

**PROCESSO** - A. I. Nº 269136.0003/19-5  
**RECORRENTE** - M DIAS BRANCO S. A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0015-01/20  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04.02.2021

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJE Nº 0268-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS E IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O contribuinte calculou incorretamente o valor do ICMS devido por antecipação ao deduzir do valor do imposto a recolher, parcela calculada a maior, relativa ao ICMS incentivado pelo Programa DESENVOLVE, ao não deduzir o crédito de ICMS relativo ao ativo imobilizado, conforme previsão legal. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Rejeitada preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, com base no art. 169, I, “b” do RAPF/BA, contra a Decisão da 1ª JF, proferida através do Acórdão nº 0015-01/20, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, para exigir o ICMS de R\$455.147,83, acrescido da multa de 60%, inerente aos meses de setembro e outubro de 2016; janeiro a abril e junho de 2017, sob a acusação de que o contribuinte “Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”.

Consigna, ainda, que:

*O contribuinte calculou incorretamente o valor do ICMS devido por antecipação ao deduzir, do valor do imposto a recolher, parcela calculada a maior relativa ao ICMS incentivado pelo Programa Desenvolve. No cálculo do valor do imposto a ser incentivado pelo Programa Desenvolve, o contribuinte não deduziu o crédito de ICMS relativo ao Livro CIAP (Ativo Imobilizado), conforme determinado pelo RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, Art. 373, parágrafo 5º, inciso II), embora tenha feito essa dedução a posteriori, depois de ter calculado a maior o benefício fiscal. O texto regulamentar dos instrumentos da legislação acima citados determinam que “Na apuração do ICMS referente à antecipação tributária, o contribuinte industrial moageiro, relativamente a essa atividade, somente poderá utilizar: I- os créditos fiscais decorrentes dos recebimentos ou aquisições de trigo em grão, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, oriundos de outra unidade da Federação; II - os créditos fiscais decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado ...”. O texto regulamentar acompanha o disposto no Protocolo ICMS 46/00, o qual dispõe na sua Cláusula Décima que “Na cobrança do ICMS na forma prevista neste protocolo não será admitida a utilização de qualquer crédito fiscal, com exceção do destacado no documento fiscal de aquisição interestadual de trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo e do referente à aquisição de bens do ativo imobilizado, que deverá ser apropriado na forma da legislação vigente”.*

*Ressalte-se que, embora não deduza o crédito relativo ao Livro CIAP do cálculo do ICMS a ser incentivado pelo Programa Desenvolve, o contribuinte faz essa dedução para o crédito de ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisição de Trigo Nacional, conforme determinado pelos mesmos dispositivos legais acima citados. Os valores levantados compreenderam os meses de Setembro, Outubro de 2016 e Janeiro, Fevereiro, Março, Abril e Junho de 2017. As planilhas desta fiscalização contendo os demonstrativos relativos ao cálculo do imposto e as planilhas usadas pelo contribuinte encontram-se no Anexo.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas, diante das seguintes razões:

**“VOTO**

*O Auto de Infração em exame, versa sobre o cometimento de conduta infracional imputada ao autuado, decorrente de retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

*Inicialmente, cabe a apreciação das nulidades arguidas pelo impugnante.*

*A análise dos elementos que compõem o presente processo, permite concluir que não há como prosperar a pretensão defensiva. Verifica-se que a descrição dos fatos e a capitulação legal, assim como as multas impostas, estão em conformidade com os fatos reais e com o direito aplicável. A complementação da descrição da infração constante no Auto de Infração, esclarece, explica e detalha de forma idônea em que consiste a autuação. Inexiste ausência de motivação, haja vista que foram identificados os fatos que ensejaram a autuação e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática. Consta detalhadamente na autuação, tratar-se de recolhimento a menos do imposto efetuado pelo sujeito passivo, bem como a não apropriação dos créditos do ativo imobilizado para apuração do benefício do Programa DESENVOLVE, que resultaram no aludido recolhimento a menos. O devido processo legal, mediante o qual o autuado exerceu plenamente o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, restou cabalmente respeitado, pois o autuado recebeu os elementos necessários e indispensáveis para a realização de sua defesa, conforme inclusive realizou. Os prazos legais foram respeitados, assim como as demais exigências formais.*

*Diante disso, não acolho as nulidades arguidas.*

*No mérito, conforme a acusação fiscal, o autuado calculou incorretamente o valor do ICMS devido por antecipação, ao deduzir do valor do imposto a recolher, parcela calculada a maior, relativa ao ICMS incentivado pelo Programa DESENVOLVE.*

*Segundo a Fiscalização, o referido cálculo incorreto decorreu do fato de o autuado, ao apurar o valor do imposto a ser incentivado pelo Programa DESENVOLVE, não ter deduzido o crédito de ICMS relativo ao Livro CIAP (Ativo Imobilizado), conforme determinado pelo RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, no seu art. 373, § 5º, inciso II, apesar de ter feito esta dedução em momento posterior, isto é, após ter calculado a maior o benefício fiscal.*

*Consoante observado pelo autuante: [...] tal valor se reflete negativamente no valor restante devido sobre as operações subseqüentes - Substituição Tributária (linha 30 das nossas planilhas), o qual, por consequência, terá um valor menor, caracterizando, portanto, uma menor retenção e recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária, conforme descrito no texto do Auto de Infração e na aplicação da Multa.*

*Efetivamente, não é cabível a alegação defensiva de desconhecer a legislação, que determina a utilização dos aludidos créditos para apurar o benefício, haja vista que não lhe é dado desconhecer a legislação que regula a matéria, no que tange às suas obrigações. A existência de dúvidas porventura existente sobre a interpretação do Regime Especial do qual é beneficiário, certamente pode ser afastada mediante consulta ao próprio ente tributante, que lhe deferiu o referido regime.*

*Explica o autuante:*

*“Neste caso específico, o próprio contribuinte utiliza o mecanismo da não-cumulatividade seletivamente, quando faz a dedução do crédito de ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisições de Trigo Nacional do montante do débito de ICMS no mês, conforme indicamos no texto do Auto de Infração e de acordo com o observado nas suas planilhas de apuração anexas (pags. 26 a 96).*

*Os textos regulamentares indicados (RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6284/97, Art. 506-A, parágrafo 4º, inciso II e pelo RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, Art. 373 parágrafo 5º, inciso II) são também explícitos a este respeito, estabelecendo que “Na apuração do ICMS referente à antecipação tributária, o contribuinte industrial moageiro, relativamente a essa atividade, somente poderá utilizar: I – os créditos fiscais decorrentes dos recebimentos ou aquisições de trigo em grão, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, oriundos de outra unidade da Federação; II – os créditos fiscais decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado...”*

*Assim, sustenta que não há motivo para que prospere a alegação do contribuinte de que teve o seu direito de defesa cerceado em função do Auto de Infração supostamente não “descrever suficientemente a infração” por ele cometida.*

*O sujeito passivo, conforme suas planilhas, ao apurar a base de cálculo do ICMS e correspondente base de cálculo para o benefício do DESENVOLVE, deduz apenas os créditos de ICMS destacados nas Notas Fiscais de aquisições de trigo nacional, do montante do débito de ICMS no mês, atendendo ao que dispõe o inciso I, do § 5º, do art. 373 do RICMS/2012, contudo, tem que deduzir os créditos relativos ao ativo imobilizado, previstos no*

*inciso II do mesmo dispositivo regulamentar.*

*O autuante considerou o texto do Regime Especial, aplicando a legislação tributária do Estado da Bahia em sua completude, na medida em que a base de cálculo do ICMS que é utilizada para cálculo do benefício do DESENVOLVE, resulta da dedução de créditos fiscais, não apenas decorrentes dos recebimentos ou aquisições de trigo em grão, como fez o sujeito passivo, mas também da dedução, na forma legal, dos créditos fiscais da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, do montante dos débitos correspondentes.*

*O entendimento do autuado sobre o Regime Especial concedido pelo Estado da Bahia, está equivocado, na medida em que o sujeito passivo abate o crédito decorrente das entradas de trigo da base de cálculo do incentivo, mas não leva em conta a dedução do crédito referente às entradas destinadas ao ativo imobilizado, na medida em que a legislação fixa a forma de apuração do imposto devido, preservando o princípio da não cumulatividade.*

*O Regime Especial deferido ao autuado não concede benefício fiscal, o benefício é concedido pelo Programa do DESENVOLVE que, por sua vez, dilata o prazo da maior parte do imposto devido, para pagamento em prazos maiores, sob condições específicas voltadas para o desenvolvimento do Estado da Bahia.*

*Destaca o autuante, acertadamente, que o contribuinte não abre mão do uso desse crédito relativo às aquisições de ativo imobilizado (livro CIAP). Utiliza-o, no entanto, somente após calcular a maior, em seu benefício, o montante do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme se observa à **fl. 30 (abatido do ICMS devido no mês, item 28, o item 24, CIAP)**, uma vez que não levou em consideração o abatimento dos créditos de ativos imobilizados, na determinação do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE.*

*Relevante reproduzir o que diz o autuante, quanto ao argumento defensivo subsidiário de improcedência e nulidade parcial do Auto de Infração conforme abaixo:*

*1. Em síntese, alega o contribuinte que houve um erro de cálculo na apuração do ICMS devido e que “a autoridade fiscal findou por **suprimir** do contribuinte os seus créditos decorrentes de aquisição de bens para o ativo imobilizado porque, **na apuração do saldo final do ICMS a recolher, não descontou esses créditos**, de modo que **o saldo apurado é evidentemente superior ao que seria devido**” (pag. 78).*

*O argumento do contribuinte é completamente infundado. Esta fiscalização não suprimiu em qualquer instante os seus créditos decorrentes da aquisição de bens para o ativo imobilizado. A título de esclarecimento, nas nossas planilhas de cálculo que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração (pags. 08 e 09 deste PAF), nós utilizamos os valores dos créditos do CIAP (referentes a aquisições de ativo imobilizado) em dois momentos:*

- (a) Em um primeiro instante, apenas com o objetivo de calcular o Incentivo do Programa Desenvolve (linha 19), a ser abatido do total do ICMS a recolher*
- (b) Em um segundo instante, para efetivamente abater o valor integral dos créditos referentes às aquisições de ativo imobilizado do valor do ICMS a recolher (linha 26).*

*Ressaltamos que a reconstituição da conta corrente constante nas pags. 08 e 09 foi feita usando-se exatamente a mesma planilha e os mesmos dados e fórmulas utilizadas pelo contribuinte, conforme suas planilhas de apuração mensais originais em anexo. (A única modificação introduzida em tais planilhas foi a inserção das linhas (19) e (20), que incluem os valores dos créditos do CIAP (referentes às aquisições de ativo imobilizado) no cálculo da parcela do ICMS incentivado pelo Programa Desenvolve).*

*O restante dos dados da planilha é exatamente igual aos usados pelo contribuinte, inclusive com a dedução do valor dos créditos referentes às aquisições de bens do ativo imobilizado (CIAP), na linha 26. De modo que não procede a alegação do contribuinte de que esta fiscalização suprimiu os seus créditos referentes às aquisições para o ativo imobilizado. Sustentamos, portanto, que os nossos cálculos estão corretos e não há porque efetuar qualquer revisão nos mesmos. [...].*

*Do mesmo modo, considero relevante reproduzir as palavras do autuante, no tocante à alegação defensiva atinente à adoção de uma metodologia de cálculo diferente para a apuração do ICMS exigido no presente Auto de Infração.*

*[...]*

*No entanto, a metodologia sugerida pela Defesa está repleta de erros, omissões e inconsistências, que se expressam nas suas planilhas.*

*A principal delas é que o contribuinte não apresentou uma planilha completa para apuração do Imposto devido no mês. Confrontem-se as planilhas ora apresentadas às pags. 79 e 81 com aquelas empregadas por esta fiscalização (pags. 08 e 09) e com as planilhas utilizadas pela própria empresa mensalmente para Apuração do ICMS devido no mês (págs. 25 a 42): percebe-se de plano que as planilhas da defesa constantes nas pags. 79 e 81 são deveras sucintas e omitem várias etapas e fórmulas que foram utilizadas por esta fiscalização (e pela própria empresa, mensalmente) para determinação do ICMS devido*

*mensalmente.*

*Ao sugerir a mudança na metodologia, a Defesa omite as repercussões que tal alteração terá em outras variáveis empregadas no cálculo do imposto, como por exemplo no montante do que ele se refere como “ICMS Verticalização-ST”.*

*Comparando entre si as planilhas das páginas 79 e 81, nota-se que a Defesa manteve inalterado, nas duas planilhas, o valor fictício referido como “ICMS Verticalização-ST” (R\$ 1.897.031,71). Ora, tal valor é diretamente afetado pela mudança de cálculo por ela sugerida, vez que, em consequência, altera-se também o coeficiente do conteúdo de ICMS por tonelada de trigo (pags 08 e 09, linha 9). Nas nossas planilhas (pags. 08 e 09), o que o contribuinte chama de “ICMS Verticalização-ST” está expresso nas linhas 15 e 18 como o equivalente ao “ICMS próprio da produção de biscoitos e massas” e corresponde ao produto da “Quantidade de farinha consumida no processo produtivo” (linha 13) pelo “ICMS das operações subsequentes às de moagem por ton. de farinha” (linha 14). Esta última variável se altera automaticamente com a mudança de metodologia proposta pelo contribuinte; no entanto, ele manteve o valor inalterado em ambas as planilhas que apresentou, o que repercute diretamente no valor final do ICMS devido no mês.*

*Outra omissão das planilhas apresentadas pelo contribuinte refere-se ao fato de que ele deixou de considerar na sua planilha da página 79 que o nosso cálculo deduziu (pags. 08 e 09, linha 26) o valor do Crédito do ICMS do Livro CIAP do valor final do ICMS devido no mês (pags. 08 e 09, linha 31). Essa omissão tem repercussão expressiva e direta nos valores finais do Imposto devido e compromete, novamente, a metodologia que ele apresenta.*

*Da mesma maneira, o contribuinte também omitiu nas planilhas propostas as deduções que ele efetua mensalmente a título de repasses e ressarcimentos para Estados, respectivamente, signatários e não-signatários do Protocolo 46/00, cujos cálculos são diretamente afetados pela metodologia que ele propõe, já que altera o coeficiente do conteúdo de ICMS por tonelada de trigo (pags 08 e 09, linha 9) - valor que é usado na determinação dos montantes a serem repassados e ressarcidos a outros Estados e que serão abatidos do valor final do ICMS devido no mês ao Estado da Bahia.*

*Além disso, na planilha apresentada na página 81, o contribuinte apresenta um dado desconexo (item G = R\$ 4.020.024,06), sem nenhuma fórmula a ele associada, sem qualquer correlação lógica com os outros valores da planilha e sem explicar como chegou a tal valor, o que compromete a compreensão dos seus cálculos.*

*Assim, a afirmação do contribuinte à pag 81 de que o “simples emprego de uma metodologia de cálculo congruente importaria, tomando-se em conta a apuração mensal hipotética acima, em uma redução do débito do imposto de pouco menos de quarenta mil reais” apresenta-se errônea e fundamentalmente comprometida pelas inconsistências, incorreções e omissões acima descritas.*

*Ademais, o próprio contribuinte alterou a sua forma mensal de apuração do imposto a partir do mês de julho de 2017, passando a utilizar a metodologia de cálculo que usamos neste Auto de Infração.*

*Desta maneira, reafirmamos a metodologia que utilizamos e os cálculos dela decorrente.*

Quanto à alegação defensiva relativa à inaplicabilidade do art. 42, II, “e” da Lei n. 7.014/96 ao caso da lide, considero que assiste razão ao autuante quando assinala o seguinte:

*[...]*

*Não procede o intento do contribuinte de querer atribuir caráter de ICMS normal ao valor que está sendo cobrado, na tentativa de descaracterizar a natureza da multa aplicada. No instante em que o contribuinte abate a parcela do ICMS normal incentivado pelo Programa Desenvolve nas suas planilhas, sobra para pagar o ICMS referente à substituição tributária. Se ele calcula o valor do ICMS normal incentivado a maior (linha 21 das nossas planilhas), tal valor se reflete negativamente no valor restante devido sobre as operações subsequentes - Substituição Tributária (linha 31 das nossas planilhas), o qual, por consequência, terá um valor menor, caracterizando, portanto, uma menor retenção e recolhimento do ICMS relativo à substituição tributária, conforme descrito no texto do Auto e na aplicação da Multa.*

*Vale consignar que, conforme aduzido pelo autuante, no Auto de Infração no. 269136.0003/14-4, lavrado contra o mesmo contribuinte, relativamente à infração de mesma natureza, a defesa apresentou argumentos idênticos aos sustentados no presente caso, sendo que o referido Auto de Infração foi julgado parcialmente procedente pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão JFJF Nº 0014-05/16, decisão esta que foi ratificada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, nos termos do Acórdão CJF Nº 0211-12/16, excluídos apenas os fatos geradores alcançados pela decadência, conforme ementa abaixo reproduzida:*

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0211-12/16**

**EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS E IMPORTAÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE**

*RECOLHIMENTO. No mérito, reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. O contribuinte calculou incorretamente o valor do ICMS devido por antecipação ao deduzir, do valor do imposto a recolher, parcela calculada a maior relativa ao ICMS incentivado pelo Programa DESENVOLVE. No cálculo do valor do imposto a ser incentivado pelo Programa DESENVOLVE, o contribuinte não deduziu o crédito de ICMS relativo ao livro CIAP (Ativo Imobilizado), conforme determinado pelo RICMS/BA. Na preliminar de decadência, não há dúvidas que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual os créditos lançados referentes a fatos geradores ocorridos até 19.08.2009, foram fulminados pela decadência, restando extinto, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN. O Estado da Bahia e este CONSEF andavam na contramão do judiciário, aplicando lei completamente inconstitucional. Várias foram as tentativas de representação por parte deste Relator, nos termos do art. 168 do RPAF para que a questão fosse submetida à análise da Câmara Superior, todas indeferidas por voto de minerva do representante da Fazenda Estadual. Após mais de 12 (doze) anos de aplicação de uma legislação inconstitucional, o Legislativo Estadual finalmente corrigiu este equívoco, promovendo a revogação do art. 107-A e §5º do 107-B do COTEB, através da Lei nº 13.199, de 28/11/14. Mantida a subsistência da imputação. Não acolhidas às arguições de nulidades. Acolhida a preliminar de decadência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.*

*Diante do exposto, restando demonstrado que o autuado efetuou a retenção e o recolhimento a menos do ICMS devido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, a infração é subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

No Recurso Voluntário, de fls. 170 a 209 dos autos, inicialmente, o recorrente suscita nulidade do Auto de Infração pela ausência de descrição idônea da conduta do sujeito passivo, sob o argumento de que, apesar de a Fiscalização alegar que o contribuinte, ao calcular o valor do benefício fiscal, teria que excluir, da base de seu cálculo, o valor do crédito escritural referente ao ativo imobilizado, “*não explica por que motivo o mencionado crédito, decorrente da aquisição de ativo imobilizado, deveria ser subtraído da base de cálculo do benefício fiscal*”. Alega, ainda, que a JJF não apreciou, especificamente, a alegação de nulidade contida na defesa, abordando, apenas, genericamente.

Assim, defende que se impõe o provimento da preliminar a fim de que seja reconhecida a omissão incorrida pela JJF e, por conseguinte, declarada a nulidade da autuação.

No mérito, o recorrente reproduz os argumentos de defesa, a exemplo de:

- (i) que, através de TARE, “restou fixado que “nas saídas de farinha de trigo para destinatários localizados em Estados signatários do Protocolo 46/00, incluindo a Bahia”, a M. Dias Branco S.A. deverá calcular o valor do benefício fiscal decorrente do DESENVOLVE tomando “como base de cálculo a parcela devida ao Estado produtor, equivalente a 40% do **ICMS total devido na importação de trigo em grãos**”.
- (ii) que, “ao fazer referência expressa ao percentual incidente sobre o valor do “**ICMS total devido**”, a SEFAZ/BA, sem sombra de dúvidas, estabeleceu que a base de cálculo daquele benefício deverá ser calculada anteriormente ao cômputo do “saldo credor do ICMS”, ou seja, antes de o contribuinte calcular o valor do efetivo “**ICMS a recolher**”.
- (iii) “se o cálculo do benefício fiscal em questão tem por base o “**ICMS total devido**”, é evidente que para chegar-se ao seu valor não se faz necessário o prévio desconto dos créditos de ICMS decorrentes das operações realizadas anteriormente. Fosse assim, a SEFAZ, ao elaborar o TARE, jamais teria mencionado que “o benefício deverá tomar como base de cálculo (...) 40% do ICMS total devido na importação de trigo em grãos”;  
[...]

Para, ao final, concluir que “Apesar de a então impugnante haver deduzido diversos argumentos capazes de acarretar a improcedência do Auto Infração nº 269136.0003/19-5, a 1.ª Junta de Julgamento não logrou refutá-los.”, visto que o órgão julgador cingiu-se a defender que o art. 373, §5º, I do RICMS/BA seria norma aplicável ao cálculo do benefício do DESENVOLVE, sem contudo, justificar as razões por que a regra estabelecida no TARE firmado entre a M. Dias Branco

e o Estado da Bahia deveria ser ignorada, do que passa a transcrever excerto do voto condutor, como prova de sua alegação de que a JJF não deduziu uma única linha para refutar suas alegações, no sentido de que o cálculo do benefício do Programa Desenvolve estaria em consonância com o regramento fixado em TARE, através do qual se estabeleceu que *“nas saídas de farinha de trigo para destinatários localizados em Estados signatários do Protocolo ICMS 46/00, incluindo a Bahia”*, a empresa deverá calcular o valor do benefício fiscal decorrente do DESENVOLVE tomando *“como base de cálculo a parcela devida ao Estado produtor, equivalente a 40% do ICMS total devido na importação de trigo em grãos”*.

Aduz que o órgão julgador se cingiu a alegar que *“o Regime Especial deferido ao autuado não concede benefício fiscal, o benefício é concedido pelo Programa DESENVOLVE”*, do que diz o recorrente que jamais alegou que o TARE seria instrumento através do qual o benefício fiscal teria sido concedido à empresa.

Ressalta que, em sua defesa, esclareceu que *“dado o regime específico de tributação a que está submetido, o contribuinte viu-se carente de segurança jurídica de tributação no que tange ao cálculo do incentivo fiscal alusivo ao Programa DESENVOLVE”* e, por esse motivo, *“resolveu formular pedido de regime especial a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia”*. Outrossim, destacou que *“através do TARE, restou fixado que o benefício fiscal alusivo ao Programa DESENVOLVE seria calculado com base no “ICMS total devido na importação de trigo em grãos” e não no saldo devedor do ICMS incidente sobre essa operação”* (fls. 11 -12).

Assim, entende que a fundamentação utilizada pela JJF para rejeitar a defesa apresentada, nesse ponto, nada tem a ver com a argumentação, de fato, desenvolvida pela recorrente para justificar que o cálculo do benefício do Programa DESENVOLVE estaria correto.

Alega, ainda, que o órgão julgador também não expôs as razões por que, em sua visão, a regra estabelecida no TARE deveria ser completamente ignorada em detrimento da aplicação do art. 373, §5º, I, do RICMS, cingindo-se a sustentar a aplicabilidade desta norma e nada mais.

Da mesma forma, o recorrente diz que a Decisão recorrida não foi capaz de refutar a argumentação aduzida de que *“a regra do Regime Especial não pode ser ignorada”*, sob pena de afronta ao art. 902 do RICMS/97 (vigente à época da concessão do Regime Especial) e ao princípio da boa-fé objetiva, uma vez que a JJF não aduziu uma única linha.

Outrossim, a JJF não logrou desconstituir a argumentação de que o direito ao aproveitamento dos créditos do ICMS decorrente da aquisição de mercadorias para o ativo fixo trata-se de um benefício fiscal, o qual deve ser calculado separadamente de benefício do Desenvolve, sob pena de admitir-se a absurda possibilidade de um benefício fiscal ser calculado com base em outro benefício.

Ainda relativamente à alegação de que *“o fiscal ‘mesclou’ as duas sistemáticas de apuração, a sua e a do contribuinte, com o objetivo de apurar maior diferença de ICMS a recolher”*, o recorrente diz que a JJF apenas fez remissão aos confusos esclarecimentos prestados pelo autuante, os quais, todavia, não são capazes de justificar a correção dos cálculos.

Além disso, o acórdão da JJF também deixou de se manifestar sobre o argumento acerca da evidente incongruência e contradição nos cálculos apresentados pelo autuante, pois, ao entender que o crédito CIAP deve ser descontado da base de cálculo do Desenvolve, o autuante não se utilizou da mesma metodologia empregada no desconto do crédito de aquisição de trigo nacional.

Em resumo, o recorrente aduz que, apenas um dos muitos argumentos deduzidos na peça de defesa foi efetivamente analisado no julgamento que deu origem ao Acórdão da JJF, qual seja, o de inaplicabilidade do art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96 à hipótese dos autos. As demais alegações expostas foram ignoradas, não havendo, por conseguinte, sido devidamente analisadas, razão para serem reiteradas, o que passa a fazer:

A) DA APURAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DE ACORDO COM A REGRA ESTABELECIDADA EM REGIME ESPECIAL.

Neste item, o recorrente tece considerações do objetivo do benefício do Programa Desenvolve de redução da carga tributária atrelada à realização de investimentos essenciais ao progresso do Estado da Bahia, do que diz que, nesse cenário, conquanto os objetivos da norma sejam sobremaneira claros, é evidente que não foram definidos, à exaustão, os exatos parâmetros a serem empregados pelo contribuinte agraciado pelo benefício fiscal em questão. Tal situação é ainda mais grave quando se tem em pauta – como no presente caso – contribuinte que recolhe, a um só tempo, o chamado ICMS normal e o ICMS –ST, visto que somente o primeiro constituiu a base de cálculo do incentivo fiscal. E a situação agrava-se ainda mais quando esse recolhimento se dá no âmbito de Regime Especial e muito particular de tributação, como na espécie incidente nas operações de farinha de trigo e derivados que tem por fundamento legal o Protocolo ICMS 46/2000, pelo qual, em linhas gerais, o ICMS incidente sobre toda cadeia de circulação de trigo e derivados passou a ser integralmente recolhido, por substituição tributária, no momento da aquisição da matéria-prima, eis que o industrial na aquisição de trigo em grãos passou a ser responsabilizado pelo ICMS próprio e pelo ICMS-ST, este devido antecipadamente pelas futuras e presumidas operações subsequentes com os produtos resultantes.

Assim, nesse cenário, viu-se carente de segurança jurídica no que tange ao cálculo do incentivo fiscal do DESENVOLVE e formulou pedido de Regime Especial à SEFAZ, no qual se estabeleceu que a base de cálculo do benefício fiscal quando se tratar de ICMS relativo à cadeia produtiva de farinha de trigo e derivados deve corresponder a 40% do ICMS total devido na importação de trigo em grãos. Em outras palavras, restou fixado que o benefício fiscal do Desenvolve seria calculado com base no “ICMS total devido na importação de trigo em grãos”, e não no saldo devedor do ICMS incidente sobre essa operação.

Destaca que a diferença entre esses dois institutos (ICMS devido X saldo devedor do ICMS) parece sutil, mas é de extrema relevância para fins de cálculo do imposto a ser pago pelo contribuinte e, no caso, especialmente para fins de cálculo do benefício fiscal do Desenvolve, do que passa a explicar e citar doutrina, assim como o Convênio ICMS 93/2015, para, em resumo, concluir que: “ICMS devido” é o produto decorrente da aplicação da alíquota do imposto sobre a sua base de cálculo e “o saldo a pagar do ICMS” será alcançado após ser deduzido “o crédito relativo às operações e prestações anteriores” do valor correspondente ao imposto devido.

Destaca que, como demonstrado, através do TARE, o valor do benefício fiscal deverá ser equivalente a 40% do ICMS devido na operação de importação de trigo em grãos e que o dispositivo não fala em 40% do ICMS a ser pago em decorrência da importação de trigo em grãos, nem tampouco menciona que a base de cálculo daquele benefício será o saldo devedor do ICMS a ser recolhido pelo contribuinte em decorrência da importação do trigo em grãos. Logo, se o cálculo do benefício fiscal é o ICMS total devido é evidente que para chegar-se ao seu valor não se faz necessário o prévio desconto dos créditos de ICMS decorrentes das operações realizadas anteriormente.

Assim, segundo o recorrente, ao fixar que o benefício do Desenvolve “*deverá tomar como base de cálculo (...) 40% do ICMS total devido na importação de trigo em grãos*”, evidentemente, a SEFAZ tencionou que a benesse fiscal fosse calculada sem os descontos dos créditos acumulados de ICMS. E não como parece crer o autuante de que a base de cálculo do incentivo seria equivalente a 40% do ICMS total devido na importação de trigo em grãos, menos os créditos fiscais decorrentes dos recebimentos ou aquisições de trigo em grãos, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, oriundos de outras unidades da Federação e o crédito escritural de ICMS decorrente da aquisição de bens para o ativo imobilizado.

Diante disso, o recorrente sustenta ser indubitoso que o Auto de Infração é improcedente, eis que fundamentado em entendimento que colide com os critérios de apuração estabelecido em Regime Especial firmado entre o contribuinte e o Fisco.

O recorrente aduz, ainda, que o valor por ele calculado a título de benefício fiscal do Desenvolve foi efetivamente menor do que o montante do benefício a que teria direito, logo, em

consequência, ao invés de efetuar recolhimento do ICMS para o Estado da Bahia a menor, a empresa, na verdade, realizou pagamentos a maior do referido imposto, uma vez que o benefício Desenvolve deveria ser calculado anteriormente à realização dos descontos atinentes aos créditos de ICMS acumulados em decorrência de operações anteriores àquela de importação de trigo em grãos; deveria ser computado com base exclusivamente no valor do ICMS incidente sobre a operação de importação de trigo em grãos, independentemente dos valores recolhidos relativamente às operações anteriores.

Diz que apesar disso, equivocadamente, tem efetuado o cálculo do benefício do Desenvolve após o desconto dos créditos de ICMS acumulados em decorrência das “aquisições de trigo em grãos, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo oriundos de outra unidade da Federação”, cujo erro incorrido, ao invés de acarretar prejuízos ao Fisco, na verdade, tem ocasionado o cálculo do benefício fiscal a menor e, por conseguinte, o recolhimento do ICMS ao Estado da Bahia em valor superior ao efetivamente devido.

B) ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO: DA IMPOSSIBILIDADE DE SEREM DESCONTADOS OS “CRÉDITOS FISCAIS DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO” DA BASE DE CÁLCULO DO BENEFÍCIO FISCAL DECORRENTE DO PROGRAMA DESENVOLVE.

Alega o recorrente que o desconto dos créditos fiscais decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, ao contrário do que quer fazer entender o fiscal, não é condição prévia ao cálculo do benefício, do que cita que o STF consolidou entendimento de que o aproveitamento de tais créditos de ICMS trata-se de um benefício fiscal regulado pelo art. 20 da LC 87/96 e não de um direito constitucional do contribuinte, conforme RE nº 195.894 e precedentes, os quais transcreve.

Nesse sentido, o aproveitamento de tais créditos não deve, necessariamente, observar a sistemática prevista no art. 155, §2º, I da CF/88. Portanto, o crédito decorrente da aquisição de bens para ativo fixo do estabelecimento não deve ser utilizado para efeito de calcular-se o benefício fiscal decorrente do programa Desenvolve, tal como pretendido pelo Fisco, sob pena de possibilitar um benefício fiscal ser calculado com base em outro benefício, o que não se pode admitir, pois cada benefício é autônomo e deve ser calculado individualmente.

Desse modo, o benefício do Desenvolve deve tomar por base apenas o valor correspondente a 40% do “ICMS total devido” na operação de importação, subtraídos “os créditos fiscais decorrentes dos recebimentos ou aquisições de trigo em grão, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, oriundos de outra unidade da Federação” e, o valor dos “créditos decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado” apenas deve ser subtraído do valor do “ICMS total devido”, juntamente com “os créditos fiscais decorrentes dos recebimentos ou aquisições de trigo em grão, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, oriundos de outra unidade da Federação”, para fins de calcular-se o valor do saldo de ICMS a pagar.

Assim, o recorrente sustenta que o valor do benefício fiscal por ele apurado está correto e, por conseguinte, o montante do ICMS recolhido foi acertado, do que destaca que o art. 10, IV, do Decreto nº 8.205/02 autoriza o aproveitamento dos benefícios decorrentes do Desenvolve concomitantemente com outros incentivos governamentais.

C) ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO: IMPROCEDÊNCIA/NULIDADE PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

O recorrente aduz que, adotada a sistemática proposta pelo autuante e para manter-se a coerência com o seu próprio entendimento, a parcela incentivada do imposto deveria, em seguida, ser abatida do saldo do ICMS-normal apurado também nos termos preconizados pelo autuante – isto é, do ICMS-normal devido após os descontos dos créditos das aquisições de trigo e dos créditos do CIAP. Entretanto, não foi o que o autuante fez, eis que depois de apurar a parcela incentivada do imposto, nos termos do seu próprio entendimento, descontou-a do saldo do ICMS-normal apurado, nos termos do entendimento do contribuinte, que ele mesmo critica por supostamente estar “inflado”. Ou seja, sobre o saldo de ICMS-normal apurado o desconto, exclusivamente, dos créditos decorrentes da aquisição de trigo nacional.



Logo, na prática o fiscal mesclou as duas sistemáticas de apuração com o objetivo de apurar maior diferença de ICMS a recolher, sem embargo de que isso resulta em incoerência com o seu próprio entendimento (nulidade) e em exigência de imposto maior que o devido, por supressão dos créditos do CIAP do contribuinte (lançamento a maior).

O sujeito passivo sustenta que essa confusão estabelecida pelo fiscal importa a nulidade da autuação e a supressão dos créditos decorrentes das aquisições para o ativo imobilizado, apurados no CIAP.

D) ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO: DA IMPOSSIBILIDADE DE O CIAP SER DESCONTADO DO ICMS-NORMAL. NOVA NULIDADE/IMPROCEDÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Salienta o recorrente que, ao entender que o crédito CIAP deve ser descontado da base de cálculo do Desenvolve, o autuante não se utilizou da mesma metodologia empregada no desconto do crédito de aquisição do trigo nacional, sendo, dessa forma, incoerente.

Nessa senda, incumbiria ao autuante, ao discordar (erroneamente) da forma de apuração do benefício que está sendo utilizada pelo contribuinte, pelo menos manter a equiparação entre os créditos, descontando-os da mesma forma. Por não proceder desse modo, formalizou, mais uma vez, cálculos que conflitam com a justificativa da autuação, o que, como demonstrado no tópico anterior, configura vício de nulidade, como também importa no alargamento ilegal do saldo devedor do ICMS, reduzindo os efeitos de seus créditos.

F) DA INAPLICABILIDADE DO ART. 42, II, “e”, DA LEI nº 7.014/96 AO CASO.

Defende que o dispositivo tem redação clara e a correspondente interpretação dispensa maiores digressões: será aplicada essa multa específica quando o ICMS-ST não for retido pelo substituto tributário e, no caso em análise, o ICMS-ST não deixou de ser retido, pois o que está em discussão é o valor do ICMS próprio devido pelo recorrente, tendo em vista a ocorrência, ou não, de apuração correta do benefício fiscal referente ao Programa DESENVOLVE.

Ante essas considerações, segundo o recorrente, conclui-se que, ainda que o principal fosse devido, o que definitivamente não é o caso, mesmo assim, não haveria como subsistir a multa aplicada, eis que não há coerência entre a previsão normativa e a descrição fática da suposta infração. Assim, por mais essa razão, impõe-se o provimento do Recurso Voluntário.

Por fim, requer que:

- a) O Auto de Infração seja declarado nulo;
- b) Em caso de superação desse primeiro pedido, que o Auto de Infração seja julgado improcedente;
- c) Por fim, caso nenhum dos pleitos anteriores seja acolhido, ao menos, a improcedência da multa aplicada.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de modificar a Decisão de 1ª instância que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS de R\$455.147,83, sob a acusação de o recorrente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, reter e recolher a menos o ICMS relativo às operações internas e subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de setembro e outubro de 2016; janeiro a abril e junho de 2017, tendo em vista deduzir, do valor do ICMS-ST devido, parcela calculada a maior relativa ao ICMS incentivado pelo Programa Desenvolve, uma vez que o contribuinte não deduziu, para o cálculo da parcela incentivada, o crédito do ICMS relativo ao livro CIAP (Ativo Imobilizado), conforme determinando no art. 373, § 5º, II do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA).

Inicialmente, rejeito os pedidos de nulidade do Auto de Infração, sob os argumentos de que a fiscalização não explica por que motivo o crédito da aquisição de ativo imobilizado deveria ser

subtraído da base de cálculo do benefício fiscal, como também por não ter a JJF apreciado, especificamente, a alegação de nulidade contida na defesa, abordando, apenas, genericamente.

Vislumbro, que a aludida motivação ocorreu nos termos descritos na própria peça vestibular, como também, diante do contexto, inexistiu a citada omissão da JJF ao abranger de modo genérico a nulidade arguida na impugnação.

Da análise dos autos, verifica-se que a descrição dos fatos e sua capitulação legal, inclusive as multas aplicadas, são condizentes com os fatos e com o direito aplicável, eis que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, na medida em que o autuante descreve detalhadamente o recolhimento a menos efetuado pelo sujeito passivo, bem como a não apropriação dos créditos do ativo imobilizado para apuração do benefício do DESENVOLVE, que resultou em tal recolhimento a menor, cuja compreensão da acusação pelo recorrente torna-se clara e evidente ao apresentar suas razões de defesa, o que denota o pleno exercício à ampla defesa e ao contraditório.

Inerente à apreciação “genérica” da alegação de nulidade arguida, está implicitamente ligada às razões de mérito expostas no voto condutor, sendo consequência direta para o não acolhimento da nulidade do Auto de Infração, arguida pela ausência de descrição idônea da conduta do sujeito passivo.

Em consequência, não vislumbro qualquer prejuízo ao contribuinte que venha a corroborar seu pedido de nulidade do Auto de Infração.

No tocante às razões de mérito, o ponto central da questão reside no cálculo da apuração do benefício do DESENVOLVE, ao não apropriar os créditos do ativo imobilizado, o que resultou, segundo a acusação, em recolhimento a menor do ICMS-ST, objeto deste lançamento de ofício, conforme demonstrativos, às fls. 8 e 9 dos autos, cujos dados e fórmulas, *com exceção do ICMS do CIAP*, foram usados exatamente os mesmos das planilhas utilizados pelo contribuinte, conforme se pode comprovar do cotejo com as planilhas da empresa, às fls. 25 a 42 dos autos, cujo fato foi registrado no rodapé dos demonstrativos.

Sustenta o recorrente. que quanto ao cálculo do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE, através do TARE, restou fixado que o benefício fiscal alusivo ao Programa DESENVOLVE seria calculado com base no “ICMS total devido na importação de trigo em grãos” e não no saldo devedor do ICMS incidente sobre essa operação” (fls. 11 -12)

Há de ressaltar, que nos termos do Regime Especial firmado entre o sujeito passivo e o Estado da Bahia, relativo aos procedimentos atinentes à forma de apuração do benefício fiscal concedido através do Programa DESENVOLVE, aplicável às operações com farinha de trigo, massas e biscoitos, às fls. 95 a 98 dos autos, consta que:

- Nas saídas de farinha de trigo para destinatários localizados em Estados signatários do Protocolo ICMS 46/00, incluindo a Bahia, o contribuinte deverá tomar como base de cálculo a parcela devida ao Estado produtor, equivalente a 40% do ICMS total devido na importação de trigo em grãos e que os 60% restantes deverão ser recolhidos integralmente ao Estado onde os destinatários estiverem localizados, pois correspondem a parcela de agregação das demais etapas de industrialização da farinha de trigo, fabricação de pães, biscoitos, etc., e não a operação própria do moinho.
- Nas saídas de farinha de trigo para destinatários localizados em Estados não signatários do Protocolo ICMS 46/00 deverá ser destacado o imposto baseado na alíquota de 12%, somente para permitir a utilização de créditos fiscais pelos destinatários, sendo que o ICMS devido à Bahia referente a parcela de 40% do imposto devido por antecipação tributária nas entradas de trigo em grãos servirá como base de cálculo do benefício. Os 60% restantes deverão ser dispensados, tendo em vista que a etapa de industrialização da farinha de trigo se dará em outros Estado, não signatário do Protocolo.

- Nestas duas hipóteses, a empresa deverá transformar em trigo em grãos o volume de farinha de trigo comercializado, por destino, pelo índice de 1 para 0,75, de modo a calcular o imposto devido a cada estado destinatário, além de determinar o montante da base de cálculo do benefício fiscal concedido.
- Nas saídas de massas e biscoitos, para qualquer destino, toda etapa industrial de trigo em grãos, englobada pela antecipação tributária prevista no Protocolo ICMS 46/00 será cumprida no estabelecimento da recorrente. Portanto, todo imposto devido por antecipação tributária na entrada de trigo em grãos utilizado na produção destas mercadorias servirá como base de cálculo do benefício concedido, pois se referem a operações próprias da empresa. Também nesta hipótese, a empresa deverá transformar em trigo em grãos a produção destas mercadorias, a fim de dimensionar o montante do benefício, conforme índices de produção próprios de cada produto.
- Dessa forma, se a empresa comercializar tanto farinha de trigo quanto massas e biscoitos produzidos em seu estabelecimento, o cálculo do benefício concedido através do Desenvolve tomará por base somente 40% da parcela do imposto proporcional às saídas de farinha de trigo - eis que os 60% restantes dizem respeito ao ICMS substituição tributária de etapas ou operações subsequentes – e 100% do imposto proporcionalmente às saídas de massas e biscoitos produzidos no estabelecimento, já que em relação aos mesmos o imposto devido é todo de obrigação da própria requerente.

Portanto, no momento em que o contribuinte deduz a parcela do ICMS de 40% do ICMS total da importação (carga tributária de 33%) para efeito de cálculo do ICMS beneficiado pelo Desenvolve, sobra a pagar o ICMS referente à substituição tributária. E se o contribuinte calcula o valor do ICMS incentivado a maior, tal valor se reflete negativamente no valor restante devido sobre as operações subsequentes, o qual, por consequência, terá um valor menor, caracterizando um menor recolhimento do ICMS-ST, conforme esclarece o autuante em sua informação fiscal, às fls. 136 dos autos.

Ademais, independentemente de a exigência tratar-se de ICMS normal ou de ICMS-ST, o contribuinte entendeu a acusação fiscal e dela se defendeu, eis que se restringe ao cálculo da apuração do benefício do DESENVOLVE, considerando-se ou não os créditos do ativo imobilizado. Sendo assim, irrelevante a natureza do ICMS (normal ou ST), ora em exame, eis que a penalidade, em ambas situações, resulta no percentual de 60% e nenhum prejuízo acarreta ao sujeito passivo tal diferenciação (art. 42, II, “e” ou “f”).

Por sua vez, o art. 373, § 5º do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), prevê a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS, nos seguintes termos:

*Art. 373. Fica atribuída ao contribuinte que receber, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo que possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo em sua composição final, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Prot. ICMS 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo:*

[...]

*§ 5º Na apuração do ICMS referente à antecipação tributária, o contribuinte industrial moageiro, relativamente a essa atividade, somente poderá utilizar:*

*I - os créditos fiscais decorrentes dos recebimentos ou aquisições de trigo em grão, farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, oriundos de outra unidade da Federação;*

*II - os créditos fiscais decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, na forma do § 2º do art. 309;*

*III - os créditos fiscais decorrentes de transferências de estabelecimentos fabricantes de massas alimentícias, biscoitos ou bolachas que possuam regime especial de apuração do imposto, na forma prevista no art. 377;*

*IV - o valor do ICMS recolhido em favor de Estado signatário do Protocolo nº 46/00 por força de remessa de trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, cujo imposto já havia sido lançado por antecipação.*

Portanto, no caso concreto, existe previsão legal para o crédito do ICMS decorrente da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, e o regime especial não restringe o crédito à única modalidade do ICMS devido na importação de trigo em grãos, como diz o recorrente, mas, sim ao percentual ali expresso.

Por outro lado, por se tratar também de matéria sujeita ao benefício do Programa DESENVOLVE, há de ressaltar que, nos termos da Instrução Normativa da Superintendência da Administração Tributária (SAT) nº 27/09, o saldo devedor mensal do ICMS a recolher, passível de incentivo pelo DESENVOLVE, será apurado pela fórmula “SDPI = SAM – DNVP + CNVP”, onde: SDPI = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE; SAM = saldo apurado no mês (se devedor, entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo); DNVP = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado; CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.

Nesse contexto, por razões óbvias, a recorrente só teria razão **caso não tratasse de uma regulamentação de exceção**, restrita ao trigo em grão e seus derivados, e comprovasse que o ICMS decorre da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado **não vinculado ao projeto aprovado** (CNVP), decorrente das operações sob CFOP nº 1.550 e 2.550, conforme previsto no subitem 2.2.18 da aludida Instrução Normativa nº 27/09.

Da análise do referido texto legal, entendo que não assiste razão ao contribuinte, de aproveitar crédito do ativo imobilizado em momento diverso e quando lhe convém, ou seja, após a apuração a maior do benefício fiscal do Programa Desenvolve, conforme consigna o autuante às fls. 130 dos autos, inflando o saldo devedor para, depois de incentivá-lo, deduzir o seu crédito do CIAP, aumentando, desta forma, o valor incentivado ou dilatado, e reduzindo o valor a recolher da parcela não dilatada.

Quanto aos demais argumentos recursais, foram todos absorvidos nas razões já expostas.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269136.0003/19-5, lavrado contra **M DIAS BRANCO S. A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$455.147,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS