

PROCESSO - A. I. N° 206900.0013/17-8
RECORRENTE - PEPSICO DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0021-03/19
ORIGEM - IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/04/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0011-12/21-VD

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher, passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, devem ser excluídos todos os débitos mensais não incentivados e somados os créditos fiscais não vinculados. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2017, refere-se à exigência de R\$204.679,72 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência de *recolhimento a menos do ICMS 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, fevereiro, abril, junho e julho de 2015; março, junho, julho, outubro a dezembro de 2016. Infração 03.08.04.

Em complemento, consta que “*o contribuinte beneficiário do Programa DESENVOLVE referente ao benefício da dilação de prazo para pagamento do imposto devido, omitiu recolhimentos do imposto em razão de erro na determinação da parcela incentivada, conforme valores apurados nos demonstrativos em anexo, onde foram segregados os CFOP'S das operações não incentivadas conforme estabelece o Decreto nº 8.205/2002 e Instrução Normativa SAT nº 27/2009*”.

Após o autuado apresentar impugnação às fls. 77 a 90, o autuante prestou informação fiscal às fls. 322 a 328 dos autos. O colegiado da 3ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive as hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, inciso I do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos pelo deficiente não foi constatada qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelos autuantes, por isso, indefiro o pedido de diligência formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o presente Auto de Infração, refere-se à exigência de ICMS, em decorrência de recolhimento a menos do referido imposto, 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, fevereiro, abril, junho e julho de 2015; março, junho, julho, outubro a dezembro de 2016.

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.

Na descrição dos fatos, foram informados os motivos que levaram o autuante a efetuar o levantamento fiscal e apurar o imposto exigido, sendo refeitos os cálculos com a apuração do ICMS devido nas operações vinculadas ao projeto aprovado, constatando-se recolhimento a menos nos meses objeto da autuação fiscal. Foram elaborados os demonstrativos às fls. 07/71, apurando as entradas e saídas não beneficiadas pelo projeto aprovado, resultando na apuração do recolhimento efetuado a menos.

Nas razões defensivas, o autuado alegou que o autuante simplesmente aplicou os CFOP's que não integrariam o Desenvolve (elencados na IN SAT nº 27/09) de forma genérica sobre todas as operações de entrada/saída do impugnante e fez as exclusões de pronto, esquecendo-se de analisar se tais créditos/débitos estão vinculados ao projeto aprovado no âmbito do DESENVOLVE. Entende que o equívoco da fiscalização, tanto para as exclusões de débitos, quanto para as exclusões de créditos, ambas impactando no cálculo final do ICMS devido no âmbito do Desenvolve, foi desconsiderar, por completo, um segundo critério de análise, e que consta expressamente na referida Instrução Normativa, que aponta os CFOP's que não integram o DESENVOLVE, o que significa dizer que as exceções ali constantes resultam inclusão da operação nesse benefício, exatamente como ignorou a Fiscalização.

A Instrução Normativa nº 27/09, dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, prevê que o 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, sendo indicadas as operações e respectivos CFOPs, de forma taxativa, não se admitindo estender-se para outras situações não descritas na referida IN.

No demonstrativo elaborado pelos autuantes, foram indicados todos os CFOPs, relativamente aos débitos e créditos fiscais não vinculados ao projeto, somando-se os valores correspondentes aos referidos débitos e créditos não incentivados, estando corretas as informações prestadas pelos autuantes, com base nas condições estabelecidas nas mencionadas Resoluções, inclusive quanto à parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo DESENVOLVE, e o prazo de doze anos para fruição do benefício.

Neste caso, não pode ser acatada a alegação defensiva de que a Instrução Normativa citada aponta os CFOP's que não integram o DESENVOLVE, o que significa dizer que as exceções ali constantes resultam inclusão da operação nesse benefício, exatamente como ignorou a Fiscalização. Concordo com o posicionamento dos autuantes de que a simples leitura do texto da Instrução Normativa comprova que os CFOPs 1949, 5927, 5949 e 6949 devem ser excluídos do cálculo do benefício por força da própria legislação.

Não há dúvida de que, 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, de acordo com os CFOPs estabelecidos na própria legislação. Assim, concluo pela subsistência desta autuação, considerando que restou comprovado, mediante o levantamento fiscal, que o autuado utilizou incentivo fiscal para recolhimento do imposto sem o cumprimento das condições previstas na legislação que rege a matéria em análise.

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 tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do RPAF/99, a intimação 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 Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

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

Nas fls. 345-346, consta petição do advogado do contribuinte onde em sessão de julgamento da 3ª JJF ratificou seus argumentos defensivos.

Após verificar o resultado da decisão de piso, interpôs com peça recursal às fls. 351 a 363, sendo

que inicialmente, relata quanto à tempestividade do Recurso Voluntário, discorre quanto aos fatos da autuação dizendo que a decisão de primo grau entendeu que: “*(i) as provas constantes dos autos seriam suficientes para a análise do mérito, daí que indeferido o pedido de diligência; (ii) no mérito, entendeu que as informações prestadas pelos autuantes estariam corretas, inclusive quanto à parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo DESENVOLVE, e o prazo de doze anos para fruição do benefício; (iii) a Instrução Normativa comprovaria que os CFOP's 1949, 5927 e 6949 deveriam ser excluídos do cálculo do benefício por força da legislação; (iv) concluiu que a Recorrente teria utilizado o incentivo fiscal para recolhimento do imposto sem o cumprimento das condições previstas na legislação que rege a matéria; (v) com relação à multa e acréscimos legais, entendeu que foi indicado corretamente o percentual de 60% e que sua competência seria restrita para reduzir ou cancelar a multa.*”

De logo, **suscita preliminar de nulidade da decisão recorrida**, pois consigna incontroversa de que está em pleno gozo dos benefícios do Programa DESENVOLVE, habilitada por meio da Resolução nº 183/2006, que lhe concedeu o prazo de 12 (doze) anos para o gozo do benefício, contados a partir de 01.12.2006 e alterada pela Resolução nº 19-BA/2011, para que a contagem dos 12 (doze) anos se iniciasse em 01.05.2011.

Explica que ao indeferir o **pedido de diligência** por entender que os documentos contidos nos autos são suficientes para a análise do mérito e que não teria sido constatada qualquer dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelos autuantes, sendo que há que se **apurar o incentivo fiscal sob duas ópticas: (i) operações não vinculadas ao projeto aprovado no DESENVOLVE e (ii) em que se refiram às CFOP's 5910, 6.910, 1949 e 2949.**

Pontua que os (CFOPs) não foram considerados, especialmente a planilha acostada, pois, a título de exemplo, não foram excluídos os valores relativos às operações com CFOP 5.910 e 6910, cujos produtos são incentivados. Esclarece que com a diligência poderia ser apurado **se as operações relativas aos CFOP's autuados tratariam de operações envolvendo produtos incentivados ou não e, consequentemente, permitiria a conclusão sobre a possibilidade de tais produtos serem incentivados pelo benefício.**

Afirma que não houve análise do fundamento de **erro na determinação do valor exigido**, pelo qual se **demonstrou a incorreção do cálculo que desconsiderou os montantes pagos a título de antecipação da parte dilatada**. Destaca que o art. 18 do RPAF traz disposição expressa a respeito da nulidade da decisão que forem proferidas com preterição do direito de defesa, como ocorreu no presente caso, especialmente pela negativa de diligência e ausência de análise das provas dos autos. Ao final pede pela realização da diligência.

Passando para o mérito, **alega ausência de infração em relação às operações incentivadas**. Faz um resumo dos argumentos do acórdão recorrido e reproduz os dispositivos que tratam do Programa DESENVOLVE – Decreto nº 8.205/02, Arts. 2º e 3º, transcreve também a Instrução Normativa nº 27/09, onde aponta os débitos fiscais (CFOP's 5.910 e 6.910) e créditos (CFOP's 1.949 e 12.949) não vinculados ao projeto do DESENVOLVE.

Sustenta que autuação juntamente com a decisão entendeu que “*a simples leitura do texto da Instrução Normativa comprova que os CFOP's 1949, 5927, 5949 e 6949 devem ser excluídos do cálculo do benefício por força da própria legislação*”. No entanto, infere que a mera análise das planilhas acostadas pela fiscalização é possível extrair que o FISCO excluiu do benefício outros CFOP's, que não somente esses listados pelo acórdão recorrido e que inclusive integram a regra de exceção do dispositivo da Instrução Normativa. Portanto, diz que os demais CFOP's indicados pela fiscalização fariam jus ao benefício – pois não correspondem aos CFOP's 1949, 5927, 5949 e 6949 – e deveriam, portanto, ser incluídos no cálculo.

Reafirma que a premissa utilizada para embasar a autuação está equivocada, pois foram excluídos *produtos incentivados* dos créditos e débitos na apuração do DESENVOLVE, meramente por entender que as operações classificadas nos CFOP's 5.910 e 6.910 devem ser excluídas do benefício, independentemente de uma análise de mérito sobre sua efetiva produção no Estado da Bahia.

Disse que anexou cópia da planilha elaborada que demonstra o equívoco da fiscalização e do acórdão recorrido que desconsideraram os produtos incentivados, atendo-se apenas ao CFOP da operação. Ressalta que tal planilha não foi considerada pela fiscalização (conforme tópico da anulação). Reitera que sendo o cálculo errado do d. Fiscal autuante que apontou os CFOP's que, a crédito ou a débito, estariam excluídos do incentivo de forma genérica e, com base nessa premissa formal, fez a exclusão das operações praticadas.

Pontua que não houve qualquer verificação do fato das operações envolverem produtos fabricados neste Estado – o que é de rigor para a aplicação adequada dos termos do Benefício Fiscal do DESENVOLVE, conforme Decreto nº 8.205/02. Acosta planilha identificando as operações de **entrada/saída com o critério exclusivo do CFOP, onde aparecem diversas operações envolvendo produtos incentivados**, fls. 355 a 357.

Frisa que para se apurar as reais operações que estariam fora do benefício do DESENVOLVE, haveria de ser conjugado **dois critérios: CFOP's (de entrada ou saída, conforme o caso) + código dos produtos não fabricados na planta de Feira de Santana**. Acrescenta que não o fazendo – como ocorreu – está-se a excluir certas operações do benefício fiscal que, de fato, deveriam permanecer, resultando em diferenças, conforme se demonstra na planilha de fl. 358.

Explica que nesta planilha mostra o CFOP de saída mais expressivo – e que foi excluído pela fiscalização – é o de nº 5.927, que indica operações de baixa de estoque por perda, roubo ou deteriorização, para algumas dessas operações, há produtos incentivados por serem produzidos no Estado da Bahia, cuja exclusão do benefício se deu sem qualquer análise quanto ao local de fabricação das mercadorias.

Chama atenção que o CFOP 5927 está abrangido no DESENVOLVE porque as operações de saída que o motivaram envolviam produtos fabricados neste Estado (ou seja, produtos pertencentes ao projeto aprovado pela SEFAZ), e isto não foi visto pelo fiscal. Representa que acostou demonstrativos das apurações de cada uma das competências envolvidas no Auto de Infração, a fim de demonstrar o equívoco gerado quando da exigência do ICMS-DESENVOLVE (parcela dilatada), que excluiu dessa apuração CFOP's de operações relativas a produtos incentivados. Disse que nesses documentos indica cada uma das linhas em que houve divergência nas apurações de ICMS, apresentando os demonstrativos das operações relacionadas a cada uma delas, justificando seus números.

Exemplifica fazendo referência ao mês de 01/2015, quando, por exemplo, nas exclusões de créditos que integram o ICMS-DESENVOLVE, a Fiscalização inclui produtos incentivados na somatória e exclui, na linha 39 (doc. 06 da Impugnação), o total de R\$54.171,31, quando, apenas R\$45.530,48 dizem respeito a operações com produtos não incentivados, como é possível observar no documento anexo.

ICMS - DESENVOLVE			ICMS - DESENVOLVE	
MOVIMENTAÇÃO	R\$		MOVIMENTAÇÃO	R\$
SALDO DEVEDOR ICMS MÊS	789.446,96		SALDO DEVEDOR ICMS MÊS	789.446,96
EXCLUSÕES DE DÉBITO ICMS MÊS			EXCLUSÕES DE DÉBITO ICMS MÊS	
(-) - Revenda	5.102 e 6.102 / 5.403	192.988,22	(-) - Revenda	5.102 e 6.102 / 5.403
(-) - Venda merc.adq. rec. terc. dest. ZFM ar. Liv	5.110 e 6.110	-	(-) - Venda merc.adq. rec. terc. dest. ZFM ar. Liv	5.110 e 6.110
(-) - Operações c/bens ativo	5.550 e 6.550	-	(-) - Operações c/bens ativo	5.550 e 6.550
(-) - Transf.merc.adq.de terceiros	5.152 e 6.152	11.154,44	(-) - Transf.merc.adq.de terceiros	5.152 e 6.152
(-) - Outras saídas	5.900 e 6.900	45.530,48	(-) - Outras saídas	5.900 e 6.900
(-) Diferencial alíquota	Outros Débitos	47.958,48	(-) Diferencial alíquota	Outros Débitos
(-) - Estorno ZFM	Estornos de Créditos	-	(-) - Estorno ZFM	Estornos de Créditos
(-) - Complemento ICMS			(-) - Complemento ICMS	
Total das exclusões de débito	297.631,62		Total das exclusões de débito	288.285,56

Sustenta equívoco da fiscalização: tanto para as exclusões de débitos, quanto para as exclusões de créditos – ambas impactando no cálculo final do ICMS devido no âmbito do DESENVOLVE – desconsiderou-se por completo o segundo critério de análise, e que consta expressamente na IN SAT N° 27 em dois momentos distintos:

“2.1. – Os débitos fiscais **NÃO vinculados ao projeto** aprovado (DNVP) são os decorrentes das seguintes operações:

(...)

2.2. – Os créditos fiscais **NÃO vinculados ao projeto** aprovado (CNVP) são os decorrentes das seguintes operações:

(...)"

Afirma que foi ignorada na decisão de piso, pois consideraram o cálculo da fiscalização no sentido de simplesmente, aplicar os CFOP's que não integrariam o DESENVOLVE (elencados na Instrução Normativa SAT nº 27/09) de forma genérica sobre todas as operações de entrada/saída e fez as exclusões de pronto, esquecendo-se de analisar se tais créditos/débitos estão vinculados ao projeto aprovado no âmbito do DESENVOLVE.

Ressalta que a Instrução Normativa SAT nº 27/09 aponta os CFOP's que não integram o DESENVOLVE, o que significa dizer que as exceções ali constantes resultam em inclusão da operação nesse benefício, exatamente como ignorou a autoridade julgadora. Assim, fala ser evidente que a autuação (e o acórdão que a manteve) padece de vício por ofensa aos critérios estabelecidos na própria legislação de regência do DESENVOLVE.

Ressalta também que os fundamentos são evidenciados pelo fato de que não apenas não houve infração, como também houve apuração, referente ao mês de Janeiro/2015 (apenas exemplificativo – anexado à Impugnação):

Total de Créditos	544.999,15	Total de Créditos	527.012,26
VALOR A RECOLHER - ICMS NORMAL	789.446,96	VALOR A RECOLHER - ICMS NORMAL	789.446,96
ICMS - DESENVOLVE			
MOVIMENTAÇÃO	RS	MOVIMENTAÇÃO	RS
SALDO DEVEDOR ICMS MÊS	789.446,96	SALDO DEVEDOR ICMS MÊS	789.446,96
EXCLUSÕES DE DÉBITO ICMS MÊS		EXCLUSÕES DE DÉBITO ICMS MÊS	
(+) - Revenda	5.102 e 6.102 / 5.403	(+) - Revenda	5.102 e 6.102 / 5.403
(-) - Venda merc.adq. rec. terc. dest. ZFM ar. L	5.110 e 6.110	(-) - Venda merc.adq. rec. terc. dest. ZFM ar. L	5.110 e 6.110
(-) - Operações c/bens ativo	5.550 e 6.550	(-) - Operações c/bens ativo	5.550 e 6.550
(-) - Transf.merc.adq.de terceiros	5.152 e 6.152	(-) - Transf.merc.adq.de terceiros	5.152 e 6.152
(-) - Outras saídas	5.900 e 6.900	(-) - Outras saídas	5.900 e 6.900
(+) Diferencial alíquota	Outros Débitos	(+) Diferencial alíquota	Outros Débitos
(-) Estorno ZFM	Estornos de Créditos	(-) Estorno ZFM	Estornos de Créditos
(-) Complemento ICMS	-	(-) Complemento ICMS	-
Total das exclusões de débito	297.631,62	Total das exclusões de débito	288.285,56
SALDO CREDOR ICMS MÊS		SALDO CREDOR ICMS MÊS	
EXCLUSÕES DE CRÉDITO ICMS		EXCLUSÕES DE CRÉDITO ICMS	
(+) - Compra para comercialização	1.102 e 2.102	(+) - Compra para comercialização	1.102 e 2.102
(+) - Devolução de venda merc. adquirida ou	1.202 e 2.202	(+) - Devolução de venda merc. adquirida ou	1.202 e 2.202
(+) - Devolução de venda merc. adquirida ou	1.411 e 2.411	(+) - Devolução de venda merc. adquirida ou	1.411 e 2.411
(+) - Transferência para comercialização	1.152 e 2.152	(+) - Transferência para comercialização	1.152 e 2.152
(+) - Operações com bens do ALFix/Usco co	1.550 e 2.550	(+) - Operações com bens do ALFix/Usco co	1.550 e 2.550
(+) - Outras Entradas	1.949 e 2.949	(+) - Outras Entradas	1.949 e 2.949
(+) Diferencial alíquota	Outros Créditos	(+) Diferencial alíquota	Outros Créditos
(+) Princípio da Não Cumulatividade	Estorno de Débitos	(+) Princípio da Não Cumulatividade	Estorno de Débitos
Total das exclusões de Crédito	59.785,15	Total das exclusões de Crédito	47.894,45
SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	551.600,49	SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	549.055,85
Composição do Valor a Recolher			
SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	551.600,49	SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	549.055,85
Composição do Valor a Recolher			
VALOR A RECOLHER - ICMS NORMAL	789.446,96	VALOR A RECOLHER - ICMS NORMAL	789.446,96
SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	551.600,49	SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	549.055,85
Classe I Tabela I - Dec. nº 8.205/2002			
Classe I - 90%			
SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	551.600,49	SALDO DEVEDOR ICMS PARA DESENVOLVE	549.055,85
Normal (10 %) : Dia 09 do mês subsequente (C)	55.160,05	Normal (10 %) : Dia 09 do mês subsequente (C)	54.905,59
Diferença entre ICMS Normal e ICMS para DESENV	237.846,47	Diferença entre ICMS Normal e ICMS para DESENV	240.391,11
Valor a pagar dia 09 do mês subsequente (Código)	293.006,52	Valor a pagar dia 09 do mês subsequente (Código)	295.296,70
Parcela Dilatada (Débito Apurado - Desconto)	495.440,44	Parcela Dilatada (Débito Apurado - Desconto)	494.150,27
Antecipação (% da Classe sobre Parcela Dilatada) : Dia	49.644,04	Antecipação (% da Classe sobre Parcela Dilatada) : Dia	49.415,03
Total para Pagamento (Somatório dos pagamentos)	342.650,56	Total para Pagamento (Somatório dos pagamentos)	344.711,72
Valor Total do Benefício a Deduzir na DMA	496.440,44	Valor Total do Benefício a Deduzir na DMA	494.150,27
Análise Programa Desenvolve			
Valor Devido	789.446,96 (+)	Valor Devido	789.446,96 (+)
Valor Recolhido - dia 09	293.006,52 (-)	Valor Recolhido - dia 09	295.296,70 (-)
Valor Recolhido - dia 10	49.644,04 (-)	Valor Recolhido - dia 10	49.415,03 (-)
Valor do Ganhos	446.796,40 (=)	Valor do Ganhos	444.735,24 (=)
Análise Programa Desenvolve			
Valor Devido	789.446,96 (+)	Valor Devido	789.446,96 (+)
Valor Recolhido - dia 09	293.006,52 (-)	Valor Recolhido - dia 09	295.296,70 (-)
Valor Recolhido - dia 10	49.644,04 (-)	Valor Recolhido - dia 10	49.415,03 (-)
Valor do Ganhos	446.796,40 (=)	Valor do Ganhos	444.735,24 (=)

Pede que se verifique o exemplo e diz que se extrai que o ICMS a recolher no âmbito do DESENVOLVE, referente ao mês de janeiro/2015, seria menor (coluna da direita: R\$549.055,85) na forma de apuração do Sr. Fiscal, em comparação com a apuração efetuada pela Recorrente (coluna da esquerda: R\$551.600,49), a corroborar a correção dos cálculos da Recorrente e a inexistência de qualquer infração que pudesse dar ensejo à autuação ora questionada.

Requer seja reformado a decisão recorrida, a fim de que seja cancelado integralmente o Auto de Infração, ante a inexistência de qualquer infração à legislação.

Impugna por erro na determinação do valor exigido. Repisa que o cálculo do valor exigido foi realizado de forma equivocada pela fiscalização, onde foram desconsiderados os montantes pagos a título de antecipação da parte dilatada.

Trouxe a baila de sua peça recursal, ilustração de 01.2015, em que a autuação exige o valor de R\$2.290,18, calculado considerando, apenas, os valores referentes à parcela dilatada (R\$496.440,44 – R\$494.150,27), sendo que, em caso de suposta exigência do ICMS, deve-se considerar o ganho total na apuração, ou seja, R\$2.061,16 (R\$446.796,40 – R\$444.735,24).

Pontua que ao desconsiderar os valores pagos relativamente à parcela dilatada, a i. Autoridade autuada está considerando na exigência um valor a maior, o que a torna indevida.

Alega quanto à **desproporção da penalidade**. Pede pelo **cancelamento ou redução da multa**. Discorre que a redução da multa abrange os casos de sua aplicação desproporcional à infração cometida, sob pena de se infringir princípios basilares do direito. Refuta que sanções tributárias são instrumentos utilizados pelo legislador para atingir uma finalidade desejada pelo ordenamento jurídico. A análise de sua constitucionalidade deve sempre ser realizada considerando o objetivo visado com a sua criação legislativa. Cita Regis Fernandes de Oliveira (OLIVEIRA, Régis Fernandes. *Infrações e sanções administrativas*. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1985. P. 71) em relação ao que se denomina princípio da proporcionalidade que constitui um instrumento normativo-constitucional pelo qual se exercita o controle dos excessos do legislador e das autoridades estatais, em geral na definição abstrata e concreta das sanções.

Consta que o primeiro passo para tal controle consiste na investigação dos objetivos imediatos visados com a imposição concreta da sanção, que a valida e legitima. Reitera nunca deixou de cumprir as sanções tributárias que quase sempre objetivam realizar o interesse público consistente na arrecadação das receitas indispensáveis ao custeio dos serviços e investimentos públicos.

Roga pelo princípio da proporcionalidade consubstancial ao concretização do princípio da individualização da pena, garantido pelo artigo 5º, inciso XLVI da Constituição Federal brasileira. Acrescenta que o princípio da individualização da pena e da proporcionalidade impedem que uma sanção pecuniária termine por aniquilar o direito de propriedade ou o princípio da livre iniciativa econômica, igualmente garantidos constitucionalmente e que a função do princípio da proporcionalidade é permitir a avaliação das sanções diante do grau de limitação que elas impõem à esfera jurídica do infrator.

Esclarece novamente, repetindo, que a “infração” ora apontada não resultou em imposto a menor, pois as operações de entrada envolvendo os CFOP’s 5.910 e 6.910 (débito), e de saída envolvendo os CFOP’s 1949 e 2949 (crédito), envolvem produtos incentivados (aprovados pelo projeto).

Salienta que a multa aplicada de 60% é desproporcional e abusiva. Junta decisão E. Superior Tribunal de Justiça (2ª Turma, REsp. n. 267546-MG, relator Ministro João Otávio de Noronha, DJ 01.02.2006; 1ª Turma, AgRg no REsp. n. 253.061-PR, relator Ministro Francisco Falcão, DJ 30.09.2002), que fala sobre a ausência de má-fé, dolo, simulação ou dano ao erário são causas extintivas da punibilidade administrativa. Requer que seja cancelada ou, quando menos, reduzida a um patamar razoável, na esteira do entendimento do STJ.

Finaliza solicitando que:

- seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário, para: *(i)* anular o acórdão recorrido; *(ii)* determinar as diligências requeridas, ou, ao menos, *(iii)* reformá-lo, a fim de cancelar integralmente a autuação, por ausência de infração;
- o cancelamento da multa (aplicada no percentual de 60%) ou, quando menos, sua redução à mínima proporção da “infração”, dada a ausência de elementos intencionais e de dano ao erário público;
- as intimações oriundas do presente procedimento administrativo sejam a ela dirigidas por via postal, nos termos do art. 108, II da Lei nº 7.629/99, no endereço informado na qualificação.

Nas fls. 381 a 383 consta petição dos patronos da empresa requerendo que seja riscado da

contracapa dos autos ou do cadastro eletrônico o nome dos antigos patronos, sendo anotado em futuras intimações processuais, a salvo de natureza pessoal, sejam realizadas exclusivamente em nome dos advogados Drs. Hugo Barreto Sodré Leal e Aldo de Paula Júnior, de OAB/SP, respectivamente, nºs 195.640-A e 174.480, em observância ao art. 272, §2º do CPC.

Registra-se a presença na sessão de julgamento, via videoconferência, o advogado do Autuado, Dr. Aldo de Paula Júnior – OAB/SP nº 174.480, onde fez uso da palavra.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, contra a decisão de Piso que julgou Procedente o Auto de Infração supra, devido ao “*recolhimento a menos do ICMS 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*”, para exigência de R\$204.679,72 de ICMS, sendo que a ora recorrente tece as mesmas razões de defesa, sendo conhecido com previsão legal no art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, no qual fora na 3ª JJF julgada pela Procedência do Auto de Infração e lavrado em 29/09/2017.

Com vistas a averiguar as principais alegações da recorrente, que percebo ser necessária para análise:

- Alega nulidade da decisão por incontroversa de que em pleno gozo dos benefícios do Programa DESENVOLVE, habilitada por meio da Resolução nº 183/2006, concedeu o prazo de 12 (doze) anos para o gozo do benefício, contados a partir de 01.12.2006 e alterada pela Resolução nº 19-BA/2011, para que a contagem dos 12 (doze) anos se iniciasse em 01.05.2011;
- Solicita diligência no sentido de apurar o incentivo fiscal sob duas ópticas: “(i) *operações não vinculadas ao projeto aprovado no DESENVOLVE e (ii) em que se refiram às CFOP’s 5910, 6.910, 1949 e 2949*”. As operações relativas aos CFOP’s destacados tratariam de operações envolvendo produtos incentivados, permitindo assim a possibilidade de tais produtos serem incentivados pelo benefício;
- Alega erro na determinação do valor exigido, acostando planilhas com a incorreção do cálculo que fora desconsiderado nos montantes pagos a título de antecipação da parte dilatada;
- Alega ausência de infração em relação às operações incentivadas, onde aponta os débitos fiscais (CFOP’s 5.910 e 6.910), e créditos (CFOP’s 1.949 e 2.949), não vinculados ao projeto do DESENVOLVE. Explica que haveria de ser conjugado dois critérios: CFOP’s (de entrada ou saída, conforme o caso) + código dos produtos não fabricados na planta de Feira de Santana;
- Defende quanto à proporcionalidade da penalidade aplicada e solicitação o cancelamento ou redução;
- Solicita que as intimações oriundas sejam a ela dirigidas por via postal, nos termos do art. 108, II da Lei nº 7.629/99, no endereço informado na qualificação.

Para alegação de nulidade suscitada, me alinho ao entendimento traçado pela JJF, pois não encontrei erros procedimentais nos autos, sendo que o “*presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive as hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração*”.

Quanto à solicitação de diligência ou perícia para verificar quais são realmente as operações não vinculadas ao projeto aprovado pelo DESENVOLVE? Em que se referiram as CFOPs 5910, 6.910, 1949 e 2949? Os CFOPs citados destacados tratariam de operações envolvendo produtos incentivados? São perguntas a serem respondidas. Na instância de piso foi indeferido tal pedido sob o argumento de que continha todos os elementos suficientes para análise e conclusões da

lide. Fiz uma pesquisa para saber qual seria a descrição destas nomenclaturas e consignei o seguinte:

- CFOPS nºs 5910 e 6910 – é remessa em bonificação, doação ou brinde. Classificam-se neste código as remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde.
- CFOPs nºs 1949 e 2949 – são outras entradas de mercadorias ou prestações de serviços que não tenham sido especificadas nos códigos anteriores.

Também consultei outros CFOPs citados em sua peça argumentativa, no qual o fiscal autuante fez a exclusão (CFOP's 5927, 5949 e 6949) do cálculo do benefício, conforme estabelece a própria legislação (Instrução Normativa nº 27/09), como se mostra abaixo:

- CFOP nº 5927 - registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubou ou deterioração das mercadorias.
- CFOP nº 5949 - Remessa ou retorno de locação de bens.
- CFOP nº 6949 - Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

Ao consultar os autos, verifiquei que o recorrente trouxe uma planilha para fazer provas de suas alegações, no entanto, como saber se estas mercadorias participaram realmente do desenvolvimento do projeto acordado entre a empresa autuada e o Estado? A recorrente teria que trazer documentos específicos (notas fiscais) detalhando quais seriam as mercadorias que foram usadas no projeto DESENVOLVE juntamente com as operações dos CFOPs para, assim, verificarímos se estaria correto ou não tal autuação. Como não fez, e, o autuante e os julgadores de piso também não visualizaram estas provas, só tenho como acompanhar a Decisão de piso quanto ao indeferimento da diligência.

Na análise de mérito, impugna erro do valor do cálculo, acostando planilhas e alegando desconsideração de montantes pagos a título de antecipação da parte dilatada. Diz também que há ausência de infração em relação às operações incentivadas e explica que haveria de ser conjugado CFOP's (de entrada ou saída, conforme o caso) + código dos produtos não fabricados na planta de Feira de Santana (dando exemplo do erro da fiscalização).

Como a recorrente não trouxe provas substanciais que pudesse elidir a autuação, não tem como prosperar os argumentos recursais, pois vejo só uma réplica da peça defensiva, no qual só se nega o cometimento da infração. O DESENVOLVE foi criado para estimular novas indústrias e, assim, empregos e, consequentemente, a expansão, modernização ou reativação de empreendimentos. O governo em sua função através desse projeto concede benefício ao empreendedor industrial a dilatar até 90% do saldo devedor mensal do ICMS em um prazo de 72 (setenta e dois) meses, relativo as operações próprias. Sendo que os mesmos só pagam no mínimo de 10% do valor do ICMS mensal.

Destaco que não encontrei nos papéis de trabalho nenhum erro, pois foram elaborados os demonstrativos acostados nos autos, apurado as entradas e saídas não beneficiadas pelo projeto aprovado, resultando na apuração do recolhimento efetuado a menos. As razões tanto defensivas como recursais, nos quais vejo que são iguais, não fizeram jus de modificação. Para resumir realmente o que a recorrente alega, diz que a fiscalização aplicou: “*os CFOP's que não integrariam o Desenvolve (elencados na IN SAT nº 27/09) de forma genérica sobre todas as operações de entrada/saída do impugnante e fez as exclusões de pronto, esquecendo-se de analisar se tais créditos/débitos estão vinculados ao projeto aprovado no âmbito do DESENVOLVE. Entende que tanto para as exclusões de débitos, quanto para as exclusões de créditos, ambas impactando no cálculo final do ICMS devido no âmbito do DESENVOLVE*” desconsiderando “*por completo, um segundo critério de análise, e que consta expressamente na referida Instrução Normativa, que aponta os CFOP's que não integram o DESENVOLVE, o que significa dizer que as exceções ali constantes resultam inclusão da operação nesse benefício, exatamente como ignorou a Fiscalização*” (resumo da JJF).

Me alinho ao entendimento da JJF quando discorre quanto a Instrução Normativa nº 27/09 e aos

papéis de trabalhos feitos pela fiscalização:

“...prevê que o 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, sendo indicadas as operações e respectivos CFOPs, de forma taxativa, não se admitindo estender-se para outras situações não descritas na referida IN.

No demonstrativo elaborado pelos autuantes, foram indicados todos os CFOPs, relativamente aos débitos e créditos fiscais não vinculados ao projeto, somando-se os valores correspondentes aos referidos débitos e créditos não incentivados, estando corretas as informações prestadas pelos autuantes, com base nas condições estabelecidas nas mencionadas Resoluções, inclusive quanto à parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo DESENVOLVE, e o prazo de doze anos para fruição do benefício.

Neste caso, não pode ser acatada a alegação defensiva de que a Instrução Normativa citada aponta os CFOP's que não integram o DESENVOLVE, o que significa dizer que as exceções ali constantes resultam inclusão da operação nesse benefício, exatamente como ignorou a Fiscalização. Concordo com o posicionamento dos autuantes de que a simples leitura do texto da Instrução Normativa comprova que os CFOPs 1949, 5927, 5949 e 6949 devem ser excluídos do cálculo do benefício por força da própria legislação.

Não há dúvida de que, 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, de acordo com os CFOPs estabelecidos na própria legislação. Assim, concluo pela subsistência desta autuação, considerando que restou comprovado, mediante o levantamento fiscal, que o autuado utilizou incentivo fiscal para recolhimento do imposto sem o cumprimento das condições previstas na legislação que rege a matéria em análise.”

Quanto à solicitação de redução ou cancelamento da multa aplicada - o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 – ressalto que este colegiado não tem mais competência para este fato da redução ou cancelamento, conforme legislação editada em dezembro de 2019 - Art. 167, inciso I do RPAF/BA.

Para o requerimento de que as intimações sejam encaminhadas aos representantes do recorrente. Não há impedimento para que tal providência, no entanto, de acordo com o art. 26, III do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante subscrito poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Portanto, não vejo como não manter a Decisão de piso. Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206900.0013/17-8, lavrado contra PEPSICO DO BRASIL LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$204.679,72, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de dezembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS