

A. I. N° - 269200.0023/19-2
AUTUADO - PIRELLI PNEUS LTDA.
AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 26/01/2021

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0238-03/20-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Restou comprovado, mediante o levantamento fiscal, que o autuado utilizou incentivo fiscal para recolhimento do imposto com o benefício previsto no Programa DESENVOLVE, tendo realizado recolhimento a menos do imposto. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/12/2019, refere-se à exigência de R\$6.699.803,72 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 03.08.04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2015; janeiro a junho, agosto a dezembro de 2016; fevereiro a abril, junho a dezembro de 2017; janeiro a março, maio a agosto, outubro a dezembro de 2018.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 22 a 72 do PAF. Inicialmente, requer que as intimações relativas ao presente processo sejam feitas, exclusivamente, em nome dos advogados, indicando os respectivos endereços eletrônicos e endereço físico.

Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz uma síntese da autuação fiscal, informando ser pessoa jurídica de direito privado que, nos termos do seu Contrato Social, dedica-se, entre outros, à fabricação e ao comércio de pneumáticos, câmaras de ar e produtos correlatos para qualquer uso, em especial, para uso automotivo.

Na consecução de seus objetivos, possui diversas unidades fabris, estando uma delas a filial ora autuada, instalada no Estado da Bahia, no município de Feira de Santana.

Ressalta que em razão do seu investimento na unidade fabril neste Estado da Bahia, é beneficiário do programa chamado DESENVOLVE, em relação ao qual está habilitado, conforme Resolução nº 078/2012.

Diz que está autorizado a efetuar o pagamento de 10% do saldo devedor do ICMS devido a cada mês, em razão das suas operações próprias, de modo que o restante (90%) desse ICMS pode ser dilatado no tempo para pagamento em até 72 meses.

Além disso, informa que fornece os produtos que fabrica à montadora de veículos Ford Motor Company Brasil Ltda., empresa beneficiária do Programa PROAUTO, e que está localizada no Complexo Industrial Ford Nordeste neste mesmo Estado da Bahia, motivo pelo qual está submetido à incidência do ICMS nos termos do art. 155, II da Constituição Federal de 1988, da Lei Complementar nº 87/96 e da legislação do Estado da Bahia.

Na condição de fornecedor de insumos destinados à empresa beneficiária do PROAUTO para fabricação de veículos automotores (FORD), o estabelecimento autuado tem o ICMS deferido em relação a essas operações, motivo pelo qual tem a tendência natural de acumular sistemática e

continuamente créditos do imposto em razão da aquisição dos insumos necessários à fabricação dos produtos que fabrica.

Informa que em decorrência da previsibilidade do acúmulo sistemático e contínuo de créditos em relação aos insumos que adquire para produzir os produtos que são destinados à FORD, utilizando-se da prerrogativa estampada no art. 1º do Decreto 7.989/2001, requereu ao Estado da Bahia a concessão de regime especial para transferência desses créditos às empresas beneficiárias do PROAUTO, na proporção das respectivas saídas com diferimento.

Diz que o referido pedido de Regime Especial foi processado perante a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia sob o nº 07894720042, tendo sido deferido nos termos do Parecer Final GECOT nº 5398/2004, exarado em 14/07/2004, cuja ementa transcreve à fl. 25 do PAF.

Afirma que desde então, vem cumprindo regularmente as suas obrigações fiscais, principais e acessórias, as quais, no contexto deste Auto de Infração, corresponde especialmente:

1. No âmbito do DESENVOLVE: apuração do saldo devedor de ICMS, mês a mês, levando em consideração apenas as suas “operações próprias” para aplicação do benefício de dilação de 90% do ICMS devido.
2. No âmbito do PROAUTO: (i) aquisição de insumos e aquisição de mercadorias para revenda (ii) fabricação de pneumáticos, câmara de ar e protetores para fornecimento com diferimento do ICMS à FORD, empresa beneficiária do PROAUTO; (iii) transferência de créditos fiscais acumulados, em cada período de apuração, à FORD, nos exatos termos do Regime Especial (processo nº 07894720042, Parecer Final GECOT nº 5398/2004).

Ressalta que não obstante toda a lisura dos procedimentos adotados frente ao Fisco do Estado da Bahia, foi surpreendido com a lavratura do presente Auto de Infração, com fundamento, basicamente, na suposta inclusão indevida de operações supostamente não incentivadas entre aquelas que estariam sob o amparo do benefício fiscal DESENVOLVE.

Diz que a Fiscalização aponta que o Defendente teria incluído no regime de apuração do Programa DESENVOLVE saldo devedor do ICMS decorrente de operações de saída de mercadorias de terceiros, querendo fazer crer que o benefício da dilação de 90% do saldo devedor de ICMS do referido programa seria aplicado somente ao débito relativo à saída de mercadorias de fabricação própria.

Em razão disso, entendeu a Fiscalização que o impugnante não poderia ter dilatado o pagamento do ICMS em relação aos débitos gerados com a saída desses produtos de terceiros, pelo que, em relação a tais saídas está exigindo o ICMS pelo regime normal de apuração.

Destaca que em relação à segunda circunstância, a Fiscalização entendeu que:

- I. O impugnante teria transferido à FORD, no âmbito do Programa PROAUTO, créditos de ICMS decorrentes de operações que entendeu serem “não incentivadas”, fazendo referência à suposta transferência dos créditos relativos às aquisições de mercadorias que foram revendidas à Ford com diferimento do ICMS.
- II. Diante disso, verificou que o Impugnante teria incluído todo o débito do ICMS decorrente da transferência dos créditos à FORD. Frisa que a transferência de créditos à Ford se dá mediante Nota de Débito, no cálculo do DESENVOLVE.
- III. De acordo com a Fiscalização, apenas parte do débito gerado pela emissão das Notas de Débitos de transferência de créditos à Ford poderia ser incluído no cálculo do DESENVOLVE. Diz que a parte relativa aos créditos gerados em razão das operações de venda à Ford apenas se refere a mercadorias de produção própria.

Registra que a primeira circunstância gerou autuação fiscal apurando débito decorrente da transferência de créditos à FORD só poderia ser incluído no DESENVOLVE proporcionalmente à aquisição de insumos para fabricação dos bens que foram destinados à FORD. A Fiscalização

defende que apenas os débitos pelas operações de saída de produtos que foram efetivamente produzidos em Feira de Santana/Bahia poderiam ser incluídos no DESENVOLVE.

O Defendente afirma que discorda completamente dos fundamentos da acusação relativa ao suposto e hipotético recolhimento a menos do ICMS, tal como apontado no Auto de Infração ora combatido. Diz que a autuação fiscal é precária e deve ser considerada nula por clara violação ao art. 142 do CTN, que transcreveu.

Reproduz os termos da acusação fiscal e diz que a Fiscalização deixou de fazer uma segregação analítica entre as operações com produtos de produção da própria fábrica de Feira de Santana/BA e as operações com produtos recebidos em transferência de outras fábricas do impugnante.

Afirma que a Fiscalização deixou de identificar quais teriam sido as operações, na sua individualidade, cujo débito do ICMS não poderia ter sido incluído na dilação autorizada pelo Programa DESENVOLVE. Entende que o método adotado para o cálculo do tributo devido, baseado na presunção, é ilegal e viola o art. 142, na medida em que não foi adequadamente calculado o montante do tributo devido.

Ressalta que conforme as Notas Explicativas que fazem parte do Auto de Infração ora combatido, a determinação do montante do crédito tributário se deu de forma presumida, muito embora a Fiscalização tivesse à sua disposição todos os documentos necessários para elaboração de qualquer cálculo a respeito dos valores que, segundo a acusação, não deveriam ter sido considerados como “incentivados” no âmbito do DESENVOLVE. Nesse sentido, destaca trechos das Notas Explicativas que se referem ao método de cálculo que fora utilizado pela Fiscalização.

Diz que não conseguiu identificar, na individualidade necessária, como exige o art. 142 do CTN, quais teriam sido as operações que geraram débitos de ICMS e cujos débitos foram incluídos no Programa DESENVOLVE.

Relembra que o motivo determinante da autuação fiscal estaria na suposta inclusão equivocada de débitos de ICMS no Programa DESENVOLVE operações que não estariam abarcadas por esse benefício. Diante disso, e constatando que o Impugnante aplicou o benefício do DESENVOLVE em relação às saídas de mercadorias adquiridas de terceiros, entendeu por recalculcar a parcela que, segundo suas premissas, seria incentivada por encontrar o valor do ICMS que deveria ter sido pago nas operações de saída de mercadorias de fabricação própria do estabelecimento, o que também teve reflexo na inclusão no DESENVOLVE dos débitos gerados pela emissão de Notas de Débito de transferência de créditos à Ford, no âmbito do Programa PROAUTO.

Alega que foi utilizado um método indireto de apuração, por isso, entende que a Fiscalização está presumindo que o valor do ICMS corresponde ao resultado de uma proporcionalidade que se utiliza de premissas variadas. Esse procedimento não tem qualquer base legal e a sua utilização, além de ferir o art. 142 do CTN, que implica a necessária anulação do Auto de Infração, também implica violação ao princípio da legalidade e da estrita legalidade.

Ressalta que para um determinado lançamento ser considerado legítimo, é fundamental que a conduta praticada pelo sujeito passivo esteja inequívoca e peremptoriamente descrita na lei como apta a ensejar a aplicação da penalidade, bem como que o Auto de Infração contemple todos os elementos necessários para a verificação da ocorrência do fato tributável.

Diz que o agente fiscal deve evitar a toda maneira a utilização de qualquer meio indiciário e presumido para quantificação do valor do tributo que entender ser devido. Não estando diante de uma das hipóteses expressas na lei em que os meios indiciários podem ser utilizados, é vedada a utilização de meios indiciários para apuração de eventual imposto devido.

Afirma que o levantamento fiscal com base em apuração indireta do tributo devido, é um mecanismo de caráter excepcional que tem por finalidade a constatação ou não, da prática de ilícito fiscal por parte do contribuinte.

Ressalta que o lançamento tributário por presunção só pode ocorrer em situações excepcionalíssimas, em relação às quais é pressuposto que o agente fiscal identifique e demonstre eventual conduta dolosa na realização de hipotética fraude ou simulação ou que identifique e demonstre eventual inidoneidade de documentos fiscais, assim como expressamente previsto no art. 22 da Lei 7.014/96, que transcreveu.

Registra que a utilização de métodos indiciários presumidos para apuração do imposto devido só pode ocorrer nas hipóteses em que for constatada e comprovada a inidoneidade da documentação fiscal ou a sonegação fiscal, em que o contribuinte não apresentar a documentação fiscal quando solicitada pela Fiscalização ou quando do uso irregular dos sistemas eletrônicos de processamento de dados.

Entende que, por se tratar de aplicação de regra excepcional, o Fisco deve sempre se cercar de redobrada cautela e utilizar todos os meios para se aferir a movimentação tributável do período da realização de levantamento fiscal, pois, caso contrário, ele não chegará a um resultado tranquilo, absoluto e certo, que oriente a atividade do lançamento.

Diz que a utilização do método de presunção, deve ser apenas em hipóteses de não ser possível a apuração do trabalho pelas vias normais, havendo claros vestígios de sonegação fiscal em que não é possível individualizar cada operação sujeita à tributação, o que efetivamente não era o caso em questão.

Afirma que a técnica presuntiva em comento só é admissível quando comprovadamente não restam outros elementos diretos para a apuração do fato gerador e suas dimensões. No presente caso, havia vários documentos e informações que poderiam ter sido colhidos pela Fiscalização para a correta individualização das operações que, em sua visão, geraram débitos de ICMS que foram indevidamente incluídos no programa DESENVOLVE.

Alega que essa forma de aferição trouxe consideráveis distorções no cálculo do tributo que seria devido, de acordo com a suposta infração apontada pela Fiscalização. Cita exemplo, esclarecendo que cada tipo de pneu fabricado e vendido recebe um código diferente, e cada código desse é representado por um “IP”. Esse “IP” é informação utilizada uniformemente em todos os controles internos e, igualmente, em todas as suas obrigações fiscais.

Afirma que com base nesse “Cod_Produto” e por meio de critérios de cálculo presumidos, a Fiscalização fez uma segregação entre pneus que seriam de fabricação própria, pneus que teriam sido transferidos de outras fábricas e pneus que teriam sido fabricados em Feira de Santana/BA. Logo, não podiam ter sido considerados como pneus recebidos em transferência, já que não são fabricados por nenhuma outra fábrica da Pirelli.

Exemplificativamente, diz que localizou 69 tipos de pneus que foram indevidamente incluídos no cálculo da Fiscalização. Parte desses tipos de pneus, que são de produção exclusiva da fábrica da Pirelli em Feira de Santana/BA, foi considerada equivocadamente como parte de pneus recebidos pelo impugnante de outros estabelecimentos para revenda.

Cita como exemplo o Pneu de IP 15550, indicado na linha 91 do demonstrativo que integra o presente Auto de Infração. Informa que a partir da análise dos meses de janeiro e março de 2016, a Fiscalização aponta que teria havido uma saída total de 1.865 pneus desse código (1145 de janeiro + 750 de março) e considera que desse total, o volume de 492 unidades desses pneus (490 de janeiro e 2 de março) teriam sido recebidas em transferência de outros estabelecimentos e não teriam sido produzidos no estabelecimento de Feira de Santana/BA.

Diz que não há como afirmar que os 492 pneus que estavam no estoque da Pirelli eram pneus que foram recebidos em transferência. Além disso, não se poderia afirmar que esses 492 pneus, ainda que tivessem sido recebidos em transferência foram vendidos pela Pirelli nos meses de janeiro e março de 2016.

Afirma que essa conclusão fica mais evidente na medida em que a Pirelli produziu somente em janeiro e fevereiro de 2016 o volume de 5.159 unidades de pneus do tipo 15550, ou seja, volume muito superior ao volume de pneus que foram efetivamente vendidos pela Pirelli em janeiro e março.

Também alega que ao verificar o Relatório de Controle Industrial da Pirelli, demonstra o volume de produção de pneus em cada uma das suas filiais e que é usado, inclusive, para identificação do “lucro da exploração” em relação a cada estabelecimento, percebendo-se que a produção do pneu 15550 é feita exclusivamente pelo estabelecimento em Feira de Santana/BA.

Assegura que pelo relatório, é possível perceber que toda produção do pneu 15550 foi feita em Feira de Santana no ano de 2016, e isso significa que eventual recebimento deste produto em transferência de outra filial não informa o fato de que tais pneus foram de fato produzidos pelo estabelecimento de Feira de Santana/BA. Como a fábrica de Feira de Santana produz com exclusividade este pneu, é possível que pneus sejam transferidos para outras filiais e, na sequência, retornem para a fábrica, por questões comerciais, por exemplo. Entende ser essencial que essas operações sejam identificadas de forma individualizada. Cita outro exemplo.

Feitas as considerações preliminares, afirma que o presente Auto de Infração é nulo por violação ao art. 142 do CTN. Caso não se entenda pela nulidade da autuação fiscal, o que o deficiente admite apenas pelo princípio da eventualidade, diz que passa a demonstrar que o seu cancelamento é providênciaria que se jaz necessária, ante a sua total insubsistência.

No item relativo a “ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DAS OPERAÇÕES QUE COMPUSERAM O CÁLCULO DO ICMS INCENTIVADO NO ÂMBITO DO DESENVOLVE”, alega que a acusação fiscal está pautada no fato de que a Fiscalização entendeu que o Impugnante teria dado saídas de mercadorias adquiridas de terceiros como se fossem saídas e mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento.

Alega que a Fiscalização partiu da equivocada premissa de que o Impugnante teria incluído no cálculo do montante do ICMS incentivado pelo DESENVOLVE débitos de ICMS relacionados às saídas de mercadorias adquiridas de terceiros e não somente as saídas de mercadorias que foram produzidas pelo próprio estabelecimento em Feira de Santana/BA, e que os débitos de ICMS decorrentes da emissão de notas de débitos para transferência de créditos à FORD, porque parte dos créditos transferidos diziam respeito aos créditos da entrada de mercadorias que foram revendidas à FORD.

Afirma que conforme já dito no tópico reservado à precariedade deste Auto de Infração, ao tentar identificar a parcela do ICMS que seria devida nessas circunstâncias, ao invés de fazer um levantamento fiscal preciso por meio da análise das notas fiscais de saída e dos registros fiscais realizados pelo Impugnante, a Fiscalização se valeu de uma regra de presunção, não estabelecida em lei para estimar o suposto valor devido.

Assegura que ao contrário do que apontou a Fiscalização, demonstrou que não incluiu débitos de ICMS decorrentes da saída de mercadorias adquiridas de terceiros para revenda no cálculo do valor incentivado pelo DESENVOLVE ou, no mínimo, que os cálculos feitos pela Fiscalização estavam errados.

Pede a realização de diligência, nos termos dos artigos 132 e 139 do Código Tributário do Estado da Bahia, para que a Autoridade Fiscal se manifeste conclusivamente em relação aos pontos trazidos na defesa, analisando de maneira adequada toda a sua documentação apresentada, fazendo, inclusive, o rastreamento individual de cada operação de saída de mercadorias, para poder verificar, na individualidade, a origem de produção de cada uma das mercadorias vendidas pelo Impugnante.

Diz que a conversão do PAF em diligência é medida que se impõe para que se possa ter a certeza quanto ao fato de que o Impugnante fez corretamente a segregação das operações, desta feita, levando em consideração a individualidade dessas operações e, especialmente, o fato de que em

relação a vários exemplos, o volume de pneus produzidos pela fábrica de Feira de Santana é muito superior ao volume de pneus que compuseram as saídas que foram consideradas para o cálculo do DESENVOLVE.

Entende que essa diligência pode ser realizada com base nas informações eletrônicas que já constam no banco de dados dessa Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, estando o Impugnante à inteira disposição para prestar qualquer outra informação ou apresentar qualquer outra documentação que se entenda como necessária.

O defensor também alega a existência de erro na interpretação das regras do benefício fiscal DESENVOLVE e a legalidade da abrangência dos incentivos às saídas de mercadorias adquiridas de terceiros.

Diz que a Fiscalização se baseou no argumento de que as operações de saída de mercadorias adquiridas de terceiros não se enquadrariam no conceito de operações próprias. O que se verificar, porém, é que o entendimento da Fiscalização não encontra qualquer apoio na legislação e decorre de uma interpretação tendenciosa e equivocada do termo “operações próprias”, beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE, desnaturando o próprio intuito do referido programa.

Reproduz artigos da lei instituidora do DESENVOLVE e diz que se percebe que o ICMS Incentivado pelo DESENVOLVE é aquele saldo devedor mensal do ICMS normal e não houve, por parte do legislador, qualquer restrição ou diferenciação em relação ao saldo devedor do ICMS que pode ser incentivado pelo Programa DESENVOLVE.

Entende que todo o saldo devedor do ICMS normal do contribuinte poderá ser objeto de incentivo. Somente por esse viés, já seria possível concluir que não há qualquer impedimento legal para que o ICMS decorrente da hipotética saída de mercadorias adquiridas de terceiros fosse incluído na apuração incentivada do Programa DESENVOLVE, nos termos do art. 2º, I da Lei nº 7.980/2001.

Ressalta que não desconhece que o artigo 1º, Inciso II, da Resolução 078/2012, do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE anota que o saldo devedor do ICMS a ser incentivado é aquele decorrente das “operações próprias”.

Também afirma que não desconhece que o art. 3º do Decreto nº 8.205/2002 que regulamentou o Programa DESENVOLVE, anota que o benefício fiscal de dilação do prazo para pagamento de até 90% do saldo devedor do ICMS está relacionado às operações próprias do contribuinte beneficiado.

Diz que foi esse dispositivo legal que a Fiscalização entendeu violado, sob o entendimento de que as hipotéticas operações de saída de mercadorias adquiridas de terceiros não se enquadrariam no conceito de “operações próprias” para fins de fruição dos benefícios fiscais do DESENVOLVE.

Entende que a Fiscalização parece ter confundido a “realização de operações próprias” com a “realização de operações com produtos de fabricação própria”, como se somente as operações de saída de produtos fabricados pelo Impugnante estivessem abarcadas pelos benefícios fiscais do Programa DESENVOLVE.

Registra que “operações próprias” não é a mesma coisa de “fabricação própria”. Dar saídas de mercadorias adquiridas de terceiros é operação própria do estabelecimento que deu saída a essas mercadorias. Tanto as saídas de mercadorias de fabricação própria, quanto as saídas de mercadorias adquiridas de terceiros devem ser consideradas operações próprias para fins da incidência e apuração do ICMS, tendo em vista que ambas são praticadas pelo mesmo estabelecimento e em nome próprio.

Afirma que eventual constatação de que houve saída de mercadorias adquiridas de terceiros é irrelevante para fins de determinação da parcela incentivada do ICMS, seja no âmbito do

DESENVOLVE, seja no âmbito do PROAUTO, tendo em vista que as duas operações devem ser consideradas como “operações próprias” realizadas pelo Impugnante.

Alega que a interpretação dada pela Fiscalização, ainda que por hipótese e eventualidade pudesse ser feita, está totalmente descontextualizada, especialmente pelo fato de que a própria Lei que instituiu o programa DESENVOLVE e estabeleceu os requisitos para concessão de benefícios não faz qualquer restrição relacionada à necessidade de que a operação geradora do débito de ICMS seja decorrente de saída de mercadoria de “fabricação própria”.

Registra que qualquer interpretação que não seja pela conclusão de que o saldo devedor incentivado de ICMS é todo aquele decorrente das operações normais, sejam essas operações de saída de mercadorias de fabricação própria ou de terceiros, implica violação ao princípio da legalidade, na medida em que o Decreto nº 8.205/2002 não poderia restringir aquilo que foi definido pela Lei 7.980/2001.

Também alega que apesar de a Fiscalização não ter feito qualquer diferenciação em relação às operações autuadas, é fato que todas elas se referem a saídas de mercadorias adquiridas de outros estabelecimentos do mesmo contribuinte, tendo sido fabricadas nesses mesmos estabelecimentos, sendo, portanto, em última análise, de “fabricação própria”.

Assegura não restar dúvidas de que o presente Auto de Infração deve ser considerado insubsistente, tendo em vista que todas as operações praticadas ainda que se entenda que parte delas tenha se referido a saída de mercadorias adquiridas de terceiros, devem ser consideradas para fins de determinação da base do ICMS que está abarcada pelos benefícios fiscais do DESENVOLVE.

Em seguida, comenta sobre a regularidade/legitimidade das transferências de créditos de ICMS à FORD. Diz que a Fiscalização induz à suposta acusação de que o Impugnante teria transferido, de forma equivocada, créditos gerados em razão da entrada de mercadorias que foram posteriormente revendidas à FORD.

Afirma que a transferência de créditos foi legítima e que não há que se falar em qualquer irregularidade. Informa que na condição de fornecedora de insumos destinados à empresa beneficiária do PROAUTO para fabricação de veículos automotores (FORD), o estabelecimento autuado tem o ICMS diferido em relação a essas operações, motivo pelo qual tem a tendência natural de acumular sistemática e continuamente créditos do imposto em razão da aquisição dos insumos necessários à fabricação dos produtos que fabrica.

Em decorrência da previsibilidade de acúmulo sistemático e contínuo de créditos em relação aos insumos que adquire para produzir os produtos que são destinados à FORD, o impugnante afirma que, utilizando-se da prerrogativa estampada no artigo 1º do Decreto nº 7.989/2001, requereu ao Estado da Bahia a concessão de regime especial para transferência desses créditos às empresas beneficiárias do PROAUTO, na proporção das respectivas saídas com diferimento.

Informa que o referido pedido de Regime Especial foi processado perante a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia sob o nº 07894720042, tendo sido deferido nos termos do Parecer Final GECOT nº 5398/2004 exarado em 14/07/2004. Desde então, vem cumprindo regularmente as suas obrigações fiscais, principais e acessórias.

Ressalta que o fato de o Impugnante ser fornecedor da FORD, aliado ao fato de a FORD ser beneficiária do PROAUTO, implica a incidência da norma prevista no artigo 12 da Lei 7.537/99, que dispõe sobre o diferimento do ICMS, que seria devido na operação de venda de insumos do Impugnante à FORD, para o momento da saída do produto acabado da FORD.

Dessa forma, na condição de fornecedor de insumos destinados à empresa beneficiária do PROAUTO para fabricação de veículos automotores, o impugnante afirma que tem o ICMS diferido em relação a essas operações. Por esse motivo, passaria a acumular mensalmente créditos do

imposto em razão da aquisição dos insumos que são necessários para a fabricação dos produtos vendidos à FORD.

Registra que diante dessa situação, o Estado da Bahia, por meio do Decreto nº 7.989/2001, autorizou a transferência dos créditos acumulados em decorrência, especial e especificamente, das operações de fornecimento de mercadorias às empresas beneficiadas pelo PROAUTO, operações essas que são incentivadas pelo diferimento do ICMS, conforme art. 12 da Lei nº 7.537/99.

Diz que o Regime Especial processado pela Secretaria da Fazenda, deferido nos termos do Parecer GECOT nº 5398/2004, estabeleceu as condições para operacionalização da transferência dos créditos do Impugnante à FORD e, com base no referido Regime Especial, o Impugnante está autorizado a transferir créditos acumulados, especificamente aqueles relacionados aos insumos que são adquiridos para fabricação das mercadorias que são vendidas à FORD, operações incentivadas no âmbito do PROAUTO.

Afirma que ao contrário do que entendeu a Fiscalização, pela análise das regras do regime de diferimento e de transferência de créditos à FORD, não há qualquer norma que determine que os créditos a serem transferidos são apenas aqueles créditos que digam respeito às mercadorias fabricadas pelo próprio Impugnante e que são vendidas à FORD.

Acrescenta que ao ler as normas que regulamentam o PROAUTO e, igualmente, ao ler o próprio Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, é possível perceber que a premissa principal de todo o regime é a de que os créditos passíveis de serem transferidos são aqueles vinculados às operações de transferência, com diferimento, à FORD, independentemente da natureza da operação de saída (se venda de mercadorias de terceiros ou se venda de mercadorias de fabricação própria).

Diz ser possível apontar o erro na interpretação do Regime Especial por parte da Fiscalização, que partiu da equivocada premissa de que os créditos possíveis de transferência seriam aqueles relacionados aos insumos adquiridos pelo Impugnante para a fabricação de bens vendidos à FORD.

Entende que a natureza das operações – se de revenda de mercadorias de terceiros ou se de venda de mercadorias de fabricação própria -, ao contrário do quanto afirmado pela Fiscalização, é irrelevante para a realização de transferências de créditos de ICMS à FORD, quando da realização de operações sob o amparo do PROAUTO.

Acrescenta que a Cláusula Sétima do Regime Especial concedido com base no Parecer Final GECOT nº 5398/2004, não traz qualquer requisito material para a fruição do direito à transferência de créditos à FORD, além daqueles já demonstrados neste tópico. Não há, também, como quis a Fiscalização, qualquer requisito que exija uma proporcionalidade da transferência de créditos em relação às operações incentivadas pelo DESENVOLVE. Conclui que também por este motivo, a autuação fiscal deve ser considerada insubstancial e, consequentemente, cancelada.

O defendente também alega insubstancialidade do presente Auto de Infração em face da alteração no critério jurídico de lançamento. Afirma que sempre cumpriu diligentemente suas obrigações e as permissões que foram dadas em razão da existência de Termo de Acordo, especificamente, promovendo a venda de mercadorias à FORD, com diferimento do ICMS.

Diz que o referido Termo de Acordo especifica regras que devem ser adotadas na situação que específica. Menciona o art. 100 do CTN e diz que estava seguindo rigorosamente um ato normativo expedido pelo Estado da Bahia e adotando uma prática que sempre foi reiteradamente validada pelo Estado da Bahia.

Diante disso, afirma que não se pode deixar que a revisão quanto à validade de ato, contrato, ajuste, processo ou norma administrativa cuja produção já se houver completado levará em conta as orientações da época, sendo vedado que, com base em mudança posterior de orientação geral, se declarem inválidas situações plenamente constituídas.

Afirma que a ausência de qualquer notificação sobre qualquer alteração de critério de lançamento, criou para o Impugnante a legítima expectativa de que seus procedimentos estavam sendo realizados de forma correta. Entende que a lavratura do Auto de Infração em questão implica violação ao princípio da segurança jurídica e da proteção da confiança.

Ressalta que o critério jurídico adotado pela fiscalização e norteador da conduta do contribuinte não pode ser alterado de forma a produzir efeitos para o passado, ou seja, se a Fiscalização entendeu, agora, que somente os créditos decorrentes das operações com mercadorias fabricadas poderiam ser transferidos à FORD, jamais poderia ter procedido à autuação das operações praticadas antes dessa alteração de critério jurídico. Sobre o tema reproduz ensinamentos de Sacha Calmon Navarro Coelho.

Diz que o presente Auto de Infração se baseia em orientação e entendimento diametralmente oposto ao previsto no Parecer GECOT nº 5398/2004, ficando clara a ocorrência de alteração no critério jurídico do lançamento, que só reforça a sua total insubstância.

O Defendente apresenta entendimento de que há necessidade mínima de relevação das multas e da exclusão de qualquer acréscimo decorrente da mora, afirmando que, se por uma eventualidade de não se reconhecer a insubstância do Auto de Infração, ao menos é necessário o reconhecimento de que nenhuma penalidade poderia ter sido aplicada, na medida em que o Impugnante agiu no estrito cumprimento das regras do Regime Especial concedido com base no Parecer GECOT nº 5398/2004.

Reproduz o art. 100, Incisos I a IV e Parágrafo único do CTN. Diz que o citado artigo do Código Tributário Nacional é enfático ao prescrever que, se um dado contribuinte pautou o seu comportamento em qualquer uma das espécies de normas complementares da legislação tributária nele elencadas, expedidas por autoridade administrativa, não se pode cogitar a cobrança do suposto tributo inadimplido acompanhado de penalidades, juros de mora e multa de ofício.

Afirma que, por ter observado as manifestações do Estado da Bahia e no fiel cumprimento do Regime Especial, nenhuma penalidade poderia ter sido imputada ao impugnante, que apenas seguiu a lei e as orientações administrativas vigentes à época da autuação.

Sobre o tema, comenta sobre a jurisprudência e conclui que, no mínimo, o Auto de Infração em questão deverá ser parcialmente cancelado para que seja determinado o expurgo relativo aos juros e multa e atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Ainda como argumento subsidiário, o Impugnante alega que em relação à Infração 01, a hipótese de aplicação da multa é extremamente genérica, sendo evidente a sua ausência de tipicidade.

Reproduz o art. 42, Inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, e alega que há uma generalidade em relação à hipótese de aplicação da referida norma punitiva, sendo evidente a ausência de tipicidade.

Diz que a norma fiscal não pode conter previsões genéricas, de modo a conferir à Administração Pública discricionariedade para sua aplicação. Afirma que o dispositivo indicado infringe o princípio da tipicidade, uma vez que nele não há a descrição concreta das condutas que ensejariam a aplicação da multa, limitando-se a prever genericamente que a sanção se dará em relação a alguma conduta que não foi especificada como infração pela lei. Dessa forma, é mister, ao menos, seja determinado o cancelamento da multa aplicada na lavratura do presente Auto de Infração.

Também alega ilegalidade da aplicação de multa com caráter confiscatório. Diz que a aplicação de multa em percentual de 60% sobre o valor do tributo tem natureza confiscatória. E quanto à multa de natureza eminentemente confiscatória, o STF já se manifestou afastando a cobrança.

Afirma ser oportuno, eficaz e congruente aplicar o entendimento dos tribunais judiciais, inclusive os superiores. Agindo assim, a administração pública evita que o conflito bata às portas

do Poder Judiciário para, só então, ser solucionado e, por consequência, evitar que o Poder Judiciário volte a se mover para resolver um problema que já podia ter sido resolvido no âmbito da administração executiva.

O Defendente requer o reconhecimento da nulidade do presente Auto de Infração, por violação ao artigo 142 do CTN. Ainda que assim não se entenda, requer o cancelamento com o consequente arquivamento do presente processo administrativo.

Também, de forma sucessiva, o que admite apenas a título de argumentação, requer seja reconhecido o excesso de autuação. Cumulativamente, requer seja o processo convertido em diligência para que o autuante se manifeste conclusivamente em relação aos pontos trazidos na defesa.

Por fim, reitera o pedido para que as intimações relativas ao presente processo sejam feitas, exclusivamente, em nome dos advogados, indicando os respectivos endereços eletrônicos e endereço físico.

O autuante presta informação fiscal às fls. 123 a 138 dos autos. Reproduz a descrição da infração e faz uma síntese das alegações defensivas. Em relação à preliminar de nulidade suscitada, por suposta afronta ao art. 142 do CTN, informa que a autuação tomou todo o cuidado para esclarecer ao máximo os motivos da autuação que levaram à elaboração do levantamento fiscal, expondo minuciosamente a metodologia de cálculo aplicada ao descrever a autuação em um longo arrazoado de cinco páginas, em arquivo digital acostado ao lançamento, intitulado “NOTAS EXPLICATIVAS INFRAÇÃO 03.08.04”.

Ressalta que no texto explicativo consta claramente os motivos que levaram à adoção de método indireto de apuração do imposto, já que a realidade se mostrou impossível para identificação individualizada das operações realizadas pelo contribuinte, de modo a demonstrar a real natureza delas.

Afirma que a tarefa de identificação individualizada das operações praticadas pelo autuado mostrou-se absolutamente impossível de ser realizada pelos meios “normais” de apuração do imposto (identificação dos documentos fiscais, CFOP, etc.).

Informa que o autuado não identificava corretamente em suas notas fiscais de saída se se tratava de mercadorias produzidas em seu próprio estabelecimento industrial, ou se em outro estabelecimento, conferindo CFOPs de operações próprias em operações de saídas de mercadorias produzidas por terceiros.

Diz que este fato fica mais evidente quando constatado que nada menos de 141 mercadorias exclusivamente adquiridas de terceiros não tem uma só operação de saída subsequente com CFOP neste sentido. Ao contrário, todas as saídas subsequentes com essas mercadorias foram indicadas como se envolvessem produtos de produção própria, o que acabou por macular o cálculo do benefício fiscal do DESENVOLVE.

Destaca que determinadas mercadorias de produção própria também foram adquiridas de terceiros, não sendo realizado qualquer controle por parte do autuado, segregando tais produtos pela origem. Houve completa mistura de produtos de produção própria com produtos de terceiros, identificados por códigos de mercadorias idênticos, sendo impossível individualizar as operações com um ou com outro.

Afirma que foi identificado que as saídas subsequentes ocorreram quase que exclusivamente com CFOP indicativo de operação com mercadorias de produção própria. Com isso, não restou outra alternativa, se não identificar a ocorrência dessas operações por meio indireto de apuração. Por isso, entende que a alegação de afronta ao art. 142 do CTN resta totalmente infundada.

Em relação ao mérito, diz que o Defendente praticamente se limita a solicitar a realização de diligência fiscal, para que outra autoridade do Fisco possa corroborar o quanto alegado em

relação à possibilidade de individualização das operações, sem a necessidade de método “presuntivo”.

Quanto aos 69 produtos que foram produzidos exclusivamente no estabelecimento autuado, diz que seu esforço probatório recai apenas em dois deles: “IP” 15550 e 25302.

Ressalta que, tirando o fato de documentos produzidos pelas partes ter reduzida capacidade probatória, deve-se entender que a saída em transferência de produção própria pelo beneficiário do Programa DESENVOLVE encerra o ciclo de operações por ele amparadas. Isto porque o benefício fiscal em tela tem caráter personalíssimo, não abarcando qualquer outro contribuinte, mesmo filiais localizadas neste Estado, quanto mais as localizadas em outras unidades da Federação.

Diz que as saídas em transferência nestes casos são análogas a saída com transferência de titularidade, ou seja, para efeitos do benefício fiscal em questão, as mercadorias passam a ser do “terceiro” perdendo a natureza de produto de produção própria.

Para corroborar tal entendimento, basta verificar os próprios procedimentos do autuado, ao verificar a sua escrituração fiscal. Todas as entradas desses produtos ocorreram com o CFOP indicativo de entradas em transferência de mercadorias de terceiros, sendo o crédito fiscal respectivo considerado como crédito não incentivado para efeitos do cálculo da parcela a diferir o imposto.

Quanto ao produto 15550, diz que houve duas operações de entrada em 2016, todas com CFOP 2409 (Transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária); uma em março (2 unidades); e outra em outubro (1 unidade). Como em março houve operações de saídas de 750 unidades, todas com CFOP indicativo de operações com mercadorias de produção própria, pelo método PEPS adotado no cálculo, foi considerado que houve a saída das 2 unidades provenientes de terceiros, mas que foram identificadas incorretamente nas saídas subsequentes como se fossem mercadorias de produção própria.

Sobre o produto código 25.302, informa que sequer foi considerado no cálculo do DESENVOLVE, já que houve apenas uma operação de entrada em novembro de 2016 (CFOP 2409), e para este mês não foi detectada irregularidade. O que deveria ser ao menos um indício de erro no lançamento, as operações exemplificadas pela defesa serviram mais para reforçar a correção do procedimento fiscal adotado.

No que se refere às transferências de crédito para a FORD, nos termos do PROAUTO, diz que não se pode dizer se intencional ou não, o fato é que a tese defensiva adotada pelo Autuado não se refere a uma situação presente na autuação.

Esclarece que o lançamento não levou em conta a regularidade ou não das transferências realizadas pelo autuado. Nenhum valor transferido foi posto em discussão, e não se pretendeu, em nenhuma hipótese, obstar, ou mesmo limitar o quanto disposto na legislação específica que rege a matéria.

Diz que a questão que foi posta diz respeito unicamente ao impacto do débito fiscal relativo a esta transferência para o cálculo da parcela do imposto a diferir no âmbito do programa DESENVOLVE. Informa que foi explicado nas Notas Explicativas, que o autuado considerou a totalidade do débito relativo a essas transferências como um débito incentivado para efeito de apuração da base de cálculo da parcela a diferir do imposto, nos termos do DESENVOLVE.

Explica que o próprio Autuado informou em sua defesa que o imposto transferido à Ford refere-se a uma parte dos créditos utilizados em cada período de apuração do imposto, em função da proporcionalidade entre as saídas totais de mercadorias e as saídas para a FORD.

Cita exemplo e diz que no caso do crédito incentivado (insumos) o seu valor deveria ser mantido na apuração da base de cálculo do ICMS a diferir, ou seja, na prática, ele seria aproveitado pelo contribuinte apenas em 10% do valor, pois estaria embutido os outros 90% na parcela diferida do

imposto. Neste caso, nada mais justo que conferir ao débito pela transferência para a FORD a mesma natureza (já que se trata de transferência de uma parte deste mesmo crédito).

No caso de crédito não-incentivado, este não estaria incluído na base de cálculo do imposto a postergar (pelo DESENVOLVE), sendo utilizado em sua integralidade pelo contribuinte dentro deste período de apuração. Neste caso, como parte deste crédito (não-incentivado) vai ser transferido para a FORD, o débito gerado nesta operação também deve seguir esta mesma natureza, devendo ser expurgado da apuração da base de cálculo do imposto a diferir.

Esclarece que o lançamento levou em consideração exatamente a situação que não foi observada pelo Autuado, que considerou a totalidade do crédito transferido como sendo incentivado, não obstante parte deste crédito ter natureza de não-incentivado, oriundo da aquisição de mercadorias para revenda, acarretando distorção na parcela do imposto diferido e, consequentemente, no imposto devido em cada período de apuração. Diz que a tese defensiva sequer abrange o tema debatido, merecendo a exação ser mantida em sua integralidade.

Quanto ao pedido de comunicação dos atos processuais a serem direcionados ao patrono do Autuado, diz que tal pedido não encontra amparo na legislação tributária, por isso, entende ser incabível tal pleito da defesa.

Na sessão de Julgamento, foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Rodrigo César de Oliveira Marinho, OAB-SP Nº 233.248.

VOTO

O Impugnante alegou que a autuação fiscal é precária e deve ser considerada nula por clara violação ao art. 142 do CTN. Disse que a Fiscalização deixou de fazer uma segregação analítica entre as operações com produtos de produção da própria fábrica de Feira de Santana/BA, e as operações com produtos recebidos em transferência de outras fábricas do impugnante.

Afirmou que a Fiscalização deixou de identificar quais teriam sido as operações, na sua individualidade, cujo débito do ICMS não poderia ter sido incluído na dilação autorizada pelo Programa DESENVOLVE. Ressaltou que o método adotado para o cálculo do tributo devido, baseado na presunção, é ilegal e viola o art. 142 do CTN, na medida em que não foi adequadamente calculado o montante do tributo devido.

Na informação fiscal, o Autuante esclareceu que nas Notas Explicativas consta claramente o esclarecimento dos motivos que levaram à adoção de método indireto de apuração do imposto, já que a realidade se mostrou impossível para identificação individualizada das operações realizadas pelo contribuinte, de modo a demonstrar a real natureza delas.

Afirmou que a tarefa de identificação individualizada das operações praticadas pelo autuado mostrou-se absolutamente impossível de ser realizada pelos meios “normais” de apuração do imposto (identificação dos documentos fiscais, CFOP, etc.). O autuado não identificava corretamente em suas notas fiscais de saída, se se tratava de mercadorias produzidas em seu próprio estabelecimento industrial, ou se em outro estabelecimento, conferindo CFOPs de operações próprias em operações de saídas de mercadorias produzidas por terceiros.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA, comprehende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização, estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise física-

documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

No caso em exame, foi informado nas Notas Explicativas que a falta de identificação correta pelo autuado em documentos fiscais quanto às mercadorias produzidas em seu próprio estabelecimento industrial, ou se em outro estabelecimento, inviabilizou a individualização requerida pelo Impugnante e, neste caso, a Fiscalização efetuou apuração da base de cálculo pelos meios disponíveis.

Como embasamento para justificar a necessidade de aplicação do método de apuração por quaisquer meios indicativos ou aplicando índices técnicos e coeficientes médios, é recomendável que o Auditor Fiscal, emita um Termo, ou mesmo, Nota Explicativa, circunstanciando detalhadamente a ocorrência e os motivos, o que foi observado no presente Auto de Infração.

Pelo que consta nos autos e explicações do autuante, foi constatado que o método adotado na apuração da base de cálculo, encontra-se em consonância com o roteiro de fiscalização utilizado, considerando o parâmetro aplicável ao estabelecimento autuado, com base nos elementos fornecidos pelo contribuinte, que não contestou os dados numéricos dessa apuração. Portanto, a prova trazida aos autos não evidencia que a apuração efetuada pela Fiscalização implica nulidade da autuação fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

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. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a” e “b” do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou 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, o presente Auto de Infração trata de recolhimento do ICMS efetuado a menos, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, nos meses de janeiro a outubro e dezembro de 2015; janeiro a junho, agosto a dezembro de 2016; fevereiro a abril, junho a dezembro de 2017; janeiro a março, maio a agosto, outubro a dezembro de 2018.

De acordo com as Notas Explicativas do autuante, (fls. 11 a 15 do PAF), foram utilizados os demonstrativos de cálculo do imposto disponibilizados pelo Autuado para elaboração dos demonstrativos de débito da infração, após as correções pertinentes efetuadas pelo Fisco. Foi constatado que o Contribuinte deu entrada em seu estabelecimento, por transferência de outras filiais, mercadorias para comercialização e deu saídas subsequentes como se fossem mercadorias de produção própria, acarretando imposto a postergar em valor superior ao permitido pela

legislação, sendo também constatado mercadorias que tanto foram produzidas pelo estabelecimento autuado quanto adquiridas de terceiros.

Na segunda situação, foi informado que se verificou erro no cálculo do ICMS a postergar, relativo ao imposto transferido para a fabricante de veículos FORD localizada em Camaçari. O Contribuinte também é beneficiário do Programa PROAUTO, devendo transferir os créditos fiscais acumulados para o beneficiário principal do PROAUTO, e esse crédito a ser transferido deve ser proporcional às saídas de mercadorias com diferimento, na forma e condições estabelecidas em regime especial de tributação, não sendo admitida qualquer outra forma de utilização.

O defendente alegou que localizou 69 tipos de pneus que foram indevidamente incluídos no cálculo da Fiscalização. Parte desses tipos de pneus, que são de produção exclusiva da fábrica da Pirelli em Feira de Santana/BA, foi considerada equivocadamente como parte de pneus recebidos pelo impugnante de outros estabelecimentos para revenda.

Quanto ao produto código 15550, mencionado nas razões de defesa, o autuante informou que houve duas operações de entrada em 2016, todas com CFOP 2409 (Transferência para comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária); uma em março (2 unidades); e outra em outubro (1 unidade). Como em março houve operações de saídas de 750 unidades, todas com CFOP indicativo de operações com mercadorias de produção própria, pelo método PEPS adotado no cálculo, foi considerado que houve a saída das 2 unidades provenientes de terceiros, mas que foram identificadas incorretamente nas saídas subsequentes como se fossem mercadorias de produção própria.

Sobre o produto código 25.302, informou que sequer foi considerado no cálculo do DESENVOLVE, já que houve apenas uma operação de entrada em novembro de 2016 (CFOP 2409), e para este mês não foi detectada irregularidade

Foi alegado nas razões de defesa, que a Fiscalização partiu da equivocada premissa de que o Impugnante teria incluído no cálculo do montante do ICMS incentivado pelo DESENVOLVE, débitos de ICMS relacionados às saídas de mercadorias adquiridas de terceiros e não somente as saídas de mercadorias que foram produzidas pelo próprio estabelecimento em Feira de Santana/BA, e que parte dos créditos transferidos à Ford diziam respeito aos créditos da entrada de mercadorias que foram revendidas.

O Defendente afirmou que a Fiscalização parece ter confundido a “realização de operações próprias”, com a “realização de operações com produtos de fabricação própria”, como se somente as operações de saída de produtos fabricados pelo Impugnante estivessem abarcadas pelos benefícios fiscais do Programa DESENVOLVE. Disse que “operações próprias” não é a mesma coisa de “fabricação própria”. Qualquer interpretação que não seja pela conclusão de que o saldo devedor incentivado de ICMS é todo aquele decorrente das operações normais, sejam essas operações de saída de mercadorias de fabricação própria ou de terceiros, implica violação ao princípio da legalidade, na medida em que o Decreto nº 8.205/2002, não poderia restringir aquilo que foi definido pela Lei 7.980/2001.

Observo que o Programa Desenvolve tem como objetivos, estimular a instalação de novas indústrias, bem como estimular a expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais, estando previsto no art. 3º do Regulamento do mencionado Programa, que o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.

O art. 3º do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002, estabelece que o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às

operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo mencionado Conselho.

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. Ou seja, na apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, devem ser excluídos todos os débitos mensais que não guardem relação com as saídas de produção do estabelecimento.

Na autuação foram informados os motivos que levaram o autuante a efetuar o levantamento fiscal e apurar o imposto exigido, sendo elaborado o demonstrativo calculando o “ICMS devido. Entretanto, o Impugnante não acatou os cálculos efetuados, afirmando que, ao contrário do que entendeu a Fiscalização, pela análise das regras do regime de diferimento e de transferência de créditos à FORD, não há qualquer norma que determine que os créditos a serem transferidos são apenas aqueles créditos que digam respeito às mercadorias fabricadas pelo próprio Impugnante e que são vendidas à FORD.

Disse que ao ler as normas que regulamentam o PROAUTO, e, igualmente, ao ler o próprio Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, é possível perceber que a premissa principal de todo o regime, é a de que os créditos passíveis de serem transferidos são aqueles vinculados às operações de transferência, com diferimento, à FORD, independentemente da natureza da operação de saída (se venda de mercadorias de terceiros ou se venda de mercadorias de fabricação própria).

Observo que o Programa Especial de Incentivo ao Setor Automotivo da Bahia – PROAUTO, visa estimular a implantação e o desenvolvimento de empreendimentos industriais desse setor, de relevante interesse para a economia do Estado, sendo aplicados os benefícios a empresas fabricantes de veículos automotores, denominadas empresas beneficiárias principais, que se comprometam, isoladamente ou em conjunto com seus fornecedores, a utilizar métodos, sistemas e tecnologias avançados, compartilhados, no que couber, com órgãos, agências e universidades locais.

Os créditos fiscais acumulados por estabelecimentos fornecedores de empresas fabricantes de veículos automotores, beneficiárias principais do PROAUTO, deverão ser transferidos, na proporção das saídas com diferimento, para as referidas empresas, na forma e nas condições estabelecidas em regime especial de tributação, não sendo admitida qualquer outra forma de utilização dos referidos créditos, e não se trata de mudança do critério adotado no Parecer GECOT nº 5398/2004, como entendeu o defensor.

Constatou que o objetivo do DESENVOLVE e do PROAUTO é permitir o desenvolvimento de empreendimentos industriais neste Estado, por isso, não é razoável entender que se aplica os benefícios dos referidos programas para aquisições efetuadas de empresas instaladas em outros Estados, ainda que sejam do mesmo titular. O levantamento fiscal leva à conclusão de que foram cumpridos aos requisitos necessários para verificar o direito ao gozo do incentivo fiscal, relativamente aos produtos fabricados neste Estado, e o defensor não apresentou elementos suficientes para contrapor os cálculos efetuados pela fiscalização.

Vale ressaltar, que no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos, tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96. Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, não é correto entender que o benefício obtido por um estabelecimento identificado pela sua Inscrição Estadual e no CNPJ seja estendido para outro estabelecimento instalado em outro Estado, mesmo que pertença ao mesmo titular.

O defensor também alegou que a Cláusula Sétima do Regime Especial, concedido com base no Parecer Final GECOT nº 5398/2004, não traz qualquer requisito material para a fruição do direito à transferência de créditos à FORD, além daqueles já demonstrados. Disse que não há, também, como quis a Fiscalização, qualquer requisito que exija uma proporcionalidade da transferência de créditos em relação às operações incentivadas pelo DESENVOLVE.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o autuado não identificava corretamente em suas notas fiscais de saída se se tratava de mercadorias produzidas em seu próprio estabelecimento industrial, ou se em outro estabelecimento, conferindo CFOPs de operações próprias em operações de saídas de mercadorias produzidas por terceiros. Foi constatado que nada menos de 141 mercadorias exclusivamente adquiridas de terceiros não tem uma só operação de saída subsequente com CFOP neste sentido. Ao contrário, todas as saídas subsequentes com essas mercadorias foram indicadas como se envolvessem produtos de produção própria, o que acabou por macular o cálculo do benefício fiscal do DESENVOLVE.

O Autuante também informou que o lançamento levou em consideração exatamente a situação que não foi observada pelo Autuado, que considerou a totalidade do crédito transferido como sendo um débito incentivado, não obstante parte deste crédito ter natureza de não-incentivado, oriundo da aquisição de mercadorias para revenda, acarretando distorção na parcela do imposto diferido e, consequentemente, no imposto devido em cada período de apuração.

Ressalto, que constitui infração relativa ao ICMS, a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

Assim, concluo que restou comprovado, mediante o levantamento fiscal, que o autuado utilizou incentivo fiscal para recolhimento do imposto com o benefício previsto nos Programas DESENVOLVE e PROAUTO, tendo realizado pagamento do imposto a menos, conforme apurado no levantamento fiscal.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Por fim, o defensor solicitou que as intimações relativas ao presente processo sejam feitas, exclusivamente, em nome dos advogados, indicando os respectivos endereços eletrônicos e endereço físico.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A intimação ao sujeito passivo deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269200.0023/19-2, lavrado contra **PIRELLI PNEUS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no

valor de **R\$6.699.803,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA