderia ter sido feito por meio de intimações direcionadas à Impugnante para prestar esclarecimentos e apresentar documentos, a Fiscalização “abriu mão” deste ônus e optou por analisar, de forma superficial, as informações que dispunha no banco de dados da SEFAZ/BA (tal como aquelas constantes no SPED Fiscal), para então concluir pela ocorrência da infração apontada.

A fim de demonstrar a distorcida interpretação feita pela Fiscalização, reproduz, de forma exemplificativa, os “Registros Fiscais da Apuração do ICMS - Operações Próprias”, constante no SPED Fiscal relativo ao período de Janeiro de 2016 (doc. 10) à fl. 25 dos autos.

Diz que, como não havia, à época da transmissão do SPED Fiscal, campos específicos para demonstrar a parcela do ICMS sujeita à dilação de prazo (ICMS “Desenvolve” – R\$ 7.539,09) e a parcela não sujeita à dilação de prazo (ICMS Normal – R\$ 8.536,27), a Impugnante foi obrigada a informar a soma das duas parcelas no campo “Valor Total do ICMS a Recolher”, que corresponde à R\$ 16.035,36.

Aduz que tal fato levou a Fiscalização a concluir, equivocadamente, que o valor informado no campo em apreço seria a “Parcela Normal” do ICMS, já que foi feita a dedução de R\$ 67.851,81 (considerada pela Fiscalização como sendo a “Parcela Beneficiada”) do saldo devedor apurado em Janeiro de 2016 (R\$ 83.927,17).

Diz perceber, portanto, que essa singela análise é suficiente para Fiscalização presumir que a Impugnante não teria infringido a legislação tributária, (recolhimento a menor de ICMS Normal, não sujeito à dilação de prazo, na data regulamentar), presunção esta totalmente improcedente, como já comprovado.

4. DO DIREITO - Inexistência da infração relatada no Item 02 do Auto de Infração

No item 02 da autuação, diz que a Fiscalização afirma que a Impugnante teria recolhido a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor sujeito à dilação de prazo prevista pelo Programa “Desenvolve”, como posto à fl. 30 dos autos.

Para justificar esta alegação, diz que a Fiscalização elaborou demonstrativo denominado “Apuração do ICMS com Benefício do Desenvolve 2016”, constante às fls. 06 e 07 do auto de infração, que se reproduz em parte à fl. 30 dos autos.

De acordo com as informações contidas neste demonstrativo, a Fiscalização entendeu que a parcela sujeita à dilação de prazo (ICMS “Desenvolve”) corresponderia à 80% do saldo devedor do ICMS, e não 90%, como foi aplicado pela Impugnante.

Em decorrência deste suposto fato infracional, a Fiscalização recompôs os cálculos do ICMS referente aos meses de Janeiro, Fevereiro e Março de 2016, apurando diferenças de R\$ 836,67, R\$ 1.451,47 e R\$ 1.651,97, respectivamente.

Contudo, diz que o recálculo efetuado pela Fiscalização não tem qualquer procedência, porquanto a Impugnante detém o direito de pagar 90% do saldo devedor mensal do ICMS de forma dilatada em 72 meses, nos termos da Resolução nº 82/2011, que retificou a Resolução nº 12/2005, alterando o enquadramento do benefício para a Classe 1 do Decreto nº 8.205/2002 (doc. 03), não havendo, portanto, qualquer embasamento legal para a aplicação do percentual de 80% sobre o saldo devedor, como indevidamente fez a Fiscalização na forma da publicação do DOE que faz demonstrar nos autos à fl. 31 dos autos.

Portanto, diz que as diferenças exigidas pela Fiscalização no item 02 do auto de infração decorrem exatamente da incorreta aplicação do percentual de 80% sobre o saldo devedor de ICMS nos meses de janeiro a março de 2016.

Não bastasse este evidente erro, em que aduz que já se configura motivo suficiente para cancelar integralmente o item 02 do auto de infração, registra que é importante apontar também outros equívocos cometidos pela Fiscalização na apuração relativa ao mês de março de 2016.

Conforme se extrai do demonstrativo constante no auto de infração, relativo ao mês de março de 2016, diz que a Fiscalização não considerou, na apuração por ela realizada, o crédito de ICMS no montante de R\$ 845,28 que a Impugnante detinha em razão da entrada de produtos no seu estabelecimento, devidamente acompanhado das notas fiscais 452 e 453, conforme quadro a seguir:

Tabela de Oligômero/Estireno/DCPD			
NF	CODIGO	NOME DO PRODUTO	VALOR DO ICMS
452	3000182	CIAP	R\$ 422,64
453	3000182	CIAP	R\$ 422,64
			R\$ 845,28

Diz, também, que nas informações complementares do SPED Fiscal também consta o montante relativo a este crédito, conforme faz prova o relatório intitulado “Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços”, referente ao período de março de 2016 (doc. 16), que destaca na peça de defesa à fl.33 dos autos.

Da mesma forma, diz que não considerou a Fiscalização o ajuste de débito no valor de R\$ 13,50, que somado com o ajuste de débito no valor de R\$ 43.319,70, totaliza R\$ 43.333,20.

Logo, consigna que, tivesse a Fiscalização considerada, no cálculo por ela realizado, (i) o crédito no valor de R\$ 845,28; (ii) o ajuste de débito no valor de R\$ 13,50 e (iii) aplicado o percentual de 90% sobre o saldo devedor de ICMS, não haveria diferença alguma a ser exigida no mês de março de 2016, conforme destaque que faz constar da peça de defesa à fl. 34 do presente PAF.

Neste sentido, diz que não pode prosperar a cobrança das diferenças de ICMS exigidas no item 02 do auto de infração (tampouco os juros de mora e a multa aplicada), devendo também ser julgado totalmente improcedente este item por esta C. Junta de Julgamento Fiscal.

5. DO DIREITO - Incorreta aplicação da penalidade – Efeito confiscatório

Diz , também, que, inda que se entenda pela manutenção do presente Auto de Infração, bem como da multa por ele imposta, o que se admite apenas a título argumentativo, importante ressaltar que a multa, tal como aplicada, não subsiste e deve ser afastada, eis que assume nítido caráter confiscatório, com o que não se pode concordar.

Consigna que a aplicação de multa equivalente a 60% (sessenta por cento) da operação, conforme estabelecido no Artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei n.º 7.014/96, se apresenta desarrazoada frente ao valor do imposto cobrado.

Observa que a imposição da multa, nesse patamar, revela que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, da situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da penalidade.

Diz que o artigo 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Traz aos autos entendimentos do Professor Sacha Calmon Coelho sobre a matéria, bem como decisão do STF, para, então destacar a impossibilidade de se manter multa que guarde um aspecto quantitativo totalmente desproporcional aos fins a que se pretende o que diz ser inegável que a multa em questão deve ser afastada ou, ao menos, reduzida, por força dos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.

6. DO PEDIDO

Diante de tudo o que foi exposto, requer-se a esta C. Junta de Julgamento o conhecimento e o provimento da presente Impugnação, para que seja integralmente cancelado o Auto de Infração lavrado, extinguindo-se a totalidade do crédito tributário exigido, remetendo-se os autos ao arquivo.

A Autuada, desde já, protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive conversões em diligência.

Os autuantes, representado pelo Auditor Fiscal Helio Silva Damasceno, presta Informação Fiscal às fls. 107/109, traçando as seguintes considerações:

Diz que o Auto de Infração é composto de duas infrações: (1) Deixou de recolher parcialmente, no prazo regulamentar, o valor da parcela não incentivada, perdendo proporcionalmente o benefício em relação à parcela incentivada prevista no Programa Desenvolve. (2) Erro na determinação da parcela incentivada resultando em recolhimento a menor da parcela sem incentivo.

No tocante à infração 01, conforme documento de fl. 7 dos autos, o contribuinte foi devidamente intimado a explicar as distorções detectadas na apuração dos valores, mas não o fez de modo eficaz.

Registra que, relativamente ao mérito, o benefício, objeto da autuação, deve ser calculado conforme as regras da Instrução Normativa nº 27/2009, onde, após apresentar algumas considerações de como o normativo regula a apuração do imposto incentivado e não incentivado, apresenta demonstrativo que diz ter extraído da própria escrita fiscal do deficiente, em que diz ter utilizado para amparar a autuação.

Consigna que o sujeito passivo afirma que houve erro deste auditor no levantamento fiscal, todavia diz que o equívoco foi inteiramente do Impugnante, uma vez que é evidente que a apuração dos valores do imposto se deu forma errada, contrariando as regras regulamentares de escrituração e apuração constituindo débito declarado, que deve ser pago conforme lançado no livro de apuração como imposto a recolher.

Diz que foi lançado erradamente o valor da dedução, no percentual de 80% e não 90%, e (2) do valor apurado no livro RAICMS, pagou uma parcela como imposto normal e outra como parcela incentivada, quando todo o valor ali indicado deveria ter sido pago como ICMS Normal (ainda que apurado erradamente).

Observa que o contribuinte não obedeceu às regras de apuração do imposto, quando o procedimento correto era aplicar a dedução de 90% do SDPI (parcela incentivada e que seria paga na data própria com os descontos do desenvolve, a depender da data de recolhimento) e recolher imediatamente o valor de 10% da parcela não incentivada.

Aduz que o erro, sem dúvida foi do autuado, que apurou a maior, devendo proceder a reconstituição da apuração, e solicitar restituição do valor excedente, desde que o presente auto seja devidamente pago.

Diz concluir então, com relação à esta infração 1, que a apuração confusa e equivocada do contribuinte não resultou no recolhimento a menor da parcela não incentivada, como fez parecer o seu método de apuração, mas que o valor apurado é que foi lançado a maior.

Neste sentido, diz que, diante da melhor compreensão do que ocorreu, entende que não cabe a perda do benefício nos meses relacionados, porém entendo também que as diferenças em relação aos valores apurados e lançados no livro de apuração devam ser recolhidas.

Quanto à infração 02, que se refere à apuração propriamente do benefício do Desenvolve, diz ter observado que, induzido ao erro pela confusa apuração do autuado, aplicou a dedução de 80%, gerando os valores que constam da planilha de fls. 06. Após correção do percentual de dedução, os valores foram reduzidos conforme nova planilha que anexa à fl. 111 dos autos.

Salienta que, com relação aos créditos do CIAP, estes não podem ser considerados como Créditos Não Vinculados ao Projeto aprovado (CNVP), pela simples razão de que se referem a bens do ativo imobilizado relacionados com o processo produtivo da empresa, do contrário não ensejariam créditos.

Assim sendo, diz que se participam do processo produtivo, consequentemente estão vinculados ao projeto aprovado. Destaca então a equação para aplicação do benefício do Desenvolve, que é:

SDPI - SAM - DNPV + CNVP. Daí, afirmar não ter sido considerados como não vinculados (CNVP) os créditos do CIAP, por serem vinculados à produção do estabelecimento, bem como a parcela de R\$13,50 de outros débitos.

Às fls. 117/129, volta o defensor manifestar nos autos, ao ser dado ciência da Informação Fiscal de fls. 107/109 produzidas pelos autuantes, como anteriormente relatada.

Após replicar todos os argumentos de defesa original, traz agora, como fato novo, considerações sobre a manifestação dos autuantes em relação ao percentual da parcela dilatada, que se relaciona, mais especificamente com a infração 1, bem assim considerações sobre os valores glosados pelo autuante, que deram origem as diferenças apontadas na infração 2 dos autos, que dizem respeito a créditos do CIAP e outros débitos.

Ao final, reitera a Impugnante o pedido da peça impugnatória original para que seja integralmente cancelado o Auto de Infração lavrado.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, o qual exerceu o contribuinte seu direito de defesa com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS decorrente de obrigação principal, no montante de R\$70.951,08, relativo a duas irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, sendo todas as duas impugnadas. A infração 1 diz respeito a exigência do valor de R\$67.009,97, relativo a ICMS recolhido a menor, por perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa Desenvolve, dado o recolhimento parcial da parcela não incentivada do ICMS; a infração 2, diz respeito, também, a recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$3.941,11, todavia pela acusação de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo citado programa de incentivo, todas com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96, c/c os artigos 4º e 18 do Decreto nº 8.205/02, isso em relação à infração 1, e os artigos 2º e 3º, em relação à infração 2, com multas de 60%, para as duas infrações, tipificadas no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Como destacado em sem sede de defesa pelo sujeito passivo, relativamente ao item 1 do Auto de Infração em tela, alega a Fiscalização que teria, deixado de recolher, no prazo regulamentar, parte da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, nos termos da legislação do Programa Desenvolve, regulamentado pelo Decreto nº 8.205/02, e instituído através da Lei nº 7.980, de 12/12/2001.

Em razão do descumprimento deste dever, diz que a Fiscalização entendeu que teria violado os artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96, bem como os artigos 4º e 18 do Decreto nº 8.205/02, glosando proporcionalmente a parcela dilatada, pela defensora, nos percentuais do imposto relativo a parte da parcela do ICMS não sujeita à dilação, que deixara de recolher no prazo regulamentar, aplicando, por consequência, a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, ou seja o percentual de 60% sobre o valor do imposto supostamente devido.

Cabe, então, destacar o art. 18 do Decreto nº 8.205/02, com redação à época dos fatos geradores:

Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês. (Grifos acrescidos)

Neste contexto, compulsando as peças que compõem a autuação, vê-se que o embasamento do item 1 da autuação, está fundamentado nos demonstrativos de fls. 5 a 6 dos autos. Assim,

analisando tais demonstrativos, bem como os termos da defesa e os destaques desenvolvidos pelos autuantes, em sede de Informação Fiscal, tem-se que a origem do imposto lançado neste item 1 da autuação, decorre do percentual de 80% sobre o Saldo Devedor Passivo de Incentivo (SDPI), aplicado pela Fiscalização no levantamento fiscal, quando a defendant utilizou o percentual de 90%, sob a perspectiva de que a resolução autorizava este percentual.

Observo, na forma das documentações acostadas aos autos, de que a Impugnante detém o direito, de fato, de pagar 90% do saldo devedor mensal do ICMS de forma dilatada em 72 meses, nos termos da Resolução nº 82/2011, que retificou a Resolução nº 12/2005, alterando o enquadramento do benefício para a “*Classe I*” integrante do Anexo I, do Decreto nº 8.205/2002, não havendo, portanto, qualquer embasamento legal para a aplicação do percentual de 80% sobre o saldo devedor, como indevidamente fizeram os autuantes na ação fiscal.

Aliás, em sede Informação Fiscal os autuantes admitem o equívoco cometido de aplicar 80% sobre o Saldo Devedor Passivo de Incentivo (SDPI), e não de 90%, como assim está estabelecido na Resolução nº 82/2011, vigente à época dos fatos, que habilitava a REICHHOLD DO BRASIL LTDA, empresa autuada, aos benefícios do Programa Desenvolve.

Também, vê-se demonstrativo desenvolvido pela defendant, que faz parte integrante do texto da manifestação de defesa às fls. 19/20 dos autos, em que apresenta a forma de apuração do ICMS com os benefícios do Programa Desenvolve nos meses objeto da autuação fiscal, ou seja, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2016, que entende serem os devidos para a situação posta, demonstrando que os valores da parte da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, nos termos da legislação do Programa Desenvolve, foram os devidamente recolhidos.

Itens	Período de Apuração		
	Jan/2016	Fev/2016	Mar/2016
(1) SDPI extraído da manifestação de defesa (fls. 19 a 20)	83.767,67	66.016,09	98.655,24
(2) 90% ICMS Desenvolve (dilação 72 m) – Cod Rec. 2167	75.390,90	59.414,48	88.789,72
(3) 10% ICMS Normal - Cod. Rec 0806	8.376,77	6.601,61	9.965,52
(4) Outras operações – Cod. Rec. 0806	159,50	944,25	42.250,50
(5=3+4) ICMS Normal a Recolher (Cod.0806)	8.536,27	7.545,86	52.116,02
(7) DAE Recolhido-Cod. 0806 (fls. 71, 75 e 76)	8.536,27	7.545,86	52.116,02
(8) DAE Recolhido - Cod 2167 (fls.72, 74 e 78) – 90% do item 2	7.539,09	5.941,45	8.878,97
(9=7+8) ICMS Recolhido	16.075,36	13.487,31	60.995,00

Neste contexto, extraíndo informações desse demonstrativo da defesa, de fls. 19/20, desenvolvi o quadro abaixo que demonstra bem a situação de mérito do item 1 da autuação em análise.

Então, os valores que os autuantes identificam no demonstrativo de cálculo do item 1 da autuação, como diferença de recolhimento do ICMS Normal correspondente aos valores de R\$7.539,09, R\$5.941,45 e R\$8.878,98, e que por isso imputaram a acusação de perda do benefício fiscal em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa Desenvolve (art. 18), relacionam, na forma indicada acima, que se tratam da parcela de 90% do ICMS postergada para pagamento em 72 meses, com o Código de Receita 2167, em que o defendant, aproveitando a benesse da disposição do incentivo do programa, efetuou o pagamento com o desconto (“*rebate*”) de 90% na forma da Tabela I “*Classe I*”, do Decreto nº 8.205/2002, que regulamenta o programa, a qual o defendant encontra-se posicionado nos termos da Resolução nº 82/2011, que o habilita ao Desenvolve, à época dos fatos.

Na realidade, o que se observa do demonstrativo de cálculo de apuração do débito relacionado ao item 1 da autuação, associado as considerações de defesa, com as documentações probantes acostadas aos autos, é de que, diversamente da equivocada premissa firmada pela Fiscalização, os valores relativos ao ICMS normal devidos, referente aos períodos de janeiro, fevereiro e março, objeto da autuação, foram recolhidos pela Impugnante em 10/02/2016 (fl.71), 09/03/2016 (fl. 75) e 11/04/2016 (fl. 76), ou seja, dentro do prazo regulamentar, que autoriza a usufruir do benefício fiscal do desenvolve, como assim foi deliberado na Resolução nº 082/2011, vigente à época dos fatos geradores.

Aliás, nesse sentido, com as considerações de defesa, a Fiscalização, através da Informação Fiscal produzida pelo Auditor Fiscal Helio Silva Damasceno, admite o equívoco cometido com a imputação do item 1 do Auto de Infração em tela, ao apresentar o novo demonstrativo de débito (fl. 110) deste item da autuação, com o valor da coluna “*benefício estornado*” zerado, em que no demonstrativo original apresentava os valores de R\$31.821,43, R\$23.556,02 e R\$11.632,52, que se relacionava aos valores imputados como recolhimento a menor do ICMS normal por perda do direito do benefício em relação a parcela incentivada do Programa Desenvolve para as datas de ocorrência 31/01/2016, 29/02/2016 e 31/03/2016, respectivamente.

Em sendo assim, vejo, então, restar elidida a imputação do item 1 do Auto de Infração em tela. Infração 1 insubstancial.

Por outro lado, o item 2 do Auto de Infração em tela, como destacado na defesa, pelo sujeito passivo, alega a Fiscalização que teria, a Impugnante, recolhido a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor sujeito à dilação de prazo prevista pelo Programa “Desenvolve”.

Para justificar esta acusação, a Fiscalização elaborou demonstrativo denominado “*Apuração do ICMS com Benefício do Desenvolve – 2016*”, acostado à fl. 6 dos autos, cujo o mesmo foi retificado em sede de Informação Fiscal, com ajuntada de novo demonstrativo à fl. 111 do presente PAF.

O demonstrativo de fl. 6 apontava, originalmente, débitos de ICMS por erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve nos montantes de R\$837,67, R\$1.451,47 e R\$1.651,97, relativo às datas de ocorrências de 31/01/2016, 29/02/2016 e 31/03/2016, respectivamente, conforme se pode comprovar no quadro indicativo dos débitos lançados do item 2 da autuação às fls. 1 e 2 dos autos.

Em sede de Informação Fiscal, ao manifestar sobre os destaques deste item 2 da autuação pelo sujeito passivo na defesa, além de destacar, os autuantes, que foram “*induzido ao erro pela confusa apuração do autuado*” aplicaram o percentual de 80% sobre o SDPI, quando o correto seria 90% sobre o SDPI, para determinação da parcela incentivada, onde, associado a entendimentos outros diversos do defendente, gerou valores de débitos de ICMS por erro na apuração do incentivo fiscal, que constam do demonstrativo de fl. 6 dos autos, destacado no parágrafo anterior.

Todavia, com a correção do percentual de 80% sobre o SDPI, para o percentual de 90% sobre o SDPI, desenvolveram novo demonstrativo que aponta débito para este item 2 da autuação nos valores de apenas R\$890,22 e R\$748,61, para as datas de ocorrência de 29/02/2016 e 31/03/2016, não apontando qualquer débito, por erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve, para a data de ocorrência de 31/01/2016, conforme se pode verificar da planilha de fl. 111-v dos autos.

Neste contexto, mesmo sendo arguido em sede de defesa, pontualmente, sobre o que estaria levando a Fiscalização identificar os débitos apontados para este item 2 da autuação, ou seja, não só o erro da autuação em ter considerado o percentual errôneo de 80% sobre o SDPI, para identificar a parcela passível de fruição do benefício do Programa Desenvolve, o autuado trouxe a lume erros de procedimentos no tratamento de dois produtos objeto do livro CIAP, relativo às NF-e 452 e 453 (fl. 32), bem como aspecto relacionado a débito de ajuste na sua escrita fiscal, relativo ao valor de R\$13,50 (fl. 33), com documentos probantes acostados aos Autos, que diz impactar na apuração do débito, em que, fazendo as correções apontadas, à luz do entendimento da defesa, não se encontra erro na apuração do benefício fiscal do Programa Desenvolve.

Sobre tais ocorrências de erros, os autuantes, exceto quanto ao manifestadamente assumido, na Informação Fiscal, de utilização do percentual de 80% sobre o SDPI e não o percentual correto de 90% sobre SDPI para encontrar a parcela do ICMS postergada para pagamento em 72 meses, trazem a informação de que as diferenças remanescentes apontadas no demonstrativo de fl. 111-v para o item 2 da autuação estão relacionadas ao fato da empresa ter considerados como não vinculados ao projeto aprovado os valores relativos ao CIAP e ao lançamento como outros débito de R\$13,50. Aliás, sobre o valor de R\$13,50, dizem que este valor foi lançado com “outros débitos”, referente a

baixa de estoque do produto “hidroquinona”, e portanto, vinculado à produção do estabelecimento, não podendo ser considerado como DNVP, sem qualquer outra explicação.

Compulsando o demonstrativo de débito de fl. 111-v, não vejo qualquer indicativo de que as diferenças remanescentes apontadas de R\$890 e R\$748,61, para as datas de ocorrências de 29/02/2016 e 31/03/2016, respectivamente, possa relacionar com as duas motivações justificadas pela Fiscalização para manter esse saldo remanescente do item 2 da autuação.

Ademais, vê-se no demonstrativo de débito de fl. 111-v, os valores de R\$8.436,09 e R\$52.864,63 como parcela não incentivada, onde os valores que a Fiscalização aponta no citado demonstrativo de SDPI, são de R\$65.026,95 e R\$97.823,46 para os meses de fevereiro e março de 2016, respectivamente, em que, aplicando o percentual de 90% sobre SDPI de postergação do ICMS, daria os valores de parcela do ICMS não postergado, ou seja, de ICMS não incentivado de R\$6.502,70 (R\$65.026,95 - R\$58.524,26) e R\$9.782,35 (R\$897.823,46 – R\$88.041,1), bem diferentes dos valores antes citados encontrados pela Fiscalização.

Neste contexto, acolho, portanto, o pedido de cancelamento deste item 2 da autuação, por inexistência de esclarecimentos quanto às motivações que levaram manutenção da autuação, vez que este item 2 da autuação, tem uma relação direta com o item 1, que foi totalmente elidida pelo reconhecimento de erro cometido pela Fiscalização no procedimento da ação fiscal. Vê-se, então, em relação ao item 2 da autuação, que os autuantes não conseguem demonstrar como se apurou os valores das exigências remanescentes mantidas na autuação.

Como destacado anteriormente, a Fiscalização aponta valores no demonstrativo de débito da autuação relacionada ao item 2, que não reflete a descrição do “texto” apontado no demonstrativo. É nulo, portanto, o procedimento fiscal que implique cerceamento do direito de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração arguida.

Vejo que o novo demonstrativo (fl. 111-v) apresenta imprecisão nos elementos constitutivos do débito remanescente apontado. Logo, com base no art. 18, inciso IV do RPAF/99, declaro nulo o item 2 da autuação imputada no presente Auto de Infração.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087461.0002/18-4**, lavrado contra **REICHHOLD DO BRASIL LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA