

**PROCESSO** - A. I. N° 207140.0002/16-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.  
**RECORRIDOS** - JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0198-03/17  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 07/04/2020

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0069-12/20**

**EMENTA:** ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. Nos casos em que há mais de uma resolução ativa, deve ser observado o procedimento estabelecido na Instrução Normativa SAT n° 27/09, especialmente no seu item 7.2 e seus desdobramentos e no seu item 8. Infração insubstancial. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. Infração subsistente em parte. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. O crédito fiscal relativo à entrada de café cru, decorrente das operações interestaduais, somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, na forma estabelecida na legislação deste Estado, o que não foi comprovado nos autos. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. SEM A CORRESPONDENTE IMPRESSÃO DE CUPOM FISCAL. O procedimento foi conduzido com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, restando configurado que o lançamento é nulo. Rejeitada a preliminar de nulidade quanto à infração 01. Acatada a alegação de decadência. Recurso de Ofício **NÃO PROVADO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVADO**. Decisão por maioria em relação à infração 3.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/12/2016, no valor de R\$1.168.870,24, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 03.08.05 - Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento de ICMS relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, nos meses de janeiro a junho, agosto e outubro a dezembro de 2011, janeiro e abril a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013 e 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$619.135,74, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, IV, "j", da Lei n° 7.014/96. Infração foi julgada procedente em parte, em razão da redução da multa aplicada, e é objeto dos Recursos de Ofício e Voluntário.*

Consta que o Autuado considerou, indevidamente, as operações relativas ao consumo de energia elétrica e combustíveis (GNV), utilizados na industrialização do café crú, como não vinculadas ao projeto aprovado pelo Conselho do DESENVOLVE, resultando em ICMS normal recolhido a menor do que o devido.

Infração 02 - 06.05.01 - Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a março e junho a dezembro de 2011, janeiro e fevereiro de 2012, maio a agosto e outubro de 2013 e janeiro, março, abril, julho, setembro e outubro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$69.272,00, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 03 - 01.02.42 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de março e abril de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$94.387,10, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que o Autuado deixou de apresentar o documento comprovante da arrecadação do ICMS de emissão obrigatória do produtor situado em outra unidade da Federação, cujo pagamento deve ser efetuado antes da realização das operações interestaduais com café cru.

Infração 04 - 07.09.03 - Deixou de proceder a retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de abril e junho a outubro de 2011, fevereiro, abril, maio e outubro de 2012 e fevereiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$386.075,40, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada nula e é objeto do Recurso de Ofício.

A 3ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0198-03/17 (fls. 276 a 294), com base no voto do Relator a seguir transscrito:

“Inicialmente, observo que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defensor alegou que o presente auto de infração deve ser anulado em razão da falta de fundamento jurídico para exigência do crédito tributário consubstanciado na Infração 01. Disse que a mencionada Infração é nula por não conter a indicação do fundamento jurídico que autorize o Fisco a concluir que o Impugnante considerou, indevidamente, como não vinculadas ao projeto aprovado pelo Conselho do Desenvolve as operações relativas ao consumo de energia elétrica e combustíveis utilizados na fabricação do café cru.

Afirmou que se verifica da leitura do auto de infração, que nenhum dos dispositivos mencionados diz respeito à infração propriamente dita porque tratam tão somente das regras gerais aplicáveis ao Programa Desenvolve. Foram indicados pelo auditor fiscal como infringidos o art. 1º do Decreto nº 8.205/2002 e os arts. 37 e 38 da Lei nº 7.014/96. Entende que a ausência de indicação precisa da hipótese legal caracteriza cerceamento ao direito de defesa e, inclusive, impede que o Impugnante se defenda da acusação imputada.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o texto e dispositivos legais constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo para pagamento de ICMS relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

De acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, foi efetuada Auditoria do Incentivo Fiscal do Programa Desenvolve, apurando-se os valores relativos às operações vinculadas e não vinculadas ao projeto e os correspondentes saldos e ICMS a recolher. Os fatos foram descritos de forma compreensível, foram elaborados os mencionados demonstrativos, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foram fornecidas as cópias do levantamento fiscal.

Vale ressaltar que não haveria necessidade de se decidir pela nulidade se fossem constatados erros decorrentes de cálculos, haja vista que tais equívocos seriam passíveis de correção mediante diligência fiscal. Por outro lado, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal.

Entendo que deve ser superada a alegação defensiva e não se decretar a nulidade da autuação, haja vista que não foi constatado qualquer prejuízo à defesa. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Fica rejeitado o pedido de nulidade quanto à infração 01.

*O defensor alegou que uma parcela do débito apurado no ano de 2011 deve ser julgada improcedente diante da extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.*

*Disse que no demonstrativo do débito fiscal ora combatido, uma parcela das operações descritas ocorreu nos meses de janeiro a novembro de 2011, de modo que a autoridade fiscal somente poderia constituir eventual crédito tributário até os meses respectivos de janeiro a novembro de 2016. Tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 30/12/2016, entende ser indubitável a caracterização da decadência parcial quanto às operações ocorridas até novembro de 2016, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.*

*Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.*

*O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.*

*Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

*O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.*

*A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:*

1. *Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.*
2. *Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.*
3. *Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.*
4. *Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.*
5. *Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.*

*Considerando que no presente PAF houve levantamento fiscal apurando-se imposto não declarado e não pago ou diferença entre o declarado, o devido e o recolhido, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, e neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.*

*No presente processo, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2011 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2016. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 27/12/2016, tendo como data de ciência 30/12/2016, nestas datas, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.*

*Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defensor qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.*

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo para pagamento de ICMS relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, nos meses de janeiro a junho, agosto, outubro a dezembro de 2011; e janeiro de 2012 a dezembro de 2014.

O autuante esclareceu que o defensor, por meio da Resolução nº 67/2011, foi autorizado à dilação do prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Informou que o saldo devedor passível da dilação prevista no incentivo em análise é o resultado do confronto dos débitos fiscais e dos créditos fiscais relativos às operações próprias vinculadas ao projeto aprovado pelo Conselho do programa. Na composição dos insumos aplicados à produção beneficiada incluem-se o consumo de energia elétrica e aquisição de combustíveis, uma vez que ambos são utilizados na torrefação do café cru, e a Instrução Normativa nº 27/2009, elucidou a constituição do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Desenvolve que deverá ser apurado pela fórmula estabelecida na mencionada Portaria.

O defensor alegou que o auditor fiscal entendeu que os valores referentes ao consumo de energia elétrica e aos combustíveis não foram incluídos, indevidamente, no cálculo do ICMS apurado com os benefícios do Programa Desenvolve e, considerando que tal procedimento tem reflexo na apuração do ICMS calculado sem a utilização do referido benefício (ICMS Normal), o imposto apurado sob a sistemática de recolhimento do ICMS Normal foi recolhido em montante inferior ao devido.

Afirmou que a exclusão do montante referente à energia elétrica e combustíveis do cálculo do ICMS apurado com base no Programa Desenvolve também implicou recolhimento a maior de imposto em relação às operações abrangidas pelo referido benefício fiscal, o que anulou eventual recolhimento a menor do ICMS Normal, tal como consta no auto de infração.

Observo que a Instrução Normativa 27/09, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, prevê que o mencionado saldo devedor mensal será apurado utilizando a seguinte fórmula: Saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE é igual ao saldo apurado no mês, menos os débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado, mais os créditos fiscais não vinculados ao projeto.

Nos demonstrativos devem ser apuradas as operações de entradas vinculadas e não vinculadas ao projeto; as operações de saídas vinculadas e não vinculadas ao projeto, e do saldo devedor mensal apurado são deduzidos os valores relativos aos débitos não vinculados e somados os valores correspondentes aos créditos fiscais não incentivados.

Conforme esclarecimentos do autuante, na composição dos insumos aplicados à produção beneficiada incluem-se o consumo de energia elétrica e aquisição de combustíveis, uma vez que ambos são utilizados na torrefação do café cru.

Neste caso, se o levantamento fiscal encontra-se de acordo com a fórmula estabelecida na referida Instrução Normativa, é devido o imposto apurado no levantamento fiscal, haja vista que não é aceito que o Contribuinte adote sistema próprio de apuração do imposto devido.

Quanto ao argumento defensivo de que não houve prejuízo ao Estado, concordo com o posicionamento do autuante de que ficou patente que a transferência dos créditos fiscais relativos ao consumo de energia elétrica e de aquisição de combustíveis para as operações de entradas não vinculadas ao projeto reduziu o ICMS normal naquele mesmo montante. Ficou evidenciado que o contribuinte apurou o ICMS em desacordo com a legislação do Desenvolve, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

Vale salientar que nesta fase processual não há possibilidade de a Junta de Julgamento Fiscal promover à compensação de imposto que tenha sido recolhido a mais, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação para quitação do Auto de Infração ou restituição de indébito. Mantida a exigência fiscal neste item.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a março, junho a dezembro de 2011; janeiro, fevereiro de 2012; maio a agosto e outubro de 2013; janeiro, março, abril, julho setembro e outubro de 2014.

O defensor alegou que está sujeito ao diferimento quanto ao recolhimento da diferença de alíquota de ICMS, razão pela qual não se justifica a cobrança imputada. Disse que o autuante ignorou o benefício fiscal de diferimento do ICMS previsto no artigo 2º do Decreto Estadual nº 8.205/2006, quando da apuração do crédito tributário.

Afirmou que os bens relacionados no demonstrativo anexo ao auto de infração foram destinados ao seu ativo fixo, e o valor exigido e discriminado no demonstrativo de apuração do ICMS que amparou o lançamento fica deferido para o momento posterior, devendo ser julgado improcedente.

O autuante informou que conforme consta no levantamento fiscal, os bens arrolados tratam de peças de vestuário, respiradores, pás de lixo, longarinas, portas, filtros, etc., todos considerados bens de uso e/ou consumo. Desta forma, tais bens não estão sujeitos ao deferimento do lançamento do ICMS, estabelecido no Programa Desenvolve.

Quanto às esteiras, catracas e tanques, alegados pelo defendant, são considerados peças de reposição, sendo esses itens também definidos como de uso e consumo do estabelecimento.

Na descrição da infração consta que o imposto exigido se refere à aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento. Neste caso, considerando que o levantamento fiscal não incluiu bens destinados ao ativo do estabelecimento, cujo imposto relativo à diferença de alíquota se encontrava deferido, e tendo em vista que no demonstrativo elaborado pelo autuante constam apenas bens de consumo, a exemplo de camiseta, avental, pá de lixo, calça de brim santista, conlui que é devido o imposto apurado no presente lançamento.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96).

Vale salientar que o tributo é indisponível e a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória. A autoridade administrativa dela incumbida não tem a faculdade de exercitá-la, ou não, a seu critério. É obrigada a exercitá-la sempre que no mundo fenomênico se configurar a situação na qual o lançamento é cabível. O pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas é previsto no art. 155, § 2º, VII, da Constituição Federal e no art. 4º, XV, e art. 17, XI, da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de março e abril de 2013.

O defendant alegou que o ICMS destacado nas notas fiscais foi recolhido ao Estado de Minas Gerais, ainda que com crédito do imposto, e ainda que assim não fosse, a manutenção da infração violaria o princípio constitucional da não-cumulatividade. Disse que as operações objeto do auto de infração decorrem da aquisição de mercadorias provenientes do Estado de Minas Gerais da empresa Outspan Brasil Importação e Exportação Ltda., de modo que o Impugnante se apropriou do crédito do imposto destacado nas notas fiscais nos meses de março e abril de 2013 com base no princípio da não cumulatividade.

Afirmou que o autuante glosou tais créditos de ICMS por entender que o imposto não teria sido recolhido ao Estado de origem, utilizando-se como fundamento legal do artigo 31 da Lei Estadual nº 7.014/1996 e do artigo 309 do RICMS/2012. Ao contrário do que consta na autuação, o ICMS incidente nas operações foi recolhido ao Estado de Minas Gerais pelo remetente das mercadorias, mediante utilização de crédito do imposto, conforme se observa da apuração do ICMS da Outspan Brasil Importação e Exportação Ltda. (doc. 3).

O autuante informou que o levantamento fiscal foi efetuado com base no art. 369 do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, e tendo o contribuinte adquirido CAFÉ CRU do Estado de Minas Gerais, cujas operações ocorreram desacompanhadas de documentação de arrecadação vinculada ou da guia negativa, fica vedada a utilização do crédito fiscal.

Para melhor entendimento da matéria em lide, vale reproduzir o artigo do RICMS-BA/2012, que trata da circulação de café cru.

**Art. 369.** Na circulação de café cru, em coco ou em grão, tanto nas saídas como nos recebimentos ou no simples trânsito da mercadoria pelo território deste Estado, observar-se-á o seguinte (Conv. ICMS 71/90):

**I** - nas operações interestaduais, o ICMS será pago mediante documento de arrecadação antes do início da remessa;

**II** - na hipótese de não haver imposto a recolher, a nota fiscal será acompanhada de guia negativa ou de documento de arrecadação visado pelo fisco de origem, emitido pelo remetente da mercadoria, em cujo corpo deverá constar o demonstrativo de débito e crédito fiscal, dispensado este demonstrativo na hipótese de utilização do documento de arrecadação “on-line”;

...  
**IV** - o crédito do imposto decorrente das operações interestaduais somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto que será disponibilizada através do “site” da Secretaria de Fazenda do estado remetente;

**V** - a operação interestadual oriunda do Estado de Minas Gerais será acompanhada do documento fiscal

e do documento de arrecadação vinculado àquela operação, sendo que o referido estado fornecerá, sempre que solicitado, as informações relativas à legitimidade da operação;

Conforme estabelecido nos dispositivos regulamentares acima reproduzidos, entendo que assiste razão ao autuante quando afirmou que o ICMS destacado na nota fiscal poderá ser utilizado como crédito fiscal do adquirente, decorrente das operações interestaduais, e somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto que será disponibilizada através do “site” da Secretaria de Fazenda do Estado remetente.

Considerando que o crédito do imposto decorrente das operações interestaduais somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, na forma estabelecida na legislação deste Estado, o que não foi comprovado nos autos, entendo que não há como acatar a alegação defensiva, por isso, concluo pela subsistência deste item do presente lançamento.

**Infração 04: Deixou de proceder a retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado, nos meses de abril, junho a outubro de 2011; fevereiro, abril, maio e outubro de 2012; fevereiro a dezembro de 2013.**

O autuado alegou que as empresas prestadoras de serviços de transporte estavam inscritas neste Estado na época das operações. As operações indicadas no auto de infração envolveram contribuintes do imposto, tal como comprovam os comprovantes de cadastro de contribuintes emitidos pelo SINTEGRA (doc. 4), e o autuante entendeu que houve falta de recolhimento de imposto em relação à prestação de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais efetuadas por empresa não inscrita neste Estado, conforme se constata do trecho da acusação fiscal. Se as empresas de transporte possuíssem inscrição estadual e eram contribuintes do imposto na época dos fatos, não tinha obrigação alguma de reter o ICMS devido por substituição tributária.

O autuante informou que houve equívoco na capituração desta infração. As empresas estão inscritas no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia e as prestações de serviço ocorreram de forma sucessiva. Entende que a exigência fiscal deve ser mantida porque o autuado deixou de cumprir a obrigação tributária de reter e recolher o ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária. Disse que a redação correta é a seguinte: “Deixou de proceder à retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais”.

Também informou que o enquadramento legal desta infração para a ser o seguinte “Art. 380, inciso II, combinado com o art. 382, inciso I; art. 126, inciso II e artigo 62 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97; art. 34, inciso III da Lei 7.014/96 c/c art. 98 do RICMS, publicado pelo Decreto 13.780/12. Com multa aplicada do art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei 7.014/96”.

No Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando o fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não deve apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração. Entretanto, na informação fiscal o autuante acusa o cometimento de outra infração, mudando o fulcro da autuação, apresentando outra redação e outro enquadramento legal.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, observo que tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios, considerando que a irregularidade citada pelo autuante não constou no lançamento original. Trata-se de vício insanável sem possibilidade de correção posterior.

É nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, e no presente processo ficou constatado prejuízo jurídico em que o autuado não contribuiu para a inobservância da lei. Não se trata aqui de “mera” formalidade, mas sim, aplicação do princípio da ampla defesa do contribuinte.

O Auto de Infração relativo ao lançamento de tributo precisa embasar-se em provas concretas e, no caso em exame, não foi observado o devido processo legal, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Logo, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, impõe-se sua a nulidade, com base no mencionado artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, devendo a autoridade competente decidir quanto ao novo procedimento

*fiscal para exigência do tributo devido a salvo de falhas. Infração nula.*

*Quanto à multa aplicada, o defendant alegou que na remota hipótese de ser mantida a exigência fiscal constituída em relação à Infração 01, a penalidade no percentual de 100% (cem por cento) do valor do imposto deve ser recapitulada para a alínea “f” do inciso II do artigo 42 da Lei Estadual nº 7.014/1996, que trata do percentual de 60% (sessenta por cento).*

*Afirmou que não há prova alguma de dolo, fraude ou simulação no presente caso que justifique a imposição da penalidade com base no artigo 42, IV, alínea “j”, da Lei Estadual nº 7.014/1996, razão pela qual tal penalidade, caso mantida, deve ser recapitulada para a alínea “f” do inciso II do artigo 42 da mencionada Lei.*

*Entendo que assiste razão ao defendant, considerando que não ficou caracterizado nos autos que houve dolo, simulação ou fraude, elementos subjetivos que não podem ser presumidos, devendo ficar demonstrado e comprovado. No caso em exame, o autuante, fundamentou a exigência do imposto como recolhimento a menos, e não apontou qualquer ilícito concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.*

*Assim, considerando definições legais e de doutrinárias referentes à sonegação, fraude, dolo e simulação, entendo que não houve no presente PAF o registro de fatos que comprovem a existência dos referidos elementos para ensejar a aplicação da multa no percentual de 100%, devendo ser reduzida a referida multa aplicada na infração 01, para 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

A 3<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 305 a 339), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual, inicialmente, suscitou a nulidade da Infração 01, acostando doutrina e ementas de julgamentos do STF e do Acórdão CJF nº 0345-12/06, sob as seguintes alegações:

- a) imprecisa e confusa descrição da infração, que lhe impossibilitou a compreensão do real motivo pelo qual foi autuado;
- b) falta de indicação do fundamento jurídico que autorize a conclusão de que utilizou, indevidamente, o crédito decorrente de operações com energia elétrica e combustíveis (GNV) na sua apuração do ICMS “normal”, porquanto foram indicados dispositivos genéricos no enquadramento legal, caracterizando cerceamento de defesa;
- c) falta de fundamento fático, na medida em que o Autuante não fundamentou o motivo pelo qual concluiu que o consumo de energia elétrica e combustíveis se deu na industrialização do café cru, fato essencial para ser imputada qualquer irregularidade, considerando que possui diversas outras atividades econômicas cadastradas, conforme Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral (fl. 341), não sendo possível atribuir de forma integral o consumo na industrialização.

Requeru o reconhecimento da decadência de parte da autuação, em relação aos meses de janeiro a novembro de 2011 das Infrações 01, 02 e 04, nos termos do Art. 150, §4º do CTN, já que a própria imputação da Infração 01 indica o recolhimento parcial do ICMS, bem como pela falta de indício de dolo, fraude ou simulação, colacionando doutrina e excertos de ementas e de julgados deste CONSEF, do TJ/BA e do STF.

Acrescentou que, caso assim não se entenda, ao contrário do que restou decidido em sede de Primeira Instância administrativa, deve ser reformada a decisão recorrida e julgado improcedente o lançamento fiscal, visto que:

- a) quanto à Infração 01, não há que se falar em falta de recolhimento do ICMS, pois se houve recolhimento a menor na sistemática “normal”, certamente houve pagamento a maior de imposto apurado com o benefício fiscal, não se vislumbrando falta de pagamento de ICMS, mas infrações escriturais que – aparentemente – apenas conduziriam a um descumprimento de dever instrumental e, por se compensarem, essas “infrações”, em tese, se anulam.
- b) quanto à Infração 02, o Autuante desconsiderou que o diferencial de alíquota fica diferido para o momento da desincorporação do bem, nos termos do Art. 2º, I, “c” do Decreto nº 8.205/02, e, considerando que não há provas de que os produtos adquiridos foram utilizados como uso e

consumo, as próprias atividades desenvolvidas pela empresa, em resumo, torrefação e moagem de café e comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, e a natureza dos próprios produtos envolvidos no lançamento fiscal, como estantes, catracas, esteiras, tanques, não se pode negar que se trata de bens do ativo imobilizado.

c) quanto à Infração 03, o ICMS creditado foi regularmente destacado nas notas fiscais e apurado pelo remetente, que apurou saldo credor do imposto e, em havendo dúvida, deveria ter sido solicitadas informações ao Estado de Minas Gerais, nos termos do Art. 369, V do RICMS/12, de modo que tem direito ao creditamento do imposto devido na operação anterior, sob pena de ofender o princípio da não-cumulatividade.

Protestou pela posterior juntada de novos documentos e pela oportuna realização de sustentação oral.

Incluído em pauta de julgamento, esta 2<sup>a</sup> CJF converteu o presente processo em diligência para que o Autuante refizesse o demonstrativo original apurando não apenas os reflexos trazidos referente ao recolhimento a menor do ICMS NORMAL, mas também levando em consideração os valores recolhidos a maior em referência ao ICMS Incentivado (fls. 348 e 349).

O Autuante, no resultado da Diligência (fls. 354 e 355), alegou que os Arts. 145 e 149 do CTN consagram o princípio da inalterabilidade do lançamento e que os créditos fiscais em tela ainda não podem ser considerados homologados para efeito de utilização imediata em favor do Autuado, por estarem sub judice e, portanto, por ter caráter precário.

Anexou demonstrativo onde disse constar os valores apurados no levantamento fiscal, a título de imposto sujeito à dilação do prazo, o valor devido com desconto de 90%, o valor efetivamente pago sob o código de receita 2167, também com desconto de 90%, e a diferença correspondente ao ICMS pago a maior (fls. 356 e 357).

O Autuado apresentou manifestação (fls. 361 a 366), na qual destacou que não procedem as alegações de que há óbices para a retificação do demonstrativo do débito fiscal e que o valor exigido no Auto de Infração não pode ser alterado durante o Processo Administrativo Fiscal, considerando o princípio da verdade material.

Reiterou os demais argumentos constantes no Recurso Voluntário e protestou pela juntada de novos documentos.

Incluído novamente em pauta de julgamento, esta 2<sup>a</sup> CJF converteu o presente processo em diligência para que o Autuado fosse intimado a apresentar a memória de cálculo da sua apuração do DESENVOLVE relativa ao período envolvido na infração e, com base nestas informações, o Autuante expurgasse os créditos indevidamente utilizados sob as rubricas energia elétrica e combustíveis (GNV), demonstrando os reflexos no ICMS NORMAL e DILATADO (fl. 370).

O Autuado cumpriu a Diligência (fls. 384 a 388), na qual ressaltou que o Autuante já se manifestou nos autos concluindo expressamente, inclusive juntando demonstrativo de valores (fls. 356 e seguintes), que foi recolhido, a título de ICMS DESENVOLVE, um valor maior que o devido e que até supera o valor do ICMS NORMAL cobrado, fato incontrovertido nos autos.

Defendeu que o valor do ICMS apurado de acordo com o Programa DESENVOLVE não muda, alterando apenas a sistemática de recolhimento, sendo que tanto o valor recolhido a título de ICMS DESENVOLVE quanto a título de ICMS NORMAL visam o pagamento do montante apurado e devido do ICMS ao Estado da Bahia, e que a manutenção da exigência fiscal acarretará verdadeiro enriquecimento ilícito do Estado.

Apresentou a sua apuração do ICMS DESENVOLVE relativa ao período envolvido na Infração 01, exercícios de 2011 a 2015 (fls. 390 a 396), e reiterou todos os demais argumentos constantes no Recurso Voluntário.

Em nova manifestação (fls. 401 a 403), o Autuante explicou que o Autuado estava submetido às Resoluções nº 23/11 e 67/11, com pisos distintos que deveriam ser excluídos do saldo devedor do

imposto antes da apuração do incentivo fiscal, devendo ser calculados independentemente e, portanto, não compensáveis.

Afirmou que os pagamentos efetuados sob o código 2167 não foram objeto de auditoria na fiscalização e que se encontra totalmente impedido de proceder quaisquer alterações do lançamento tributário que não sejam caracterizadas como uma das exceções previstas no Art. 149 do CTN.

Salientou que foram elaborados novos demonstrativos (fls. 416 a 505 - CD à fl. 506), onde constam os valores apurados do ICMS, com base na Resolução nº 67/11 do Programa DESENVOLVE, e a apuração do valor do ICMS pago antecipadamente a maior, sujeitas a pedido de restituição, respeitados os prazos decadenciais, tendo sido evidenciado erro de cálculo na apuração do valor relativo ao mês de janeiro de 2011, que deve ser julgado improcedente.

O Autuado apresentou nova manifestação (fls. 511 a 517), na qual solicitou a desconsideração da nova apuração apresentada neste momento processual, por contradizer os valores calculados pelo Autuante na primeira diligência e ir de encontro a todos os demais demonstrativos e informações anexados aos autos pelo Autuante.

Requeru o cancelamento do Auto de Infração, tendo em vista a iliquidez e incerteza do crédito tributário, já que o Autuante apresentou diversos cálculos ora reduzindo ora aumentando o seu valor, ou, subsidiariamente, a improcedência da autuação, pois o Autuante apontou que o valor pago supera o exigido nestes autos (fls. 356 e seguintes).

Reiterou todos os demais argumentos constantes no Recurso Voluntário.

Em nova manifestação (fls. 519 a 525), o Autuante relatou que, na primeira diligência, confrontou as duas parcelas recolhidas do ICMS DESENVOLVE (código 2167) com o ICMS NORMAL (código 806), motivo pelo qual a soma das parcelas superava o valor da exigência fiscal, mas que, na segunda diligência, face à incerteza do resultado da anterior, ficou demonstrado que não houve recolhimentos indevidos, mas o registro equivocado do código de receita 2167 no recolhimento relativo ao piso da Resolução nº 23/11.

Disse que o Autuado deveria ter abatido os dois pisos do saldo devedor das operações incentivadas antes de calcular a parcela sujeita à dilação de prazo, conforme conclusão da segunda diligência fiscal, não contestado pelo Autuado.

Discorreu sobre o pedido de nulidade, o descabimento da compensação pleiteada e o princípio da imutabilidade do lançamento do crédito tributário e opinou pela procedência parcial da Infração 01, com a exclusão do item referente ao mês de janeiro de 2011.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, sendo que o Recurso de Ofício abrange as Infrações 01, julgada procedente em parte para modificação da multa imposta, e 04, julgada nula, e o Recurso Voluntário se refere às Infrações 02 a 03, ambas julgadas procedentes, além da Infração 01 acima referida.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$820.127,12, conforme extrato (fl. 297), montante superior a R\$100.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99, com a redação vigente à época da sua impetração.

Não merece reparo a Decisão recorrida em relação à Infração 01, tendo o valor exigido sido reduzido em razão da adequação da multa imposta, com base no Art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96, pela falta de comprovação da existência de ação ou omissão fraudulenta como indicado no seu texto transscrito abaixo:

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

...  
*IV - 100% (cem por cento) do valor do imposto*

...  
*j) quando se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei;*  
..."

Realmente, foi correta a Decisão recorrida que aplicou a multa de 60% à Infração 01, prevista no Art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96.

No tocante à Infração 04, julgada nula porque ficou evidente que o fulcro da autuação estava equivocado, já que a falta de retenção do imposto seria motivada pelas prestações sucessivas de transporte e não pela falta de inscrição dos transportadores neste Estado, como indicado na descrição da Infração 04.

Saliento que também ficou registrado o equívoco no seu enquadramento legal, que deveria ser o seguinte: Art. 380, II, combinado com o Art. 382, I, Art. 126, II, e Art. 62 do RICMS/97 e Art. 34, III da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 98 do RICMS/12.

Portanto, foi correta a Decisão recorrida.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e passo a analisar o Recurso Voluntário.

Afasto a nulidade suscitada quanto à Infração 01, sob a alegação de que a descrição da infração é imprecisa e confusa, impossibilitando a compreensão do real motivo pelo qual foi autuado. A descrição da infração, principalmente em seu complemento, explicou de forma cristalina a imputação do recolhimento a menor do ICMS NORMAL, em razão de ter considerado, indevidamente, como não vinculadas ao projeto aprovado pelo Conselho do DESENVOLVE, as operações relativas ao consumo de energia elétrica e combustíveis (GNV), utilizados na industrialização do café cru.

Além disso, pode ser verificado tanto em sede de Defesa quanto em sede de Recurso que o Autuado compreendeu perfeitamente a acusação e exerceu plenamente o seu direito à defesa e ao contraditório, inclusive de forma minuciosa.

Também não há como acatar a nulidade da referida Infração 01 pela falta de indicação dos fundamentos fáticos e jurídicos da autuação. Além de ter exercido com detalhes a defesa do seu mérito, o Art. 19 do RPAF/99 define que não implica nulidade o erro da indicação do dispositivo normativo, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Quanto à suposta conclusão de que o consumo de energia elétrica e combustíveis se deu na industrialização do café cru, considerando que possui diversas outras atividades econômicas cadastradas, ressalto que apenas foi afastada a possibilidade de utilização dos referidos créditos fiscais na parcela não incentivada, sendo certo que, para o caso em análise, não é permitida a apropriação dos referidos créditos quando este se caracteriza para uso e consumo do seu estabelecimento.

Portanto, se a exigência fosse a análise dos créditos vinculados à parcela incentivada, poderia ser necessário a quantificação do combustível e da energia elétrica consumidos nos setores de industrialização, pois não é possível o uso integral do crédito relacionado ao consumo de energia do prédio em que estão localizadas as áreas de administração. A realocação dos créditos para a parcela incentivada, em verdade, beneficiou o contribuinte, caso referido crédito não tenha sido totalmente utilizado na área industrial.

Reconheço a decadência de parte da autuação, em relação aos meses de janeiro a novembro de 2011 das Infrações 01 e 02, nos termos do Art. 150, §4º do CTN, já que a própria imputação da Infração 01 indica o recolhimento parcial do ICMS, bem como pela falta de indício de dolo, fraude ou simulação, e a legislação autoriza o recolhimento do imposto relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais de forma englobada com as operações normais.

Esta posição está de acordo com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, que estabelece que o prazo decadencial deve ser contado 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.

No tocante ao mérito da Infração 01, verifico que o Autuante se equivocou nos cálculos devido à existência de mais de uma Resolução concedendo benefício do Programa DESENVOLVE ao Autuado, especificamente a Resolução nº 67/2011 e a Resolução nº 62/2004, atualizada pela Resolução nº 23/2011, com a concessão dos benefícios relativos às classes I e II, respectivamente, da Tabela I, anexa ao Regulamento do Programa DESENVOLVE, o Decreto nº 8.205/02.

No caso em tela, em que há mais de uma resolução ativa, deve ser observado o procedimento estabelecido na Instrução Normativa SAT nº 27/09, especialmente no seu item 7.2 e seus desdobramentos e no seu item 8, transcritos a seguir:

*“7.2. Na hipótese de mais de uma resolução ativa;*

*7.2.1. Se não houver valor estabelecido como piso, o percentual do ICMS com prazo de recolhimento dilatado incidirá sobre o saldo devedor gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados, conforme dispuser a resolução;*

*7.2.2. Se houver valor estabelecido como piso, o percentual do ICMS com prazo de recolhimento dilatado incidirá sobre o saldo devedor gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados calculado na forma a seguir:*

*7.2.2.1. Se o saldo devedor gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados for inferior ao valor estabelecido como piso na 1ª resolução, não haverá imposto com prazo de recolhimento dilatado;*

*7.2.2.2. Se o saldo devedor gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados for superior ao valor estabelecido como piso em alguma resolução, o valor do SDPI será calculado considerando as resoluções por ordem de expedição, sendo que:*

*7.2.2.2.1. Para a 1ª resolução, o SDPI não poderá exceder ao valor estabelecido como piso para a 2ª resolução, deduzido do piso estabelecido para a 1ª resolução, se houver;*

*7.2.2.2.2. Para a 2ª resolução, o SDPI não poderá exceder ao valor estabelecido como piso para a 3ª resolução, se houver, deduzido do valor estabelecido como piso para a 2ª resolução e assim sucessivamente, sendo que, para a última resolução, o SDPI será o SDPI total apurado, deduzido do valor estabelecido como piso nessa última resolução;*

*8 - Exceto em relação aos contribuintes que possuam resolução anterior ativa sem estabelecimento de piso, os demais deverão efetuar o pagamento do valor estabelecido como piso de recolhimento do ICMS juntamente com a parcela do ICMS cujo prazo de recolhimento não tenha sido dilatado, não devendo ser efetuado o pagamento dos valores estabelecidos como piso de recolhimento em resoluções subsequentes, se houver, por se entender que estão incluídos no benefício concedido em resoluções anteriores.”*

Portanto, o Autuante não procedeu de acordo com o disposto acima, o que faz reduzir os valores devidos, não havendo que se falar em falta de recolhimento do ICMS, apenas um erro de alocação dos créditos fiscais relativos ao consumo de energia elétrica e combustíveis.

Diante do exposto, modifico a Decisão recorrida e voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário em relação à Infração 01.

No tocante à Infração 02, a acusação é de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento.

O Autuado alegou que se trata de bens do ativo, a exemplo de estantes, catracas, esteiras e tanques, os quais estão amparados pelo diferimento para o momento da sua desincorporação, nos termos do Art. 2º, I, “c” do Decreto nº 8.205/02.

Constatou que a grande maioria dos itens arrolados no demonstrativo se referem a ferramentas, vestuário e eletrodomésticos, todos indiscutivelmente considerados materiais de uso e/ou

consumo.

Também os itens citados pelo Autuado são considerados materiais de uso e/ou consumo, pois não se referem a equipamentos em si, mas peças de reposição destinadas à manutenção dos referidos equipamentos, estes efetivamente classificados como bens do ativo fixo.

Desta forma, tais itens não estão sujeitos ao diferimento do lançamento do ICMS, estabelecido no Programa DESENVOLVE, devendo ser mantida a Decisão recorrida, exceto pelo reconhecimento da decadência dos lançamentos no período de janeiro a novembro de 2011.

A Infração 03 acusa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no caso o documento comprovante da arrecadação do ICMS de emissão obrigatória do produtor situado em outra unidade da Federação, cujo pagamento deve ser efetuado antes da realização das operações interestaduais com café cru, conforme estabelecido no Art. 369 do RICMS/12, transscrito a seguir:

*“Art. 369. Na circulação de café cru, em coco ou em grão, tanto nas saídas como nos recebimentos ou no simples trânsito da mercadoria pelo território deste Estado, observar-se-á o seguinte (Conv. ICMS 71/90):*

*I - nas operações interestaduais, o ICMS será pago mediante documento de arrecadação antes do início da remessa;*

*II - na hipótese de não haver imposto a recolher, a nota fiscal será acompanhada de guia negativa ou de documento de arrecadação visado pelo fisco de origem, emitido pelo remetente da mercadoria, em cujo corpo deverá constar o demonstrativo de débito e crédito fiscal, dispensado este demonstrativo na hipótese de utilização do documento de arrecadação “on-line”;*

*...*  
*IV - o crédito do imposto decorrente das operações interestaduais somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto que será disponibilizada através do “site” da Secretaria de Fazenda do estado remetente;*

*V - a operação interestadual oriunda do Estado de Minas Gerais será acompanhada do documento fiscal e do documento de arrecadação vinculado àquela operação, sendo que o referido estado fornecerá, sempre que solicitado, as informações relativas à legitimidade da operação;*

*...*

Ora, o inciso IV do dispositivo acima transscrito é cristalino ao estabelecer que o crédito do imposto decorrente das operações interestaduais somente é admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto disponibilizada através do “site” da Secretaria de Fazenda do Estado remetente.

Mesmo que pudesse reconhecer como válidos os registros fiscais do remetente, constando saldo credor do ICMS, apresentados pelo Autuado, ainda assim não foram cumpridas as normas estabelecidas e não há como acatar tais alegações.

O inciso II do dispositivo acima transscrito também define os procedimentos a serem efetuados quando o remetente possui saldo credor, não cabendo a alegação do Autuado quanto a ser suficiente o suposto registro em escrita fiscal.

Neste diapasão, não merece reparo a Decisão recorrida que julgou procedente a Infração 03.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

Sendo assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$119.180,66, conforme demonstrado abaixo:

Infração	Valor AI	Valor 1 <sup>a</sup> JJF	Valor 2 <sup>a</sup> CJF	Julgamento
1	619.135,74	619.135,74	-	Improcedente/N.P.-PROVIDO
2	69.272,00	69.272,00	24.793,56	Procedente em Parte/P.PROVIDO
3	94.387,10	94.387,10	94.387,10	Procedente/N.PROVIDO
4	386.075,40	-	-	Nula/N.PROVIDO
<b>Total</b>	<b>922.234,99</b>	<b>782.794,84</b>	<b>119.180,66</b>	

Constatou que não foram apresentados novos documentos até a data deste julgamento.

Recomendo o refazimento da ação fiscal relativa à Infração 04, a salvo das falhas aqui apontadas, tendo em vista a decisão pela sua NULIDADE FORMAL.

**VOTOS EM SEPARADO (Infração 2) e DIVERGENTE (Infração 3)**

Peço a devida vénia para discordar, especificamente, quanto a fundamentação posta na infração 2 em referência às partes e peças de reposição citadas pela recorrente.

Quanto ao tópico acima referido, importante adentrar nos conceitos associados à nossa legislação tributária e contábil. É que, conforme prevê o §1º, do art. 354 do RIR/2018, se dos reparos, conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil do bem em mais de 1 ano, as despesas correspondentes devem ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

Ou seja, a Receita Federal sinaliza para o obrigatório registro das referidas partes e peças no ATIVO para fins de capitalização, sendo afastada a hipótese de registro no Resultado Operacional da empresa, a título de material de uso e consumo.

Sinalizo, portanto, para o Pronunciamento Técnico CPC 27- ATIVO IMOBILIZADO. Referida norma disciplina a classificação das partes e peças, concluindo que estes podem ser atribuídos ao valor contábil de um item do Ativo Imobilizado, desde que o custo tenha sido incorrido e os critérios de reconhecimento tenham sido atendidos.

Desse modo, e para fins contábeis, o item tangível será classificado como ativo imobilizado desde que obedeça ao critério temporal de utilização por mais de um período, o qual se aplica a sobressalentes, peças de reposição e ferramentas. Ou seja, na hipótese dos itens (partes e peças) serem utilizados exclusivamente em conexão com um ativo imobilizado, serão classificados juntamente a esse.

Considerando que a recorrente não trouxe provas nesse sentido, mantendo o posicionamento do Relator quanto a subsistência da referida infração.

A infração 3 reclama crédito tributário do contribuinte pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de março e abril de 2013.

Alega a recorrente que o crédito do ICMS, pela regra da não-cumulatividade, existe pelo simples fato de ter sido destacado nas notas fiscais e devidamente comprovado nos autos que o imposto devido ao Estado de Minas Gerais foi recolhido.

Na oportunidade, invoco o art. 369 do RICMS/BA que dispõe:

*DA CIRCULAÇÃO DE CAFÉ CRU*

*Art. 369. Na circulação de café cru, em coco ou em grão, tanto nas saídas como nos recebimentos ou no simples trânsito da mercadoria pelo território deste Estado, observar-se-á o seguinte (Conv. ICMS 71/90): I - nas operações interestaduais, o ICMS será pago mediante documento de arrecadação antes do início da remessa;*

*II - na hipótese de não haver imposto a recolher, a nota fiscal será acompanhada de guia negativa ou de documento de arrecadação visado pelo fisco de origem, emitido pelo remetente da mercadoria, em cujo corpo deverá constar o demonstrativo de débito e crédito fiscal, dispensado este demonstrativo na hipótese de utilização do documento de arrecadação “on-line”;*

No presente caso, verifica-se que o imposto foi devidamente lançado na escrita fiscal do remetente (OUTSPAN). Contudo, não trouxe aos autos prova de que as notas fiscais, objeto do presente lançamento, estavam devidamente acompanhadas da guia negativa ou de documento de arrecadação visado pelo fisco de origem.

Ainda no mesmo dispositivo, verifica-se que o inciso IV acima determina:

*IV - o crédito do imposto decorrente das operações interestaduais somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto que será disponibilizada através do “site” da Secretaria de Fazenda do estado remetente;*

Entendo, contudo, que as provas trazidas pela recorrente de fato afastam o cumprimento da obrigação principal, sendo, portanto, cabível a aplicação, tão somente, de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Isto porque, trouxe, a recorrente, provas incontestes de que o remetente, de fato, submeteu aqueles valores à débito em sua escrita fiscal, garantido, portanto, o direito da recorrente em se apropriar do crédito destacado no documento fiscal.

Este é o voto.

## 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, em decisão por maioria quanto à infração 3, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0002/16-7, lavrado contra **JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$119.180,66**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se o refazimento da ação fiscal relativa à Infração 04, a salvo das falhas apontadas, tendo em vista a decisão pela sua nulidade formal.

**VOTO VENCEDOR** – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

**VOTOS EM SEPARADO** (Infração 02) e **DIVERGENTE** (Infração 03) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Henrique Silva Oliveira e Carlos Henrique Jorge Gantois.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2020.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – VOTOS EM SEPARADO  
(Infração 02) e DIVERGENTE (Infração 03)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS