

PROCESSO - A. I. Nº 298958.3004/16-4
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0079-01/19
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/03/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0005-02/20

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Autuado afastou a autuação ao comprovar, por meio de elementos hábeis de prova, que não houve recolhimento a menos do imposto. Mantida a decisão de primeira instância, que julgara insubsistente a infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) em face do Acórdão nº 0079-01/19, de sua própria lavra, que concluiu pela total Improcedência da autuação ao reconhecer que o Autuado obteve êxito em demonstrar que calculara corretamente o ICMS devido no âmbito do Programa Desenvolve, durante períodos salteados ao longo dos exercícios de 2014 e 2015.

Com isso, o Autuado, ora Recorrido, viu-se desonerado ao tempo da prolação da decisão do montante de R\$1.993.455,70 (fl. 371).

A única acusação de que cuida o Auto de Infração foi a seguinte:

Infração 01 - 03.08.04. Recolheu a menor o ICMS em razão de 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.

Enquadramento Legal: Artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96 c/c artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02.

Multa: Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

O cerne da lide gravita em torno do critério empreendido pela Fiscalização para acusar o Recorrido de ter calculado a menos a parcela sujeita a dilação de prazo.

Afirmou a 1ª JJF que, por meio de provas coligidas com a defesa (fls. 83 a 171) e também por meio de diligência determinada pelo órgão julgador *a quo* (fls. 179 a 349), a Recorrida conseguiu evidenciar os equívocos no cálculo da parcela mensal incentivada, como promovidos pela Fiscalização, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de recolhimento a menos do ICMS em razão de 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.

O impugnante sustenta que a autuação não merece prosperar, em face das alegações apresentadas na peça impugnatória e conforme relatado.

Apesar de o autuante na Informação Fiscal ter mantido na integralidade a autuação, contudo, sem abordar todos os aspectos da defesa, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência no sentido de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado prestasse Informação Fiscal com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação, na forma determinada pelo art. 127, § 6º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O próprio autuante cumpriu a diligência. Prestou a Informação Fiscal abrangendo os pontos aduzidos pelo impugnante e manteve na totalidade a autuação.

Passo a examinar.

É cediço que o contribuinte beneficiário do Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001 e regulamentado por meio do Decreto nº 8.205/2002 deve apurar mensalmente o valor do ICMS com prazo de recolhimento dilatado, observando as disposições da Instrução Normativa nº 27/2009.

Também é cediço que as informações atinentes ao referido Programa DESENVOLVE deverão ser registradas na Escrituração Fiscal Digital – EFD – do contribuinte, especialmente as informações:

- valor do ICMS com prazo de recolhimento dilatado;*
- valor do SDPI (saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE) apurado de acordo com a Instrução Normativa nº 27/2009;*
- piso de recolhimento devidamente atualizado fixado na Resolução que concedeu o benefício;*
- mês do efetivo pagamento do ICMS cujo prazo de recolhimento fora dilatado, com indicação do mês e ano de referência do imposto.*

No presente caso, verifica-se que a lide decorre basicamente da divergência entre os valores apurados pela Fiscalização - segundo o autuante com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD) do autuado - e os valores apontados pelo autuado na Defesa apresentada.

Assim é que, a análise da planilha elaborada pelo autuante e da planilha apresentada pelo autuado verifica-se, exemplificativamente, que no mês de janeiro de 2014 os valores divergentes se apresentam conforme abaixo:

- Planilha do autuante.*
 - CNVP – R\$289.035,60;*
 - DNVP – R\$1.079.364,02*
- Planilha do autuado.*
 - CNVP – R\$250.626,83*
 - DNVP – R\$1.147.133,97*

Conforme relatado, na sessão de julgamento realizada em 05/02/2018, o patrono do autuado ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões, afirmou que os valores constantes da EFD da empresa são aqueles apontados na planilha apresentada na Defesa inicial e não os valores apontados na planilha elaborada pela Fiscalização.

Alegou, ainda, desconhecer a origem da divergência dos valores apurados pelo autuante, no tocante ao CNVP e DNVP, já que não fora cientificado da Informação Fiscal prestada pelo autuante.

Em face da controvérsia estabelecida, esta Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão, deliberou pela conversão do feito em diligência à IFEP/NORTE, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado identificasse as mercadorias e os respectivos documentos fiscais, com CFOPs que compuseram os valores referentes aos créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado - CNVP – e aos débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado – DNVP – apurados no trabalho fiscal.

O próprio autuante cumprindo a diligência (fls. 277/278) registra que colacionou um CD contendo a identificação das mercadorias e os respectivos documentos fiscais, com CFOP, que compuseram os valores referentes aos créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.

O autuado, cientificado do resultado da diligência, se manifestou (fls. 285 a 297).

Diz que o autuante com intuito de comprovar a composição dos DNVP e CNVP utilizados quando da elaboração da planilha que embasou a autuação fiscal apresentou: (i) Planilhas demonstrando todas as entradas por CFOP não incentivado relativos ao período de janeiro, março, abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano de 2014 e fevereiro, março, junho, agosto do ano 2015; e (ii) Planilhas demonstrando todas as saídas por CFOP não incentivado, relativos ao período de janeiro, março, abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano de 2014 e fevereiro, março, junho, agosto do ano 2015.

Alega o impugnante que realizando um comparativo entre os valores de CNVP destacados pela Fiscalização na planilha apresentada, juntamente com a planilha que embasou a autuação fiscal, é possível verificar que os valores são completamente diferentes, o que reforça a inconsistência dos cálculos apresentados pela Fiscalização para lavratura do Auto de Infração.

A título de exemplo, diz que na planilha elaborada pelo autuante “Entrada por CFOP não incentivado – 2014”, consta no mês de março de 2014 o valor de R\$291.870,47.

Já na planilha apresentada pela Fiscalização no momento da autuação para cobrança de suposto débito de ICMS é possível perceber que a Fiscalização utilizou para o período de março de 2014 o valor de CNVP no montante de R\$289.035,60.

Alega que realizando um comparativo de todos os meses, em que o ICMS é exigido, verificou que o único mês

em que os valores estão iguais refere-se ao período de março de 2014, conforme tabela que apresenta.

De fato, assiste razão ao autuado. As planilhas elaboradas pelo autuante apresentam valores díspares, à exceção do mês de março de 2014.

Verifica-se que na planilha originariamente elaborada pelo autuante os valores apontados como CNVP são diferentes dos valores apontados na planilha apresentada no cumprimento da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, sendo que, no mês de dezembro de 2014 existe o agravante de constar 0 (zero) na planilha original e o valor de R\$290.576,91 na planilha da diligência. A título ilustrativo vale reproduzir abaixo, o quadro comparativo apresentado pelo impugnante referente às mencionadas planilhas.

Do mesmo modo, verifica-se que assiste razão ao impugnante quando alega que a mesma situação ocorrida quanto ao CNVP também ocorreu com o DNVP, conforme o quadro comparativo abaixo reproduzido:

O impugnante alega que inconsistências dessas informações tornaram a sua análise impossível de ser realizada, haja vista que não sabe qual valor deve ser considerado como apurado pela Fiscalização, se os valores constantes na planilha apresentada no Auto de Infração ou os valores apresentados quando do cumprimento da diligência.

Alega que se fossem considerados esses valores apresentados pela Fiscalização seria uma evidente mudança de critério jurídico da autuação o que é vedado pelo artigo 146 do CTN.

A meu ver, as inconsistências e divergências existentes no levantamento levado a efeito pela Fiscalização conduziriam a nulidade do Auto de Infração, haja vista a incerteza, insegurança do lançamento, e até mesmo por cerceamento do direito de defesa pela dificuldade aduzida pelo impugnante para identificar os valores corretos apurados pela Fiscalização.

A repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme disposto no artigo 21 do RPAF/BA/99, seria aplicável ao presente caso.

Entretanto, deixo de declarar a nulidade da autuação, haja vista que, no mérito, o Auto de Infração é improcedente, cabendo, no caso, a observância do disposto no parágrafo único do artigo 155 do mesmo RPAF/BA/99, no sentido de que, quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

O Auto de Infração é improcedente porque, efetivamente, assiste razão ao impugnante quando apresenta quadro comparativo apontando as inconsistências dos cálculos apresentados pela Fiscalização e as suas apurações de DNVP e CNVP, conforme planilha denominada “resumo” constante no CD anexo (doc. 02).

As alegações defensivas abaixo sintetizadas, devidamente analisadas por esta Junta de Julgamento Fiscal, confirmam a insubsistência da autuação:

- a Fiscalização em sua apuração do DNVP referente ao mês de janeiro de 2014, apurou o montante de R\$1.079.364,02 enquanto a empresa apurou o montante de R\$1.147.133,97;*
- isso se deve ao fato de que a Fiscalização com base na Instrução Normativa SAT nº 27/2009 entendeu que os CFOPs 5401 e 6401 não deveriam ter sido considerados no montante de débitos não vinculados ao projeto (DNVP);*
- analisando a composição das Notas Fiscais de janeiro de 2014 constantes na planilha denominada “2014 - 01” também anexada ao CD (doc. 02), é possível verificar que o valor de R\$5.689,82, referente ao CFOP 5401 refere-se à venda de produtos de terceiros, ou seja, são produtos não fabricados pela empresa e, desse modo, não são vinculados ao projeto, razão pela qual deveriam somar nos DNVP;*
- na verdade, ocorreu um equívoco no CFOP destacado nas notas fiscais, uma vez que nas notas fiscais as mercadorias constaram com o CFOP 5401, quando o correto seria o CFOP 5403;*
- demonstrando que se trata de mero equívoco no CFOP, apresenta na planilha denominada “2014 - 01” do CD (doc. 02), a relação de todas as Notas Fiscais que compuseram o valor de R\$5.689,82;*
- o mesmo ocorreu, também, com o CFOP 6401 em que a Fiscalização entendeu que estes débitos seriam vinculados ao projeto nos termos da Instrução Normativa SAT nº 27 de 2009 e não os acrescentou no DNVP;*
- realizando uma análise detida das notas fiscais que compuseram o montante de R\$15.505,88 é possível verificar que as operações referem-se a venda de produtos de terceiros “Kaiser Radler Lata 350 ML”;*
- nesse caso, da mesma forma que o anterior, houve um equívoco no preenchimento do CFOP que constou como 6401, quando o correto seria o CFOP 6403;*
- por se tratar também de débitos não vinculados ao projeto (DNVP) estes deveriam ter sido considerados no somatório do DNVP e não foram considerados pelo autuante, ocasionando uma apuração inferior ao que foi apurado pela empresa;*

- em relação ao valor apurado do CNVP é possível verificar na planilha denominada “resumo” do CD (doc. 02), que a Fiscalização apurou o montante de R\$289.035,60 enquanto que a empresa apurou o montante de R\$250.626,83. Ou seja, há uma diferença de R\$38.408,77 entre o cálculo apurado pela Fiscalização e o cálculo apurado pela empresa;
- essa diferença existente se dá pelo fato de que a Fiscalização entendeu que todas as operações realizadas com o CFOP 1653 se referem a créditos não vinculados ao projeto (CNVP), contudo, analisando as Notas Fiscais que compõe o montante de R\$38.408,77, não considerado pela empresa como CNVP, no mês de janeiro de 2014, constante na planilha denominada “2014 - 01” do CD (doc. 02) é possível verificar que se trata de aquisições de “GÁS NATURAL” e “GÁS GLP” que são utilizados na produção pela empresa;
- considerando que esses insumos são utilizados na produção da empresa devem ser considerados como créditos referentes a operações vinculadas ao projeto (CNVP);
- a maior prova de que são vinculados ao projeto e não deveriam ter sido incluídos pela Fiscalização no cálculo do CNVP é o fato de que a empresa foi autuada pela Fiscalização do Estado da Bahia, por meio do Auto de Infração nº 279691.0011/13-3, por ter expurgado os créditos de gás natural e gás GLP do rol dos créditos referente a operações e prestações vinculados aos produtos;
- a própria Fiscalização entende que o Gás Natural e o Gás GLP são vinculados ao projeto, não deveria ter incluído estes valores nos créditos não vinculados ao projeto (CNVP);
- os equívocos exemplificados acima no mês de janeiro de 2014, concernentes à apuração do DNVP e CNVP, ocorreram em todos os meses de 2014 e 2015 em que a Fiscalização exige suposta diferença de ICMS não recolhido, conforme pode ser comprovado da análise da planilha denominada “resumo” constante no CD (doc. 02);
- muito embora existam estes equívocos nos cálculos da Fiscalização, a empresa em seus cálculos efetuou uma apuração muito mais conservadora do que a própria Fiscalização, pois a parcela incentivada na sua apuração foi sempre menor do que a parcela encontrada pela Fiscalização;
- em vez desse estranho fato representar um indício de que os cálculos elaborados poderiam merecer reparos, a Fiscalização simplesmente optou por desconsiderar o ICMS recolhido a título de FECOP e constituiu crédito tributário indevido;
- no intuito de comprovar que os pagamentos foram devidamente efetuados nos exatos valores constantes na sua planilha comparativa (doc. 04 da impugnação), a empresa apresentou na impugnação além dos comprovantes de pagamentos de ICMS de todos os meses dos anos de 2014 e 2015, os Demonstrativos de Pagamentos dos anos de 2014 e 2015 emitidos pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (doc. 05 da impugnação);
- pela simples análise dos documentos apresentados, é possível comprovar que no mês de janeiro de 2015 a soma dos DAEs recolhidos pela empresa, perfaz exatamente a quantia que apurou no valor de R\$1.501.045,91, conforme demonstrativo que apresenta;
- esse fato é facilmente verificado em todos os meses dos anos de 2014 e 2015;
- tendo em vista a comprovação de que os cálculos apresentados pela Fiscalização compreendem diversos equívocos e que não houve recolhimento a menos de ICMS em razão de erro na determinação do valor do ICMS, o presente Auto de Infração merece ser julgado integralmente improcedente.

Diante do exposto, a autuação é insubsistente.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 19/12/2019, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei à Sra. Secretária que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 23/01/2020, para julgamento.

VOTO

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.629, de 9.7.1999 em sua atual redação – RPAF/99), por isso dele conheço.

A lide demanda avaliar se, efetivamente, restou evidenciado o equívoco da Fiscalização no cálculo da parcela de ICMS sujeita à dilação; e se o Recorrido efetivamente demonstrou, de modo consistente, ter calculado corretamente o ICMS no âmbito do Desenvolve, para que efetivamente julgue-se pela improcedência do Auto de Infração, ou pela sua nulidade, ou eventualmente se

restaure o Auto de Infração.

Adianto-me para afirmar que a decisão da 1ª JFJ a mim parece perfeita, clara e concludente, e não merece reforma. O julgamento deve ser mantido. Senão, vejamos.

É incontroverso que há valores divergentes entre o resultado do levantamento operado pela Fiscalização, quando da lavratura do auto de infração; e os valores apresentados pelo mesmo Autuante ao finalizar a diligência fiscal determinada pela 1ª JFJ, o que já indicaria equívoco em seus critérios. De resto, quando os valores que, segundo a Fiscalização, teriam sido extraídos da EFD do contribuinte não se compatibilizariam com os valores indicados na dita EFD – como constatou-se em sessão de julgamento – já seriam, a meu ver, causa de acolhimento da nulidade à luz da teoria dos motivos determinantes.

Contudo, o que restou mais convincente foi a identificação do próprio erro de critério do Autuante por parte do órgão julgador *a quo*, de modo que as planilhas elaboradas pelo Recorrido foram havidas como corretas e consistentes.

Em primeiro lugar, e em observância ao princípio da verdade material, foi reconhecido erro do sujeito passivo na indicação do CFOP de certas operações (o que induziria o erro da Fiscalização), operações de comercialização de produtos aparentemente produzidos pelo Recorrente (segundo o CFOP imputado – CFOP 5401), mas que claramente se referiam a produtos de terceiros (CFOP 5403). É cediço que as operações com mercadorias produzidas por terceiros não são incentivadas no âmbito do Desenvolve, e, a despeito do código fiscal equivocado, foram devidamente computadas como “débitos não vinculados ao projeto” (DNVP).

Equívoco semelhante ocorreu, segundo apurado pela 1ª JFJ, quando da aquisição de “gás natural” e “GLP” (insumos utilizados na produção da empresa Recorrida): apesar do CFOP adotado (1653), não poderia ter sido havido pela Fiscalização como “crédito não vinculado ao projeto” (CNVP), pois, por estar vinculada à produção, necessariamente estaria relacionada ao projeto.

De resto, assim como a 1ª JFJ, cotejei as planilhas e constatei que a empresa efetivamente apurou o ICMS incentivado de modo mais conservador do que o próprio fisco, obtendo parcelas incentivadas menores do que aquelas encontradas pela Fiscalização. Faltou razoabilidade, com a devida licença, desconsiderar-se um cálculo em tese menos favorável ao contribuinte (e mais favorável ao Estado), para encontrar-se motivo para a constituição de crédito tributário por meio da autuação.

Enfim, nada tenho a opor ao julgamento empreendido pela 1ª JFJ.

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298958.3004/16-4** lavrado contra **CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS