

**PPROCESSO** - A. I. Nº 271148.0003/17-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CONTINENTAL DO BRASIL PRODUTOS AUTOMATIVOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - CONTINENTAL DO BRASIL PRODUTOS AUTOMATIVOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0057-01/21A-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 07/07/2022

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0153-11/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL DE USO E CONSUMO. Alegações defensivas elidem parcialmente a autuação. Restou comprovado, que entre as mercadorias arroladas no levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante, existiam mercadorias não consideradas de uso/consumo do estabelecimento, mas sim, de insumo do processo produtivo da empresa. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração 1 parcialmente subsistente. **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Autuado reconheceu parte substancial da autuação. Quanto à parte impugnada, a alegação de que o imposto foi informado no campo “Informações Complementares” da Nota Fiscal, não elide autuação. Cabia ao remetente da mercadoria, emitir Nota Fiscal complementar, no intuito de permitir a utilização do crédito fiscal glosado. Infração subsistente. 2. BENEFÍCIOS FISCAIS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO DA PARCELA NÃO INCENTIVADA. Restou comprovado nos autos, que o sujeito passivo, na apuração do Saldo Devedor Passível do incentivo DESENVOLVE (SDPI), classificou como créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP), valores relativos a aquisições de combustíveis e de operações de entradas recebidas a título de consignação industrial de insumos, consumidos no processo de industrialização dos produtos beneficiados pelo Programa DESENVOLVE, no caso, produção de pneumáticos. Erro na apuração da parcela não incentivada, em desconformidade com as normas de regência do referido programa, no caso a Lei nº 7.980/2001, Regulamento do Programa DESENVOLVE, Decreto nº 8.205/2002, e Instrução Normativa nº 27/09. Acolhida a alegação de recolhimento suplementar em maio/16. Infração parcialmente elidida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. MATERIAL DE USO E CONSUMO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. Este item da autuação tem relação direta com a infração 1. Alegações defensivas elidem parcialmente a autuação. Restou comprovado, que entre as mercadorias arroladas no levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante, existiam mercadorias não consideradas de uso/consumo do estabelecimento, mas sim, de insumo do processo

produtivo da empresa. Infração 4 insubsistente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. Sujeito Passivo logra êxito em provar o registro de alguns dos documentos fiscais listados no demonstrativo de débito. Infrações 5 e 6 elididas em parte. Não acolhida a nulidade arguida. Acolhido o pedido de redução da multa da Infração 06. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO PARCIALMENTE. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão Nº 0057-01/21A-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2017, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$8.924.400,04, relativos a seis infrações distintas, todas objeto dos presentes recursos, descritas a seguir.

**INFRAÇÃO 01: 01.02.02** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro, março a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 53.606,62, acrescido da multa de 60%. Consta se referir a produtos usados para limpeza dos equipamentos, marcação dos produtos;

**INFRAÇÃO 02: 01.02.39** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de julho, outubro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 30.461,80, acrescidos da multa de 60%. Consta se referir a Notas Fiscais eletrônicas sem o destaque de imposto escriturado pela empresa;

**INFRAÇÃO 03: 03.08.04** - Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 7.422.136,94, acrescidos da multa de 60%. Consta que o contribuinte ao calcular o Saldo Devedor de ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, além de expurgar os valores de débito e crédito de ICMS referentes às operações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa, expurgou também valores de créditos de ICMS referentes às operações de entradas recebidas a título de consignação industrial, de insumos a serem consumidos no processo de industrialização dos produtos beneficiados pelo programa, bem como os valores de crédito de ICMS referentes às compras de combustíveis também consumidos no processo de industrialização dos produtos beneficiados pelo programa;

**INFRAÇÃO 04: 06.02.01** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro, março a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 87.889,39, acrescidos da multa de 60%. Consta se tratar de diferença de alíquotas das mercadorias cujo crédito foi estornado por serem destinadas ao consumo;

**INFRAÇÃO 05: 16.01.01** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 53.301,89, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias. Consta se referir a Notas Fiscais Eletrônicas não registradas na Escrituração Fiscal Digital;

**INFRAÇÃO 06: 16.01.02** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 1.277.003,40, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 05/08/2021 (fls. 5844 a 5877) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

**“VOTO:**

*Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de seis infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais, este reconheceu parcialmente as infrações 2, 5 e 6, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, e impugnou na integralidade as infrações 1, 3 e 4, e parcialmente, os valores remanescentes não reconhecidos, referentes às infrações 2, 5 e 6.*

*Inicialmente, cabe apreciar as nulidades arguidas.*

*Argui o impugnante, a nulidade da infração 1, sob o fundamento de que só descreve a primeira situação da glosa de crédito fiscal, ou seja, insumos utilizados no processo produtivo, sem fazer menção às demais situações, no caso crédito em relação a mercadorias posteriormente distribuídas como “brindes” e, neste caso, tributadas normalmente; e crédito de pneus enviados anteriormente para “teste” e, neste caso, tributados normalmente; o que vicia o lançamento de ofício, tornando-o nulo, pois não houve a descrição completa da suposta infração praticada pela empresa, prejudicando o exercício do seu direito de defesa, uma vez que só veio a tomar conhecimento dessas outras situações após realizar levantamento das notas fiscais arroladas na autuação.*

*A infração 1 encontra-se descrita no Auto de Infração da seguinte forma: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Ou seja, considerou a Fiscalização que os itens arrolados no demonstrativo desta infração se tratam de materiais de uso e consumo. Adicionalmente, consignou-se que se trata de produtos usados para limpeza dos equipamentos e marcação dos produtos.*

*Certamente, que a complementação da descrição da infração feita no corpo do Auto de Infração poderia ter sido completa, com a indicação de todas as situações daqueles materiais considerados de uso e consumo do estabelecimento.*

*Entretanto, a identificação de apenas uma situação, a meu ver, não se apresenta como um fator determinante de nulidade da autuação - conforme arguido pelo impugnante -, haja vista que pelos próprios demonstrativos elaborados pelo autuante, claramente se verifica as demais situações, inexistindo, desse modo, qualquer possibilidade de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, registre-se, plenamente exercido pelo impugnante.*

*Diante disso, não acolho a nulidade arguida atinente à infração 1.*

*Quanto à nulidade referente à infração 4, o impugnante alega que o autuante não demonstrou, detalhadamente, sobre quais notas fiscais está cobrando o diferencial de alíquotas, sendo isto necessário para que a empresa verifique se, de fato, trata-se de aquisições interestaduais.*

*No tocante a essa alegação defensiva, constato que assiste razão ao autuante, quando diz que as informações aduzidas pelo impugnante se encontram às fls. 17 a 19 e 22 a 24 dos autos, haja vista que, de fato, contrariamente ao aduzido pelo impugnante, consta nos demonstrativos elaborados pelo autuante o detalhamento nota fiscal por nota fiscal, referente às infrações 1 e 4 sendo possível claramente identificar-se os documentos fiscais e respectivos valores, inclusive os valores exigidos em ambas as infrações.*

*Assim sendo, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante no tocante à infração 4.*

*No que concerne à nulidade arguida, atinente à infração 3, constato que também não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que a ausência de detalhamento aduzido pelo impugnante não procede, considerando que o demonstrativo analítico elaborado pelo autuante consta do CD que, conforme consignado pelo autuante, foi entregue ao autuado juntamente com o Auto de Infração.*

*O impugnante alega, ainda, que é patente a ilegalidade da acusação fiscal, pois o expurgo dos créditos tomados nas aquisições/entradas realizadas pela empresa foi efetuado na forma prevista na IN-SAT nº 27/09, que considera essas operações como “não vinculadas ao projeto aprovado no DESENVOLVE”, não havendo que se falar em recolhimento a menos.*

*No tocante à alegação defensiva, atinente à Instrução Normativa SAT nº 27/09, cabe consignar, que o entendimento prevalecente no âmbito deste CONSEF aponta no sentido contrário ao entendimento manifestado pelo impugnante. Ou seja, que os itens objeto da autuação participam do processo produtivo da empresa vinculados ao projeto aprovado no Programa DESENVOLVE, além do que a referida Instrução Normativa se trata de legislação complementar sem força no sentido de obrigar os particulares a fazerem ou deixarem de fazer o que quer que seja, mas de orientar os prepostos fiscais sobre como devem atuar ao se depararem com a situação específica.*

*Nesse sentido, reproduzo abaixo excertos do voto proferido no Acórdão C/JF Nº. 0123-11/19, no qual o ilustre Conselheiro/Relator consignou o seguinte:*

*[...]*

*As normas que discriminam a metodologia correta de apuração, no caso, aquelas da Instrução Normativa*

*SAT n° 27/2009, foram devidamente destacadas no corpo da peça inicial, bem como citadas pela JJF. Trata-se de legislação complementar – de cunho interno da Administração Tributária, sem força no sentido de obrigar os particulares a fazerem ou deixarem de fazer o que quer que seja, mas de orientar os prepostos fiscais sobre como devem atuar ao se depararem com a situação específica.*

*Portanto, de nada vale a suposta obediência à literalidade das suas normas, caso configurada violação aos comandos da Lei no 7.980/2001, que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, e do Decreto no 8.205/2002, que a regulamenta, estes sim de observância obrigatória, questão de mérito a ser pormenorizada nos parágrafos seguintes.*

*Não invalida o lançamento de ofício o fato de não ter sido especificado no levantamento o código de operação (CFOP) das aquisições que ensejaram a sua lavratura, desde que claramente discriminadas na descrição dos fatos, no próprio demonstrativo e na respectiva apuração do valor devido. Rejeitada a preliminar de nulidade.*

*Observe que no lançamento encontram-se plenamente identificados o sujeito passivo, a descrição da infração, os dispositivos da legislação tributária infringidos, a tipificação da multa, a base de cálculo do imposto, alíquota e valor do ICMS exigido, elementos estes que possibilitaram ao autuado exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, inexistindo, no caso, a ocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, estando a acusação fiscal fundamentada na Lei n° 7.014/96, e no Regulamento do Programa DESENVOLVE, Decreto n° 8.205/02.*

*Diante do exposto, não acolho a arguição de nulidade da infração 3.*

*No mérito, relativamente à infração 1, constato que os produtos arrolados no levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante, constantes dos Demonstrativos acostados às fls. 17 a 24 dos autos, são os seguintes: LÁPIS CRAYON BR APV; LÁPIS CRAYON AM APV; IPISOV L 50; ARTIGO PROMOCIONAL PC; MATERIAL DE ESCRITÓRIO PC; SOLVENTE 950ML16 2565Q VIDEOJET; SOLVENTE 950ML16 2535Q VIDEOJET e PNEU.*

*Verifico, que a matéria de que cuida este item da autuação já foi objeto de diversas decisões no âmbito deste CONSEF, em julgamentos atinentes a Autos de Infração lavrados contra este mesmo Contribuinte, tendo sido, inclusive, objeto de diligência para verificação in loco pelo diligenciador da participação dos referidos produtos no âmbito da empresa.*

*Nesse sentido, considero relevante reproduzir abaixo excertos do voto proferido no Acórdão CJF N° 0263-11/15, no qual foram objeto de exame e decisão pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, os produtos LÁPIS CRAYON BR APV; IPISOV L 50; SOLVENTE 950ML16 2565Q VIDEOJET; SOLVENTE 950ML16 2535Q VIDEOJET:*

*[...]*

*O Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte refere-se às infrações 1 e 2 (utilização indevida de crédito fiscal e falta de pagamento da diferença de alíquota) e infração 4 (falta de comprovação de internamento de mercadoria na ZFM).*

*Com relação às infrações 1 e 2, o recorrente requereu e foi acolhido o pedido de realização de diligência fiscal para comprovar a utilização dos produtos objeto da autuação: lápis crayon (BR BPV, AM APV e CONTI/13) e solventes (5100 INKJET; 950ML 2535Q VIDEOJET e 5191 IMAJE).*

*Pela descrição da função dos produtos no processo produtivo, todos os tipos de LÁPIS CRAYON são consumidos no processo produtivo se desgastando em contato direto com a matéria prima (borracha) que integra o produto final (pneu), quer seja na correção de leves imperfeições dos pneus (Conti 113) ou demarcação da área do pneu a ser corrigido (BR, APV e AM APV).*

*Assim sendo, como destacado no voto discordante proferido na Decisão ora recorrida, na fabricação de pneus são adotados critérios rigorosos no controle de qualidade, tendo em vista que a não identificação de falhas no controle de qualidade e inspeção do produto no processo fabril, poderão acarretar danos aos usuários e ser responsabilizado o fabricante.*

*O relatório fotográfico apresentado pelo diligente, junto com o descritivo (fls. 382/388), demonstram que o “lápis crayon” embora não integre o produto final, são consumidos no processo produtivo, pelo desgaste com o produto final (pneu - fl. 382) ou com a matéria prima (borracha – fl. 386) na fase final da produção de pneus.*

*Logo, se enquadram como produtos intermediários, que assegura ao contribuinte o direito ao crédito fiscal, nos termos do art. 93, I, “b”, do RICMS/97.*

*Com relação aos SOLVENTES (5100 INKJET; 950ML 2535Q VIDEOJET e 5191 IMAJE), de um modo geral são utilizados como diluentes das tintas para “marcação dos pisos e produtos de paredes” e para*

*“limpeza do equipamento que marca os pisos e paredes dos pneus, com a identificação do horário de produção”.*

*Pelo exposto, concluo que estes solventes são utilizados para promover a limpeza dos equipamentos, no que se refere às partes que identifica o horário da produção dos pneus. Consequentemente, apesar de ser empregado no processo produtivo, caracteriza-se como material de uso ou consumo, visto que não integra o produto final, nem se desgasta em contato direto com a matéria prima.*

*Quanto ao solvente IPISOLV L 50, o diligente informou que é utilizado na área de construção do pneu verde, fazendo a segregação das partes que compõem o pneu verde, que podem ser reutilizadas no processo de fabricação do pneu, como workoff.*

*O autuante informou que o produto é utilizado para “descolar a borracha para reutilização no processo” (fl. 257). Observando as fotografias impressas na fl. 385 e do descritivo, concluo que este produto é consumido pelo contato direto com a matéria prima (borracha) visto que promove a segregação de partes do pneu que serão reutilizadas no processo produtivo.*

*Logo, pode se concluir que em se tratando de um solvente, parte integra o produto final e é consumido em contato direto com a matéria prima ou produto final, caracterizando-se, portanto, como produto intermediário.*

*Por tudo que foi exposto, tomo como base a segregação dos valores indicados pelo diligente à fl. 388 e faço a exclusão dos valores relativos ao LÁPIS CRAYON e IPISOLV L 50, o que resulta em valor devido de R\$ 7.847,86, na infração 1 e de R\$ 11.211,60 na infração 2, conforme demonstrativo abaixo. [...].*

*Verifica-se da leitura do voto acima reproduzido, que a diligência solicitada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, apresentou como resultado a comprovação de que tanto o LÁPIS CRAYON, quanto o IPISOLV L 50 têm a natureza de produtos intermediários, portanto, descabendo a glosa do crédito fiscal atinente a estes dois produtos, haja vista que participam diretamente do processo produtivo da empresa e, dessa forma, as suas aquisições geram direito ao crédito fiscal destacado nos documentos fiscais.*

*Considero, ainda, que a transcrição da ementa referente ao Acórdão CJF Nº. 0249-11/16, conforme abaixo, ilustra e alicerça o entendimento no sentido de que, o LÁPIS CRAYON e o IPISOLV L 50 têm a natureza de produtos intermediários, portanto, havendo admissibilidade do crédito fiscal:*

*[...]*

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF Nº 0249-11/16**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. [...] 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Mantida à exclusão da exigência fiscal dos itens “lápiz crayon” e IPISOLV L 50, com base em diligência fiscal em processo anterior que apurou in loco serem empregadas como produtos intermediários. Mantida à exigência relativo aos SOLVENTES (5100 INKJET; 950ML 2535Q VIDEOJET e 5191 IMAJE) que são empregados na limpeza de equipamentos, caracterizando se como destinado a uso ou consumo do estabelecimento. Mantida a Decisão. 3. DIFERENÇA ENTRE ALÍQUOTAS. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL. Mantido o afastamento da exigência com relação aos produtos “lápiz crayon” e IPISOLV L 50. Mantida à exigência relativa aos SOLVENTES (5100 INKJET; 950ML 2535Q VIDEOJET e 5191 IMAJE). Mantida a Decisão.

*Diante disso, cabe a exclusão dos valores exigidos referentes aos produtos LÁPIS CRAYON BR APV e IPISOV L 50, e a manutenção dos valores exigidos relativos aos produtos SOLVENTE 950ML16 2565Q VIDEOJET; SOLVENTE 950ML16 2535Q VIDEOJET.*

*O impugnante alega, ainda, que a infração se refere à glosa de crédito fiscal em relação a mercadorias posteriormente distribuídas como “brindes”, e neste caso, tributadas normalmente; e crédito de pneus enviados anteriormente para “teste” e, neste caso, tributados normalmente.*

*No que concerne à alegação defensiva referente ao que denomina de “brindes”, observo que nos demonstrativos elaborados pelo autuante, acostados às fls. 17 a 24 dos autos, não consta qualquer item com a denominação de “brindes”, mas sim de “ARTIGO PROMOCIONAL PC”.*

*Entretanto, a meu ver, assiste razão ao impugnante quando alega que se trata de “brindes”, haja vista que a Nota Fiscal nº. 66102, arrolada no levantamento fiscal, mencionada pelo impugnante na peça defensiva, efetivamente, diz respeito à aquisição de “brindes”, considerando o que consta no referido documento fiscal e os itens adquiridos que não dizem respeito a atividade principal exercida pela empresa que é fabricação de pneumáticos e câmaras de ar.*

*Diante disso, cabe a exclusão dos valores exigidos na autuação referentes ao que consta no demonstrativo elaborado pelo autuante como “ARTIGO PROMOCIONAL PC”, por se tratar de brindes, conforme aduzido*

pelo impugnante, haja vista a admissibilidade do crédito fiscal na entrada e o consequente débito referente à saída.

No respeitante à alegação defensiva referente ao direito ao crédito do retorno dos pneus anteriormente enviados para “teste”, assiste razão ao impugnante, haja vista que tendo ocorrido a saída dos pneus em “remessa para teste”, com destaque do imposto na nota fiscal de saída, por certo que no retorno dos pneus o remetente, no caso o autuado, terá direito ao crédito fiscal do imposto destacado na nota fiscal de retorno destes pneus.

Assim sendo, cabe a exclusão dos valores exigidos na autuação referentes aos pneus, haja vista a admissibilidade do crédito fiscal na entrada em face de a saída anterior ter ocorrida com tributação, ou seja, com destaque do imposto.

Diante do exposto, a infração 1 é parcialmente subsistente, remanescendo, exclusivamente, os valores atinentes aos itens que constam no demonstrativo elaborado pelo autuante com a denominação “MAT ESCRITORIO PC” e SOLVENTES (5100 INKJET; 950ML 2535Q VIDEOJET e 5191 IMAJE, no valor total de R\$ 13.820,58, conforme demonstrativo de débito abaixo, e planilha analítica constante do CD acostado aos autos a fls.5.789.

<b>Data de Ocorrência</b>	<b>ICMS devido (R\$ )</b>
28/02/2015	888,58
31/03/2015	630,89
31/05/2015	800,31
30/06/2015	244,48
31/07/2015	642,46
31/08/2015	450,07
31/10/2015	724,01
30/11/2015	391,55
31/12/2015	1.185,21
31/01/2016	1.060,90
31/03/2016	1.377,30
30/04/2016	1.242,57
30/06/2016	1.173,59
31/07/2016	622,37
31/08/2016	385,27
30/09/2016	736,06
30/11/2016	572,43
31/12/2016	692,53
<b>TOTAL</b>	<b>13.820,58</b>

No que concerne à infração 4, por estar vinculada diretamente à infração 1, a exigência fiscal remanesce exclusivamente no tocante aos itens SOLVENTES (5100 INKJET; 950ML 2535Q VIDEOJET e 5191 IMAJE, considerando que do item “MAT ESCRITORIO PC”, não foi exigido o imposto referente à diferença de alíquotas de que cuida esta infração.

Diante disso, a infração 4 é parcialmente subsistente, remanescendo, exclusivamente, os valores atinentes aos itens que constam no demonstrativo elaborado pelo autuante com a denominação SOLVENTES (5100 INKJET; 950ML 2535Q VIDEOJET e 5191 IMAJE, no valor total de R\$ 18.945,28, conforme demonstrativo abaixo, e planilha analítica constante do CD acostado aos autos a fls.5.786.

<b>Data de Ocorrência</b>	<b>ICMS devido (R\$ )</b>
28/02/2015	920,90
31/03/2015	901,27
31/05/2015	1.143,30
30/06/2015	349,25
31/07/2015	917,80
31/08/2015	642,95
31/10/2015	1.034,30
30/11/2015	559,35
31/12/2015	1.693,16
31/01/2016	1.065,70
31/03/2016	1.967,57
30/04/2016	1.775,11
30/06/2016	1.676,55
31/07/2016	889,10
31/08/2016	550,38
30/09/2016	1.051,51
30/11/2016	817,76
31/12/2016	989,32
<b>TOTAL</b>	<b>18.945,28</b>

*Relativamente à infração 2 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais -, observo que exige ICMS no valor de R\$ 30.461,80, sendo que o impugnante recolheu o valor de R\$ 29.349,41 e impugna a exigência apenas no tocante às Notas Fiscais n.ºs. 2890 e 7074, no total de R\$ 1.112,39, que alega se tratar de retorno de mercadorias devolvidas pelos clientes.*

*Sustenta o impugnante, que tem direito ao crédito em relação à mercadoria devolvida, na forma do art. 309, I, “a” do RICMS/BA/12, Decreto n.º 13.780/12, por se tratar de devoluções “parciais”, em relação às quais o seu cliente, por equívoco, não destacou o imposto no campo próprio, mas acabou informando-o no campo “Dados Adicionais” da nota fiscal emitida.*

*O autuante contesta a alegação do autuado, dizendo que esta consiste na declaração do impugnante, no campo observações das referidas Notas Fiscais, onde destaca os valores do ICMS.*

*Afirma o autuante que o procedimento está incorreto, haja vista que não pode o autuado se creditar de algo que não foi debitado. Diz que a empresa que recebe a Nota Fiscal, deve pedir ao emitente que emita com destaque do imposto, o que não ocorreu.*

*A meu sentir, no presente caso, assiste razão ao autuante. Efetivamente, o artigo 309, § 6º, do RICMS/BA/12, Decreto n.º 13.780/12, afasta qualquer possibilidade de dúvida quanto à admissibilidade do crédito fiscal quando estabelece o seguinte:*

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*[...]*

*§ 6º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção”.*

*Verifica-se da leitura do dispositivo regulamentar acima reproduzido, que o legislador estabeleceu uma condição indispensável à admissibilidade do crédito fiscal - quando não houver o destaque do imposto no documento fiscal ou se tiver sido efetuado a menos -, ou seja, determinou que a sua utilização somente poderá ocorrer mediante a emissão de documento fiscal complementar, pelo emitente, inclusive sendo vedada a regularização por meio de “carta de correção”.*

*Por certo que assiste razão ao impugnante, quando sustenta que tem o direito ao crédito fiscal, contudo, isto não está sendo o objeto da autuação, a legitimidade do crédito fiscal não está sob discussão, mas, sim, o procedimento adotado pelo autuado na utilização do crédito fiscal, haja vista que em desconformidade com a legislação de regência, conforme visto acima.*

*Diante disso, a infração 2 é subsistente, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.*

*Quanto à infração 3, conforme a acusação fiscal, o contribuinte, ao calcular o Saldo Devedor de ICMS a recolher, passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, além de expurgar os valores de débito e crédito de ICMS referentes às operações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE, ainda expurgou os valores de créditos de ICMS referentes às operações de entradas recebidas a título de consignação industrial, de insumos a serem consumidos no processo de industrialização dos produtos beneficiados pelo programa, bem como os valores de crédito de ICMS referentes às compras de combustíveis também consumidos no processo de industrialização dos produtos beneficiados pelo programa.*

*O impugnante sustenta que o cálculo efetuado pela empresa está correto, haja vista que realizado em conformidade com a Instrução Normativa n.º 27/2009, que permite, expressamente, a adição dos créditos decorrentes dessas operações de entrada, o que revela por si só, a exatidão da apuração e inexistência de prejuízo ao erário.*

*Frisa, que segundo a Fiscalização, as aquisições/entradas seriam vinculadas ao processo de industrialização dos produtos beneficiados pelo Programa DESENVOLVE, de modo que os efeitos do crédito anterior, não poderiam ser anulados pela sua adição, como fez a empresa, o que resultou em maior Saldo Devedor de ICMS para o DESENVOLVE.*

*Inicialmente, considero relevante reportar-me sobre decisões já ocorridas no âmbito deste CONSEF, no tocante à alegação defensiva atinente aos créditos não vinculados ao Programa DESENVOLVE (CNPV) que, segundo sustenta o impugnante, a própria Instrução Normativa SAT n.º 27/2009 orienta no sentido do seu entendimento, isto é, que tais créditos devem ser tratados como parcelas não vinculadas ao Programa (CNPV).*

*Assim é que, pela total identificação do tema tratado no Acórdão CJF N.º 0130-11/20 com o mesmo tema tratado no presente Auto de Infração, reproduzo excertos do voto proferido pelo ilustre Conselheiro/Relator no referido*

Acórdão, conforme abaixo:

Acórdão CJP Nº 0130-11/20

[...]

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “Recolhimento a menor, em razão de erro na determinação das parcelas sujeitas à dilação de prazo prevista no Programa Desenvolve (janeiro a dezembro de 2018, com exceção de agosto)”.

Consta que “em virtude de a parcela sujeita à dilação de prazo ter sido calculada equivocadamente, o ICMS não incentivado (Cod. Rec. 0806) foi subestimado, tendo recolhimento a menor do que o devido.

O CFOP 1653 lançado pelo contribuinte diz respeito, em verdade, às aquisições de gás natural para industrialização e não consumo final. ...”

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que as aquisições de gás natural se classificam como “créditos não vinculados ao Programa DESENVOLVE”.

Argumenta que a própria Instrução Normativa SAT nº 27/2009 orienta nesse sentido, apontando que tais créditos devem ser tratados como parcelas não vinculadas ao Programa (CNVP).

A questão a ser resolvida, portanto, guarda relação com o correto tratamento a ser dispensado aos créditos de ICMS decorrentes do imposto pago nas aquisições de gás natural.

É o que passo a analisar.

Pois bem, o exame dos folios processuais revela que a Recorrente desenvolve atividade de manufatura de pneumáticos e de câmaras de ar, conforme declara à folha 236.

Para tal desiderato, adquire gás natural que é utilizado como insumo na planta industrial.

O Sujeito Passivo classifica essas aquisições no CFOP 1.653 (Compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final), apropriando-se do crédito correspondente ao tributo destacado nos documentos fiscais de entrada.

Argumenta que a Instrução Normativa SAT 27/2009 contém previsão expressa nesse sentido.

Transcreve o texto do Item “2.2.20” em apoio aos seus argumentos.

Transcrevo abaixo o dispositivo citado.

“2.2. Os créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP) são os decorrentes das seguintes operações: ... 2.2.20. Entradas de combustíveis, derivados ou não de petróleo e lubrificantes 1.650 e 2.650, exceto as classificadas nos subitens 1.651, 2.651 (compra de combustível ou lubrificante para industrialização subsequente) e 1.658, 2.658 (transferência de combustível e lubrificante para industrialização); ...”

Observe-se, todavia, que não há, no texto da IN, referência expressa ao CFOP 1.653, mas à posição mais genérica “1.650” e “2.650”, conforme acima.

Assim, raciocinou o Contribuinte que tal norma legitimaria a sua conduta. Olvidou-se, todavia, do fato de que somente podem ser tratados como crédito não vinculado aquelas aquisições de insumos não vinculados ao seu processo produtivo de implantação ou de expansão, conforme se lê no subitem 2.2.16, abaixo reproduzido.

“2.2. Os créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP) são os decorrentes das seguintes operações: ... 2.2.16. Compra de insumo não vinculado ao projeto aprovado; ...”

Ora, o gás natural adquirido se presta à utilização na planta industrial, conforme se encontra sobejamente provado nos autos.

Dessa forma, soa despropositado querer tratá-lo como “não vinculado ao projeto aprovado”, em contrariedade à toda a sistemática do benefício fiscal em exame.

Assim, entendo que agiu corretamente a autoridade fiscal, pois indubitavelmente se encontra caracterizada a infração.

Verifica-se da simples leitura dos trechos do voto acima reproduzido, que itens de insumos utilizados na planta industrial da empresa, a exemplo do gás natural adquirido para utilização no processo produtivo, não podem ser tratados como não vinculado ao projeto aprovado (CNVP), conforme entendimento do impugnante.

Assim sendo, o entendimento manifestado pelo impugnante no tocante ao combustível (gás natural), não encontra guarida no âmbito do benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, haja vista que, sendo o combustível utilizado na condição de insumo no processo produtivo de pneumáticos, indubitavelmente, o crédito



*fiscal correspondente às aquisições do referido insumo está vinculado ao projeto aprovado, portanto, não merecendo reparo a autuação neste ponto.*

*O mesmo pode ser dito no tocante aos créditos fiscais relativos às aquisições de insumos que deram entrada por consignação industrial, a exemplo de BUNA CB - Elastômero - borracha sintética, BUNA SE - Elastômero - borracha sintética, Cabo de Aço, ou seja, trata-se de insumo utilizado no processo produtivo de pneumáticos, portanto, indubitavelmente, os créditos fiscais correspondentes às aquisições dos referidos insumos estão vinculados ao projeto aprovado, sendo, desse modo, o entendimento e, consequentemente, o procedimento adotado pelo autuado incorreto.*

*Conforme relatado, na sessão de julgamento do presente Auto de Infração, realizada em 03/04/2018, após leitura do relatório e sustentação oral do ilustre patrono do Contribuinte, um dos membros desta Junta de Julgamento Fiscal, suscitou que o levantamento levado a efeito pelo autuante, referente à infração 3, considerou a entrada da mercadoria recebida em consignação industrial nos meses objeto da autuação, quando deveria ter sido considerado o efetivo consumo da mercadoria/insumo recebida em consignação industrial, o que, após análise e discussão, levou à deliberação pela conversão do feito em diligência à IFEP INDÚSTRIA, a fim de que o levantamento fiscal fosse revisado, considerando o efetivo consumo do insumo recebido em consignação industrial e não a entrada do referido insumo.*

*Essa primeira diligência foi cumprida pelo autuante, cujo resultado apresentou uma majoração do valor originalmente exigido de R\$ 7.422.136,94, para R\$ 8.085.316,44, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante acostado aos autos.*

*Após análise e discussão em pauta suplementar, os membros desta JJF novamente converteram o feito em diligência à IFEP INDÚSTRIA, a fim de que o autuado fosse intimado a apresentar planilha contendo relação das notas fiscais referentes às compras para industrialização de mercadoria recebida anteriormente em consignação industrial (CFOP 1111 e 2111), recebidas no período de janeiro a dezembro de 2016, com indicação da data da emissão, da unidade federada de origem e do valor da nota fiscal, bem como, cópia de todos os DANFES relacionados na referida planilha. Solicitou-se, ainda, que após o atendimento por parte do Contribuinte, o autuante deveria analisar os documentos apresentados e revisar o levantamento fiscal.*

*Essa segunda diligência foi cumprida também pelo próprio autuante - apesar de discordar da solicitação -, que esclareceu que com os documentos e planilhas apresentados pelo autuado, efetuou na planilha “Demonstrativo de débito do ICMS – DESENVOLVE” a exclusão dos valores de ICMS constantes no CFOP 2917 – Entrada de mercadorias recebidas em consignação mercantil ou industrial e incluiu os valores de ICMS constantes nos CFOPs 1111 e 2111 - Compra para industrialização de mercadoria recebida anteriormente em consignação industrial, o que, segundo consignou, o obrigou a informar que a solicitação aumenta o débito do Contribuinte que passa de R\$ 7.422.136,94, para R\$ 9.147.552,98, conforme demonstrativo que elaborou (fl. 5736 – vol. XV).*

*O impugnante, ao ser cientificado do resultado da diligência, consignou o seu inconformismo, inclusive no tocante à majoração sustentando a impossibilidade de agravamento dos valores exigidos originalmente, invocando, neste sentido, o art. 146 do CTN.*

*Efetivamente, no tocante a majoração do valor originalmente exigido de R\$ 7.422.136,94, para R\$ 9.147.552,98, assiste razão ao impugnante, haja vista que não há como agravar a infração que originariamente fora consignada no Auto de Infração, ou seja, não pode o lançamento realizado ser modificado para agravamento da infração, devendo, no caso, ser respeitado o princípio do non reformatio in pejus, inserto no art. 156 do RPAF/BA/99.*

*Diante do exposto, a infração 3 é subsistente no valor originariamente exigido de R\$ 7.422.136,94.*

*No que concerne a infração 5, o impugnante efetuou o pagamento do valor de R\$ 35.694,09 e impugnou o valor de R\$ 17.607,80. Alega o impugnante, que em relação às notas fiscais impugnadas, constatou que, de fato, houve o respectivo registro no seu Livro de Entradas, sendo que para demonstrar a efetividade desses lançamentos contábeis, anexou o Livro Registro de Entradas do período autuado, bem como as planilhas demonstrativas com o levantamento das notas fiscais que foram devidamente lançadas. Neste sentido, menciona a título ilustrativo, em relação à infração 5, a Nota Fiscal nº 22.160, emitida pela ENGIE BRASIL SERVICOS DE ENERGIA S.A. objeto de autuação, mas que foi devidamente lançada no Livro de Entradas como “compra de ativo imobilizado”, no CFOP 2.551.*

*No respeitante à infração 6, o impugnante efetuou o pagamento do valor de R\$ 399.036,02 e impugnou o valor de R\$ 877.967,38. Alega que em relação às notas fiscais impugnadas, constatou que também foram registradas as notas fiscais relativas ao ano de 2015, conforme planilha anexada. Quanto ao período de 2016, afirma que das notas fiscais autuadas, foram lançadas 1008 notas fiscais, no dia 03/06/2017, igualmente conforme comprova a planilha demonstrativa (Doc. 11) e o Livro Registro de Entradas (Doc. 10). Menciona como exemplo a Nota Fiscal nº 21.421, emitida pelo armazém geral COLUMBIA DO NORDESTE S/A. Observa que essa nota fiscal se refere a retorno de mercadoria depositada em armazém geral e, como tal, foi corretamente registrada pela empresa, no CFOP 1906 (Retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém*

geral).

O autuante, ao prestar a Informação Fiscal, contesta as alegações defensivas. Diz que o autuado reconheceu parte das notas fiscais e defendeu outra parte. Afirma que as notas fiscais que o autuado está discutindo foram registradas após o início da fiscal quando já tinha conhecimento da infração, o que pode ser comprovado facilmente pela redação da própria defesa quando diz que: "...foram lançadas 1008 notas fiscais, no dia 03/06/2017..." Salienta que considerando que a fiscalização começou em abril, qualquer documento lançado em data posterior não será considerado, ainda mais documentos de 2015, estranhamente lançados no mês da autuação de uma vez só.

No tocante às infrações 5 e 6, considero que assiste razão ao autuante, haja vista que, após o início da ação fiscal, qualquer procedimento adotado pelo Contribuinte para tentar regularizar unilateralmente a infração cometida não pode prosperar.

Diante disso, as infrações 5 e 6 são procedentes, devendo ser homologado os pagamentos efetuados.

No que concerne à argumentação defensiva, atinente ao caráter confiscatório da multa, observo que a multa aplicada tem previsão no art. 42 da Lei nº 7.014/96, falecendo competência a este órgão julgador administrativo, para apreciar questões de inconstitucionalidade de ato normativo. Quanto ao pedido de redução ou cancelamento, é certo que por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a competência para apreciação é da Câmara Superior deste CONSEF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os pagamentos efetuados pelo autuado:

INFRAÇÃO	VLR.LANÇADO	VLR JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	53.606,62	13.820,58	60%	PROCEDENTE EM PARTE
02	30.461,80	30.461,80	60%	PROCEDENTE
03	7.422.136,94	7.422.136,94	60%	PROCEDENTE
04	87.889,39	18.945,28	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	53.301,89	53.301,89	-----	PROCEDENTE
06	1.277.003,40	1.277.003,40	-----	PROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>8.924.400,04</b>	<b>8.815.669,89</b>		

A 1ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 5805 a 5840, mediante o qual aduz o seguinte.

Preliminarmente, alega nulidade do Auto de Infração ao argumento de que não contém todas as informações e requisitos necessários a franquear a ampla defesa do autuado, tais como, a descrição detalhada e precisa da suposta infração cometida e sua respectiva penalidade.

Especificamente, no que se refere à Infração 01, afirma ser necessário que sejam reconhecidas as nulidades dos Auto de Infração, como forma de garantir-se a realização de um trabalho fiscal consistente e condizente com a realidade dos fatos, o que não se verifica no caso concreto. Argumenta que a infração do Item 01 diz respeito à glosa de créditos em relação a três hipóteses distintas: "i) insumos utilizados no processo produtivo; ii) crédito em relação a mercadorias posteriormente distribuídas como "brindes" e, neste caso, tributadas normalmente; e iii) crédito de pneus enviados anteriormente para "teste" e, neste caso, tributados normalmente". Contudo, como apresentado na defesa, o Auto de Infração, relativamente a esse item 01, só descreve a primeira situação, sem fazer menção às demais, o que vicia o lançamento de ofício, tornando-o nulo, pois, não houve a descrição da suposta infração praticada pela Recorrente, prejudicando o exercício do seu direito de defesa, uma vez que só veio a tomar conhecimento dessas outras situações após realizar levantamento das notas fiscais autuadas.

Sustenta que, no presente caso, deveria, o Auto de Infração, no mínimo, conter a descrição completa das situações geradoras da glosa fiscal, o que, definitivamente, não ocorreu gerando, assim, a sua nulidade, fato este que foi reconhecido pela 1ª JF, indicando que a descrição foi deficitária e que poderia ser completa, porém, deixando de pronunciar a nulidade da autuação.

Ainda em sede de preliminares, no que diz respeito à Infração 03, alega que, na aludida descrição do Auto de Infração, não foram indicados quais produtos a Fiscalização considerou ser "insumos"

da Recorrente. Isso porque, a empresa realiza inúmeras compras, de modo que precisa saber, exatamente, a descrição dos produtos - e, inclusive, a sua NCM para que possa verificar se realmente são insumos ou não e, assim, defender-se adequadamente contra a autuação em tela. Alega, ainda, que a Fiscalização também não informou, na descrição acima, quais os CFOPs foram desconsiderados. Isso porque, como é sabido, o CFOP 1.917 ou 2.917 diz respeito a consignação "mercantil" e "industrial". Afirma ser inegável que a consignação pode ser excluída do saldo devedor do ICMS para o DESENVOLVE, já que se trata de mercadorias recebidas de terceiros e constam do rol previsto na Instrução Normativa SAT nº 27/2009. Mas a fiscalização nada informou a respeito. E o "Demonstrativo de Débito" anexo ao Auto de Infração não discrimina, claramente, os valores exigidos por item do auto, o que dificulta a defesa da RECORRENTE, pois, em relação à infração 03, por exemplo, não tem como saber, exatamente, quais CFOPs o Agente Fiscal efetivamente estornou dos "créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado".

Nesse contexto, considerando que se trata de acusação fiscal que aponta erro no cálculo do Saldo Devedor do ICMS incentivado pelo DESENVOLVE, entende ser imprescindível também a indicação da norma que dispõe sobre a sistemática de cálculo a ser adotada pelo contribuinte na apuração desse saldo, tida, pois, por violada. No presente caso, a referida sistemática consiste em ajustes sobre o saldo devedor, a serem realizados no final do período de apuração, expurgando valores de débitos e créditos de operações não vinculadas aos investimentos constantes no projeto aprovado no DESENVOLVE, cuja metodologia de cálculo está prevista na IN-SAT nº 27/2009.

Conclui, portanto, que é patente a ilegalidade da acusação fiscal, pois, o expurgo dos créditos tomados nas aquisições/entradas realizadas pela Recorrente foi realizado na forma prevista na IN-SAT nº 27/2009, que considera essas operações como "não vinculadas ao projeto aprovado no DESENVOLVE", não havendo que se falar em recolhimento a menor. Diante dessa confusão na identificação da suposta infração praticada pela RECORRENTE, surge o seguinte questionamento: "(i) o ilícito tributário que lhe é imputado decorre do fato de ter apurado Saldo Devedor do ICMS para o DESENVOLVE, conforme a norma de regência (declarando-se devedora de montante superior àquele indicado pela autoridade fiscal)? (ii) Ou de mera discricionariedade administrativa que, em detrimento da norma, pretende antecipar o recolhimento do ICMS que ela mesma concedeu dilação de prazo?" Ressalta que não há resposta, sequer intuitiva, o que evidencia a ausência de motivação do AI em referência, e que o torna nulo, nos termos do art. 18, IV, "a" do Decreto nº 7.629/99.

Segundo nas suas considerações preliminares, argui nulidades da Infração 04, lembrando que esta decorre da infração 01, pois, cobrou-se o diferencial de alíquotas, em relação às aquisições interestaduais das mercadorias consideradas destinadas ao uso e consumo da Recorrente. Argumenta, todavia, que, conforme demonstrado na defesa, a Autoridade Fiscal não comprovou, detalhadamente no Auto de Infração, em relação a quais notas fiscais está cobrando o diferencial de alíquotas, o que torna este item nulo por ausência de motivação.

No mérito, quanto à Infração 03 (recolhimento a menor da parcela do Desenvolve sujeita a dilação de prazo), explica que o DESENVOLVE consiste no incentivo à indústria e ao desenvolvimento econômico e social do Estado, por meio da geração de empregos e renda a partir do crescimento e investimento de plantas industriais, mediante concessões de benefícios fiscais. Nesse contexto, informa que a RECORRENTE está situada no município de Camaçari/BA, dedicando-se, dentre outras atividades, à fabricação, comércio, importação, exportação e distribuição de pneus e outros produtos automotivos, e, por meio da Resolução nº 52/2004, renovada pela Resolução nº 53/2011 (Doc. 04 da defesa), foi habilitada no DESENVOLVE, passando a fruir do programa, pois, atende aos requisitos estabelecidos. No entanto, foi autuada, especialmente em relação ao item 03 do Auto de Infração, porque teria recolhido ICMS não incentivado a menor, no período de 01/2016 a 12/2016, em razão de expurgo do crédito das operações de entradas recebidas, a título de consignação industrial e de compra de combustíveis consumidos no processo de industrialização.

Após considerações acerca da sistemática do Programa DESENVOLVE, assevera que o cálculo que realizou (para apuração do saldo devedor) está correto, pois, realizado de acordo com a Instrução Normativa SAT nº 27/2009, que permite, expressamente, a exclusão dos créditos decorrentes da aquisição de combustíveis (gás natural), sob o CFOP 1.653 e de entradas em consignação sob o CFOP 2.917.

Explica ser exatamente nesse ponto que, nitidamente, apegou-se a Autoridade Fiscal, que considerou as aquisições realizadas pela Recorrente no CFOP 1653 e 2917 como vinculadas ao projeto aprovado no DESENVOLVE, afastando o expurgo do crédito por ela realizado, tornando maior a parcela não incentivada a pagar, de modo que os recolhimentos realizados pela RECORRENTE foram considerados insuficientes.

Argumenta, todavia, que o próprio Estado da Bahia, por meio da Instrução Normativa SAT nº 27/2009, trouxe uma listagem dos CFOPs que considera, objetivamente, como NÃO VINCULADOS À OPERAÇÃO, o que se verifica nos itens 2.2.20 e 2.2.21, o que por si só, evidencia o equívoco na interpretação realizada pelo fiscal e a ilegalidade da cobrança que se mostra contrária à referida norma. Transcreve trecho da IN citada, em apoio aos seus argumentos.

Destaca que os CFOPs 1.653 e 2.917 não se encontram no rol de exceção, enquadrando-se, pois, na regra geral de operações "não vinculadas ao projeto aprovado". E não poderia, a Fiscalização, descaracterizar essas compras, classificando-as como aquisições destinadas à industrialização, sob pena de se incorrer em arbitrariedade. Transcreve, mais uma vez, parte do diploma normativo referido.

Assim, considerando que a parcela não incentivada é resultado da diferença entre o Saldo Devedor para o DESENVOLVE e aquele apurado no mês, explica que quanto maior for o Saldo Devedor para o programa, menor será aquela parcela. Volta a destacar, contudo, que respeitou, *ipsis litteris*, o disposto na Instrução Normativa SAT nº 27/2009, até mesmo porque, por se tratar de norma que implica benefício fiscal, a sua interpretação não poderia deixar de ser "literal", nos exatos termos do artigo 111 do CTN, não cabendo aumentar seu alcance por mera discricionariedade e conveniência da Administração Pública.

Portanto, raciocina que, se o Estado da Bahia, por meio da referida Instrução Normativa SAT estabeleceu, de forma objetiva, que as operações com CFOP 1.653 e 2.917 devem ser expurgadas do Saldo Devedor do ICMS para o DESENVOLVE, conclui que não cabe, por via transversa, exigir o pagamento imediato desse imposto em detrimento da moratória por ele mesmo concedida. Transcreve julgados deste Conselho de Fazenda para apoiar a ideia de que a interpretação da IN citada deve se ater à literalidade.

Ainda relativamente à Infração 03, aponta um pagamento complementar (no montante de R\$354,08) referente à competência de maio de 2016, não considerado pela decisão de piso. Acosta comprovante de pagamento à folha 5824.

Ainda no mérito, relativamente à Infração 01 (crédito indevido relativo à utilização de solventes na condição de insumos produtivos), defende a necessidade do seu cancelamento integral, pois os materiais foram adquiridos para aplicação na fabricação de produtos finais e são utilizados e consumidos diretamente no processo industrial, características essas que, a rigor da legislação baiana e do entendimento jurisprudencial do CONSEF, conferem direito a crédito de ICMS.

Destaca que, analisando estes pontos apresentados em sede de defesa administrativa, o acórdão ora recorrido reconheceu a exigência indevida e cancelou parte do item, afastando a glosa dos créditos de ICMS em relação aos produtos denominados: LÁPIS CRAYON e IPISOLV L 50. Argumenta, todavia, que a decisão merece reforma, pois os SOLVENTES 950ML 16 2535Q e 2565Q são utilizados em seu processo produtivo. Em apoio aos seus argumentos, faz uma descrição técnica dos itens, conforme abaixo.

*“• SOLVENTES 950ML16 2535Q e 2565Q: utilizados na área de inspeção final, como diluente das tintas para marcação do pneu e para preparo do equipamento que identifica data e horário de produção. Essa marcação*

*tem a finalidade de identificar o material, fazer segregação e preparo para etapa seguinte. Caso o solvente não seja utilizado, a máquina pode parar de funcionar, acarretando a interrupção da produção."*

Ressalta que os referidos solventes foram todos empregados no processo industrial e nele consumidos integralmente, sendo elementos essenciais para manutenção das máquinas que realizam a produção de paredes e pisos dos pneus. Explica que a sua aplicação ocorre nas mais variadas fases da produção, tal como identificadas no processo produtivo que ilustra com fotos, à folha 5826.

Explica que, na produção dos pneumáticos, sem os referidos insumos (solventes), é impossível realizar a manutenção das máquinas, as quais podem parar de funcionar, o que interrompe, consequentemente, todo o processo produtivo. Trata-se de produtos intermediários absolutamente necessários à consecução das atividades desenvolvidas pela Recorrente, destacando que, noutro Auto de Infração (nº 269205.0001/13-3), houve a conversão do julgamento em diligência até a unidade fabril da Recorrente, tendo sido emitido o Parecer nº 34/2015 (Doc. 07 da defesa), que atesta a aplicação dos SOLVENTES na sua produção. Registra o posicionamento do Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel em relação aos solventes, no Acórdão nº 0263/11-15 (voto discordante). Transcreve, ainda, julgados deste Conselho de Fazenda em apoio à ideia de que os insumos consumidos no processo produtivo devem ensejar direito a crédito.

Diante do exposto, entende restar evidente que, assim como o LÁPIS CRAYON e o IPSOLV L50, os SOLVENTES 950ML 16 2535Q e 2565Q também são insumos empregados pela Recorrente em seu processo produtivo e que a autuação constante do item 1 - e, por consequência, a do item 4 do presente auto de infração (Diferencial de Alíquotas), são resultantes da classificação equivocada realizada pela Fiscalização.

Como o reconhecimento de que as mercadorias mencionadas no item 01 do Auto de Infração não se enquadram no conceito de "uso e consumo" e "ativo fixo/imobilizado" afasta, automaticamente, a infração 04, porquanto esta decorre diretamente daquela, defende o cancelamento de ambas as infrações em sua íntegra e reformando-se parcialmente o v. acórdão da 1ª JF.

Ainda no mérito, quanto à Infração 02 (crédito indevido uso consumo), explica tratar-se de devoluções "parciais", em relação às quais o cliente da Recorrente, por equívoco, não destacou o imposto no campo próprio, mas acabou informando-o no campo "Dados Adicionais" da nota fiscal emitida. Argumenta, portanto, que houve mero erro formal - não por parte da Recorrente, mas por seus clientes, que não destacaram o imposto nos campos próprios -, hipótese esta que não tem o condão de afastar o direito ao crédito em situações como a devolução de mercadorias, ainda que parcial. Pontua que as Notas Fiscais nºs 2890 e 7074 se encontram nessa situação, conforme imagens que colaciona à folha 5830.

Argumenta que a autuação foi mantida neste particular, com respaldo apenas na questão formal de o ICMS não ter sido destacado no campo próprio do documento fiscal, por equívoco, mas, sim, em outro campo dos mencionados documentos. Destaca que, de acordo com as informações constantes no campo "Dados Adicionais" das notas fiscais citadas, a Recorrente, por ocasião da venda, destacou, devidamente o ICMS da operação, de modo que, ao receber tais mercadorias de volta, como devolução, tem o direito ao crédito do imposto, conforme autoriza o art. 309, I, "a" do Regulamento de ICMS da Bahia (cujo texto transcreve), sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade e da vedação ao enriquecimento sem causa. Pontua, por fim, que não houve qualquer prejuízo ao Estado da Bahia, pois, como dito, por ocasião da venda dessa mercadoria, a Recorrente já havia destacado e pago o ICMS da operação.

Ainda no mérito, relativamente às infrações 05 e 06, defende o cancelamento das imputações fiscais. Quanto à Infração 05, alega que efetuou o pagamento de R\$35.694,09, conforme comprovante (Doc. 03 da defesa), e apresentou defesa em relação ao valor de R\$17.607,80. Igualmente, em relação à infração 06, efetuou o pagamento de R\$399.036,02, conforme comprovante (Doc. 03 da defesa) e apresentou defesa em relação ao valor de R\$877.967,38,

conforme tabela que anexa.

Explica que, ao julgar a impugnação, entendeu, a JJF, que as notas fiscais teriam sido escrituradas após o início do procedimento fiscal (em linha com o que disse a autoridade fiscal, na sua peça informativa) e por isso a autuação deveria ser mantida. Argumenta, todavia, que tais conclusões não prosperam e não condizem com a realidade dos fatos e com as provas carreadas aos autos, devendo ser reformado o acórdão da 1ª JJF.

Para demonstrar a efetividade desses lançamentos contábeis, a Recorrente afirma que anexou o Livro Registro de Entradas do período autuado (Doc. 10 da defesa), bem como as planilhas demonstrativas (Doc. 11 da defesa) com o levantamento das notas fiscais que foram devidamente lançadas. Reitera, a título ilustrativo, em relação à Infração 05, o exemplo da Nota Fiscal nº 22.160 (cuja imagem anexa), emitida pela ENGIE BRASIL SERVIÇOS DE ENERGIA S.A. - 99, objeto da autuação, mas que foi devidamente lançada no seu Livro de Entradas como "compra de ativo imobilizado", no CFOP 2.551.

Argumenta que, de acordo com o lançamento no seu Livro de Registro de Entradas, assim como os das demais notas fiscais, o registro do referido documento fiscal ocorreu em 03/03/2017, antes da instauração do procedimento de fiscalização (iniciado em 04/2017), ao contrário do que apontado pelo acórdão ora recorrido. Acosta imagem do seu livro fiscal.

Alega que tal fato se repete em relação aos demais itens e, portanto, em relação à infração 05, asseverando que, conforme planilha demonstrativa (Doc. 11 da defesa), as Notas Fiscais foram devidamente registradas, de acordo com o seu Livro de Entradas (Doc. 10 da defesa).

Em relação à infração 06, pontua que também foram lançadas as Notas Fiscais relativas aos anos de 2015 e 2016, conforme planilha anexa (Doc. 11 da defesa) e que foram registradas no Livro de Registro de Entradas em 30/05/2015 e 30/03/2017, respectivamente, antes, portanto, da instauração do procedimento de fiscalização (04/2017). Acosta imagem de seu livro fiscal.

Conclui, portanto, que, por meio do Livro Registro de Entradas e das planilhas anexas (Docs. 10 e 11 da defesa), comprova, cabalmente, o registro das notas fiscais autuadas, em relação às quais apresentou defesa e agora recurso, devendo-se cancelar as infrações 05 e 06 do Auto de Infração, conforme acima demonstrado, porquanto se trata de entradas devidamente registradas, não havendo que se falar em descumprimento de obrigação acessória por parte do sujeito passivo.

Por fim, sustenta a inaplicabilidade da multa, respaldado nas especificidades do caso concreto e com base no art. 112 do CTN, em nome da Razoabilidade e Proporcionalidade. Transcreve o teor do art. 100, parágrafo único do CTN (o qual prevê a exclusão de penalidades, quando o contribuinte observar o cumprimento das normas complementares das leis, que é o caso da Instrução Normativa SAT nº 27/2009) para requerer a dispensa da multa e juros de mora, uma vez que agiu no cumprimento do diploma normativo expedido pela Superintendência de Administração Tributária – SAT. Sustenta também como indevida a sanção pelo seu caráter confiscatório vez que foi calculada sobre o valor comercial da mercadoria.

Arremata a sua peça recursal, requerendo: **1)** Preliminarmente, ANULAR o Auto de Infração nº 271148.0003/17-4, tendo em vista que o lançamento foi efetuado sem observância das regras que regem os atos administrativos, violando assim diversos dispositivos legais e constitucionais, dentre eles os contidos nos arts. 59, inciso II; 37 e 150, inciso I da CF/88, bem como nos arts. 97 e 142, do CTN; **2)** No mérito, CANCELAR o Auto de Infração nº 271148.0003/17-4, considerando os argumentos e elementos comprobatórios, os quais demonstram que: **a)** a exigência objeto do item 3 do Auto de Infração (principal, multa e juros), é indevida, pois, os argumentos e elementos probatórios apresentados demonstram que os expurgos dos créditos tomados nas aquisições/entradas nos CFOPs 1.653 e 2.917 foram realizados conforme expressamente determinado na Instrução Normativa SAT nº 27/2009, que considera essas operações como não vinculadas ao projeto aprovado no DESENVOLVE; **b)** as exigências remanescentes objeto dos itens 05 e 06 do auto de infração (principal, multa e juros), não procedem, porquanto foi

comprovado que as notas fiscais em referência, foram devidamente registradas no Livro de Entradas da RECORRENTE; c) as exigências remanescentes, objeto dos itens 01 e 04 do Auto de Infração (principal, multa e juros), mostram-se contrárias à legislação Baiana, uma vez que as mercadorias adquiridas (SOLVENTES) se referem a insumos utilizados pela RECORRENTE em seu processo produtivo e desta forma, também não há que se falar na exigência do Diferencial de Alíquotas nas operações de aquisição interestadual; d) a exigência remanescente objeto do item 2 do auto de infração (principal, multa e juros), também não procede, pois, em relação às Notas Fiscais nºs 2890 e 7074 no total de R\$1.112,39, por se tratar de crédito em relação às operações canceladas, cujo imposto foi anteriormente destacado quando da venda dessas mercadorias pela RECORRENTE, o direito creditório deve ser mantido, em observância ao princípio da não-cumulatividade e conforme autorizado pelo art. 309 do RICMS/BA; e) sobre a exigência relativa ao período de 05/2016, deve ser reconhecido o pagamento complementar efetuado pela RECORRENTE, no valor de R\$358,54, que não foi considerado pela Autoridade Fiscal nos montantes exigidos no Auto de Infração e seu demonstrativo anexo e nem tampouco foi objeto da análise devida por parte do v. acórdão ora recorrido; f) Deve ser cancelada a exigência das multas confiscatórias de 60% sobre o valor do imposto ou crédito fiscal e 1% sobre o valor comercial da mercadoria dada a comprovação que a RECORRENTE não conferiu azo à lavratura do Auto de Infração, uma vez que observou o cumprimento das regras legais; e g) por mero argumento, na remota hipótese de manutenção da exigência fiscal, a RECORRENTE ainda requer a redução do percentual aplicado a título de multa, para patamares que observem os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, conforme art. 112 do CTN e de acordo com o que prevê a CF/88 e a jurisprudência do STF e STJ.

Termos em que pede deferimento.

Pautado para julgamento na sessão do dia 09/05/22, após leitura do relatório e sustentação oral pelo representante do Sujeito Passivo, o causídico solicitou o adiamento do julgamento com fins de apresentar provas do registro das notas fiscais objeto das infrações 05 e 06, o que lhe foi concedido.

Dia 19/05, o advogado da empresa emcaminhou as provas solicitadas, material que chegou a este Relator no dia 23/05.

## VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JF (Acórdão Nº 0057-01/21-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$16.393.917,76 para o montante de R\$16.180.995,79, em valores atualizados à data do julgamento (vide folha 5798), o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado decorreu da decretação da procedência parcial das infrações 01 e 04, sendo essa a extensão cognitiva do Recurso de Ofício.

Trata-se de infrações conexas, uma vez que decorrem de um mesmo fato, qual seja, aquisições interestaduais de mercadorias. De fato, a Infração 01 teve a sua conduta descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, ...*”. Já a conduta autuada pela Infração 04 foi assim descrita como, “*Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, ...*”.

Entendeu, a JF, que as mercadorias adquiridas denominadas “LÁPIS CRAYON” e “IPISOV L 50” classificam-se como produtos intermediários, o que afastaria parcialmente as exigências fiscais relativas às infrações 01 e 04, tendo, com isso, reduzido o valor lançado.

Utilizou-se, o órgão *a quo*, de prova emprestada, produzida no julgamento de outro Auto de Infração, de nº 269205.0001/13-3, lavrado contra a Recorrente, em cumprimento de diligência, *in loco*, na qual ficou consignado, quanto aos LÁPIS CRAYON, o seguinte:

“ ...

*Pela descrição da função dos produtos no processo produtivo, todos os tipos de LÁPIS CRAYON são consumidos no processo produtivo se desgastando em contato direto com a matéria prima (borracha) que integra o produto final (pneu) (grifo acrescido), quer seja na correção de leves imperfeições dos pneus (Conti 113) ou demarcação da área do pneu a ser corrigido (BR, APV e AM APV).*

*Assim sendo, como destacado no voto discordante proferido na Decisão ora recorrida, na fabricação de pneus são adotados critérios rigorosos no controle de qualidade, tendo em vista que a não identificação de falhas no controle de qualidade e inspeção do produto no processo fabril, poderão acarretar danos aos usuários e ser responsabilizado o fabricante.*

*O relatório fotográfico apresentado pelo diligente, junto com o descritivo (fls. 382/388), demonstram que o “lápis crayon” embora não integre o produto final, são consumidos no processo produtivo, pelo desgaste com o produto final (pneu - fl. 382) ou com a matéria prima (borracha - fl. 386) na fase final da produção de pneus (grifo acrescido).*

“ ...

Quanto ao solvente “IPISOV L 50”, a diligência apurou o seguinte:

“ ...

*Quanto ao solvente IPISOLV L 50, o diligente informou que é utilizado na área de construção do pneu verde, fazendo a segregação das partes que compõem o pneu verde, que podem ser reutilizadas no processo de fabricação do pneu, como workoff.*

*O autuante informou que o produto é utilizado para “descolar a borracha para reutilização no processo” (fl. 257). Observando as fotografias impressas na fl. 385 e do descritivo, concluiu que este produto é consumido pelo contato direto com a matéria prima (borracha) visto que promove a segregação de partes do pneu que serão reutilizadas no processo produtivo (grifos acrescidos).*

*Logo, pode se concluir que em se tratando de um solvente, parte integra o produto final e é consumido em contato direto com a matéria prima ou produto final, caracterizando-se, portanto, como produto intermediário.*

“ ...

A tomar como base as informações apuradas na diligência fiscal citada (trechos acima reproduzidos), é forçoso concluir que as mercadorias denominadas “LÁPIS CRAYON” e “IPISOV L 50” devem ser, efetivamente, tratadas como produtos intermediários, uma vez que se desgastam em função do contato direto com o processo produtivo da empresa autuada.

Entendo, portanto, que a Decisão recorrida revela-se adequada neste ponto.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a peça recursal ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 01, 02, 03, 04, 05 e 06, o que permite concluir que a extensão do Recurso Voluntário alcança todas as imputações fiscais.

Considerando que as infrações 01 e 04 são conexas (pelas razões já declinadas), julgo-as de forma conjunta, conforme adiante.

Quanto à alegação de nulidade das infrações 01 e 04, ao argumento de que teria sido feita uma indicação incompleta do ilícito tributário (sem contemplar as três situações lá contidas), noto que não houve qualquer prejuízo ao Sujeito Passivo, o qual, inclusive, não somente compreendeu perfeitamente o que lhe estava sendo imputado, como logrou êxito em afastar as outras duas situações não indicadas na folha de rosto do Auto de Infração (os brindes e devolução de testes), excluídas por determinação da JJF.

Ademais, o lançamento fiscal não se resume ao formulário impresso do Sistema SLCT, mas ao conjunto de elementos auxiliares e acessórios, entregues ao Sujeito Passivo, no momento da autuação. De fato, o levantamento fiscal contém um detalhamento da glosa dos créditos, por item, e analiticamente, por nota fiscal de aquisição (folhas 16/25), nenhuma omissão havendo nesse ponto.



Assim, rejeito a alegação de nulidade.

No mérito, como já destacado, trata-se de crédito indevido e falta de recolhimento de DIFAL, ambas as condutas interligadas.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que os “SOLVENTES 950ML 16 2535Q e 2565Q” se classificam como produtos intermediários, o que lhe propiciaria o direito ao crédito.

Examinando os autos, é possível notar que o Sujeito Passivo faz a descrição técnica dos solventes, conforme descrito abaixo.

*“SOLVENTES 950ML 16 2535Q e 2565Q: utilizados na área de inspeção final, como diluente das tintas para marcação do pneu e para preparo do equipamento que identifica data e horário de produção. Essa marcação tem a finalidade de identificar o material, fazer segregação e preparo para etapa seguinte. Caso o solvente não seja utilizado, a máquina pode parar de funcionar, acarretando a interrupção da produção.”*

Afirma, ainda, o seguinte:

*“...Os SOLVENTES, são elementos essenciais para manutenção das máquinas que realizam a produção de paredes e pisos dos pneus. Sua aplicação ocorre nas mais variadas fases da produção...”*

Fazendo uso da diligência realizada no outro Auto de Infração nº 269205.0001/13-3, lavrado contra esse mesmo contribuinte, já citado, noto que lá a função dos solventes em exame foi citada de maneira uniforme, de acordo com descrição abaixo.

*“Área de inspeção final, como diluente das tintas para marcação do pneu e para limpeza do equipamento que identifica data e horário de produção, evitando paralização da máquina e produção.”*

Como se vê, embora não haja integração ao produto acabado, nota-se que tais solventes se desgastam em face do contato com o produto acabado, sobre o qual age com o intuito de fazer marcações para atuação das máquinas encarregadas que moldar “paredes” e “pisos” nos pneus.

Entendo, por isso, que merece acolhida a tese recursal neste ponto, devendo ser excluídos, da presente exigência, os solventes 950ML 16 2535Q e 2565Q, o que limita a Infração 01 à cobrança do item “Material de Escritório”, a qual fica reduzida, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/15	R\$ -
fev/15	R\$ 243,95
mar/15	R\$ -
abr/15	R\$ -
mai/15	R\$ -
jun/15	R\$ -
jul/15	R\$ -
ago/15	R\$ -
set/15	R\$ -
out/15	R\$ -
nov/15	R\$ -
dez/15	R\$ -
jan/16	R\$ 314,91
mar/16	R\$ -
abr/16	R\$ -
mai/16	R\$ -
jun/16	R\$ -
jul/16	R\$ -
ago/16	R\$ -
set/16	R\$ -
out/16	R\$ -
nov/16	R\$ -
dez/16	R\$ -
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 558,86</b>

Como o material de escritório é adquirido internamente, não houve lançamento do diferencial de alíquota nesse item.

A Infração 04 é, portanto, Improcedente.

Quanto à Infração 02, a conduta infratora foi descrita como *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, ...”*.

O Sujeito Passivo opõe-se especificamente em relação aos Documentos Fiscais nºs 2890 e 7074. Embora reconheça que o ICMS não foi destacado, aponta que houve menção ao seu montante no campo observações, o que, ao seu juízo, seria suficiente a lhe atribuir o direito ao creditamento.

Vejo que não assiste razão ao Sujeito Passivo, pois, como bem destacou a decisão de piso, o destaque do imposto é condição para o exercício do direito ao crédito, conforme prevê o § 6º do art. 309 do RICMS/12, abaixo reproduzido.

*“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*[...]*

*§ 6º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção.”*

Tal exigência não decorre de mera formalidade, mas do princípio da não cumulatividade, cuja operacionalidade vincula o crédito na operação subsequente ao recolhimento, por parte do emitente do documento fiscal, na operação antecedente, sem o que não se cogita atribuir crédito do imposto.

Mantida a decisão de piso no que se refere à Infração 02.

Quanto à Infração 03, a conduta infratora foi descrita como *“Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, ...”*.

Quanto à alegação de nulidade arguida, por cerceamento do direito de defesa do contribuinte, calcada na falta de clareza do lançamento, não merece acolhida, pois o lançamento se fez acompanhar de demonstrativo de débito analítico, no qual é feito todo o detalhamento do cálculo empreendido pela fiscalização *vis-à-vis* a apuração apresentada pelo Sujeito Passivo.

Ademais, é patente que não houve prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa, pois o contribuinte teve exata compreensão do cálculo apresentado pelo preposto fiscal, a partir de onde ataca o lançamento, especificamente naquilo que se reporta aos créditos associados à aquisição de gás natural 1.653, defendendo que não estão vinculados ao projeto beneficiado, conforme trecho abaixo destacado.

*“Veja-se que os CFOPs 1653 e 2917 não se encontram no rol de exceção, enquadrando-se, pois, na regra geral de operações “não vinculadas ao projeto aprovado”. E não poderia a Fiscalização descaracterizar essas compras, classificando-as como aquisições destinadas à industrialização, sob pena de se incorrer em arbitrariedade!”*

Assim, rejeito a alegação de nulidade da Infração 03.

No mérito, o Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que as aquisições de gás natural (CFOP 1.653) se classificam como “créditos não vinculados ao Programa Desenvolve”. Argumenta que a própria Instrução Normativa SAT nº 27/2009 orienta nesse sentido, apontando que tais créditos devem ser tratados como parcelas não vinculadas ao Programa (CNVP).

A questão a ser resolvida, portanto, guarda relação com o correto tratamento a ser dispensado aos créditos de ICMS decorrentes do imposto pago nas aquisições de gás natural. É o que passo a

analisar.

Pois bem, o exame dos fólios processuais revela que a Recorrente desenvolve atividade de manufatura de pneumáticos e de câmaras de ar, conforme declara à folha 5815. Para tal desiderato, adquire gás natural que é utilizado como insumo na planta industrial. O Sujeito Passivo classifica essas aquisições no CFOP 1.653 (Compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final), apropriando-se do crédito correspondente ao tributo destacado nos documentos fiscais de entrada.

Argumenta que a Instrução Normativa SAT nº 27/2009 contém previsão expressa nesse sentido. Transcreve o texto do Item “2.2.20” em apoio aos seus argumentos. Transcrevo abaixo o dispositivo citado.

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

...  
*2.2.20. Entradas de combustíveis, derivados ou não de petróleo e lubrificantes 1.650 e 2.650, exceto as classificadas nos subitens 1.651, 2.651 (compra de combustível ou lubrificante para industrialização subsequente) e 1.658, 2.658 (transferência de combustível e lubrificante para industrialização);*  
...”

Observe-se, todavia, que não há, no texto da IN, referência expressa ao CFOP 1.653, mas à posição mais genérica “1.650” e “2.650”, conforme acima. Assim, raciocinou o Contribuinte que tal norma legitimaria a sua conduta. Olvidou-se, todavia, do fato de que somente podem ser tratados como créditos não vinculados aquelas **aquisições de insumos não vinculados ao seu processo produtivo** de implantação ou de expansão, conforme se lê no subitem 2.2.16, abaixo reproduzido.

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

...  
*2.2.16. Compra de insumo não vinculado ao projeto aprovado;*  
...”

Ora, o gás natural adquirido se presta à utilização na planta industrial, conforme se encontra sobejamente provado nos autos. Dessa forma, soa despropositado querer tratá-lo como “*não vinculado ao projeto aprovado*”, em contrariedade à toda a sistemática do benefício fiscal em exame.

A ausência de referência expressa ao CFOP 1.653 (Compra de combustível ou lubrificante por consumidor ou usuário final) explica-se pelo fato de que tais aquisições sequer propiciavam direito ao crédito (já que se trata de consumidores finais). Por isso, nenhum sentido fazia disciplinar a exclusão de tais créditos.

De fato, a Instrução Normativa SAT nº 27/09 foi esboçada ainda sob a égide do sistema normativo anterior, insculpido pelo RICMS/97, que condicionada o direito ao crédito à integração física ao produto acabado. Nesse sentido, não havia referência expressa ao crédito decorrente do consumo do gás natural combustível, pois sequer se admitia o creditamento em tais operações. Essa é a explicação para a falta de referência expressa. Mantida a autuação neste ponto.

Quanto ao CFOP 2.917 (Entrada de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial), não merece acolhida a alegação recursal, pois se trata de operação com direito a crédito e vinculada ao projeto industrial da Recorrente.

Vejo que a JJF cogitou (ao meu ver de forma equivocada) de retirar o CFOP 2.917 e incluir os CFOP 1.111 e 2.111, mas este intento restou frustrado já que tal alteração acabou por elevar o valor lançado, o que não é permitido.

Assim, entendo que agiu corretamente a autoridade fiscal, pois indubitavelmente se encontra caracterizada a infração.

Devo ressaltar que descabe a aplicação do art. 100 do CTN, haja vista que o Sujeito Passivo não

agiu em cumprimento à Instrução Normativa nº 27/09, mas agiu em desconformidade ao que preceitua o diploma normativo.

Acolho, todavia, o pagamento suplementar relativo ao mês de maio/2016, no valor principal de R\$332,47, recolhido no dia 29/07/2016, conforme documento às folhas 196/198 do PAF.

O valor da Infração 03 fica reduzido, assim, para R\$7.421.804,47, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS
jan/16	R\$ 946.262,79
fev/16	R\$ 1.050.481,80
mar/16	R\$ 944.535,15
abr/16	R\$ 946.423,45
mai/16	R\$ 1.072.059,50
jun/16	R\$ 478.523,78
jul/16	R\$ 443.242,28
ago/16	R\$ 569.461,23
set/16	R\$ 588.668,01
out/16	R\$ 117.514,06
nov/16	R\$ 122.202,44
dez/16	R\$ 142.429,98
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 7.421.804,47</b>

Reformada, portanto, a decisão de piso neste ponto.

Quanto às infrações 05 e 06, julgo-as de forma conjunta, acompanhando a abordagem adotada pela peça recursal.

Ambas encerram tipos infracionais semelhantes, descrevendo condutas omissivas. A Infração 05 foi descrita como “*Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, ...*”. Já a Infração 06 foi descrita de forma semelhante, “*Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, ...*”. Como se vê, a primeira teve por objeto operações e prestações sujeitas a tributação, enquanto que a segunda refere-se a operações não tributáveis.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando ter efetuado o registro das notas fiscais autuadas, antes mesmo da ação fiscal. Ilustra os seus argumentos com a Nota Fiscal nº 22.160 (objeto da Infração 05), acostando cópia do seu livro de Entradas, indicando a folha onde teria sido feito o registro da Nota Fiscal citada. Em relação à Infração 06, exemplifica o registro das Notas Fiscais nºs 30.565, 1011, 1013 e 1015, acostando, igualmente, cópia de seu livro fiscal. Após a concessão de prazo adicional, o Sujeito Passivo anexou relação de outros documentos fiscais, com alegações específicas de impertinência das presentes exigências fiscais. Passo ao exame dos elementos acostados.

Quanto à Infração 05, o exame da EFD relativa ao mês de dezembro/15 revela que, efetivamente, foi feito o registro extemporâneo da Nota Fiscal nº 34789 (em 04/12/2015), conforme alegado. Assim, deve ser excluído, da autuação, tal documento.

Possui igualmente razão o Contribuinte naquilo que se reporta às Notas Fiscais nºs 95787 (09/02/2015), 37083 (28/04/2015), 141795 (08/11/2015), 5934 (26/07/2016), 1526296 (04/08/2016), 752387 (04/08/2016), 1238074 (05/08/2016), 14 (11/08/2016), 301380 (19/08/2016), 756134 (23/08/2016), 73321 (22/09/2016), 15036 (06/10/2016), 92562 (28/10/2016), 81269 (03/12/2016), 15513 (09/12/2016), 278604 (13/12/2016), 123618 (21/12/2016) e 82486 (29/12/2016), pois foram recusadas conforme “EVENTO” que se encontra registrado no Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

Assim, procedo à exclusão dos documentos acima referidos, por entender que foram devidamente registrados.

Quanto à Nota Fiscal nº 43709 (16/05/2016), a consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica revela tratar-se de documento cancelado pelo emitente, assistindo razão ao Sujeito Passivo.

O exame da EFD relativa ao mês de março/17 revela também que, efetivamente, lá foram feitos os registros das Notas Fiscais nºs 104065 e 22160, conforme alegado. No entanto, embora prove o registro extemporâneo dos documentos fiscais citados, noto, todavia, que a EFD de mar/17 somente foi entregue à Sefaz/BA, no dia 24/04/17, após, portanto, o início da ação fiscal, cuja ciência aconteceu no dia 04/04/2017 (vide imagem à folha 5465 do processo). O mesmo se deu relativamente à Nota Fiscal nº 223083, que se encontra registrada no dia 11/04/2017, respectivamente. O mesmo se deu com o Documento Fiscal nº 219687, cujo registro ocorreu em 10/05/2017, com entrega da informação à SEFAZ/BA, em 22/06/17, quando a espontaneidade já se encontrava inibida. Tais documentos devem ser mantidos na autuação.

Entendo, ainda, que não assiste razão ao Sujeito Passivo naquilo que se refere às notas fiscais retornadas posteriormente (identificadas em sua relação), já que a existência de uma operação posterior de retorno da mercadoria não desobriga o Sujeito Passivo de registrar a operação anterior de remessa.

Quanto ao pedido de redução da multa, noto que tal pleito demanda apreciação, uma vez que a norma autorizadora se encontrava em vigor à data da autuação (2017), somente tendo sido revogada em 2019. Embora examine a matéria, deixo de acolher o pedido de redução de multa para a Infração 05, por entender que se trata de operações tributadas com reflexos no caixa da empresa.

Assim, excluo os documentos “RECUSADOS”, “CANCELADOS” e “REGISTRADOS” (citados) e reduzo, por consequência, o montante lançado na Infração 05 para R\$48.825,85, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

ANO	MÊS	VALOR	EXCLUSÃO	DIFERENÇA
2015	1	R\$ 6.414,29	R\$ -	R\$ 6.414,29
2015	2	R\$ 8.424,45	R\$ 16,81	R\$ 8.407,64
2015	3	R\$ 3.457,97	R\$ -	R\$ 3.457,97
2015	4	R\$ 1.603,90	R\$ 1,61	R\$ 1.602,29
2015	5	R\$ 287,88	R\$ -	R\$ 287,88
2015	6	R\$ 262,19	R\$ -	R\$ 262,19
2015	7	R\$ 3.470,23	R\$ -	R\$ 3.470,23
2015	8	R\$ 3.738,71	R\$ -	R\$ 3.738,71
2015	9	R\$ 1.617,27	R\$ -	R\$ 1.617,27
2015	10	R\$ 89,73	R\$ -	R\$ 89,73
2015	11	R\$ 5.170,56	R\$ 2.040,50	R\$ 3.130,06
2015	12	R\$ 2.298,49	R\$ -	R\$ 2.298,49
2016	1	R\$ 622,89	R\$ -	R\$ 622,89
2016	2	R\$ 323,21	R\$ -	R\$ 323,21
2016	3	R\$ 510,44	R\$ -	R\$ 510,44
2016	4	R\$ 73,99	R\$ -	R\$ 73,99
2016	5	R\$ 3.545,65	R\$ 1.867,68	R\$ 1.677,97
2016	6	R\$ 812,18	R\$ -	R\$ 812,18
2016	7	R\$ 1.115,61	R\$ 20,10	R\$ 1.095,52
2016	8	R\$ 1.583,77	R\$ 335,05	R\$ 1.248,72
2016	9	R\$ 2.124,30	R\$ 23,68	R\$ 2.100,62
2016	10	R\$ 1.835,38	R\$ 98,18	R\$ 1.737,20
2016	11	R\$ 792,92	R\$ -	R\$ 792,92
2016	12	R\$ 3.125,88	R\$ 72,44	R\$ 3.053,44
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 53.301,89</b>	<b>R\$ 4.476,04</b>	<b>R\$ 48.825,85</b>

Quanto à Infração 06, o exame da EFD revela que o contribuinte efetivou o registro das Notas Fiscais nºs 1011, 1013 e 1015, no dia indicado, 30/03/2017. A entrega da EFD citada (mar/17) somente se deu em 24/04/2017, após o início da ação fiscal (intimação de 04/04/2017) devendo, por conseguinte, serem mantidas no levantamento fiscal.

O mesmo se deu com as Notas Fiscais nºs 2871 e 1012 que se encontram lançadas nas datas

indicadas (15/03/2017) e 31/03/2017, o que não inibe a presente exigência fiscal.

Quanto à Nota Fiscal nº 30565, todavia, o exame do seu livro fiscal revela que o documento lá lançado não corresponde àquele estampado no demonstrativo de débito, dele divergindo no CNPJ, e na origem, já que não adveio de Pernambuco, mas do Rio de Janeiro, da cidade de Caxias. Ademais, o valor registrado em sua escrita é muito distinto daquele constante do demonstrativo de débito. Igualmente, a Nota Fiscal nº 2871 não se encontra lançada na data indicada (15/03/2017).

Acolho, também aqui, as NFs recusadas, por constatar que tal “EVENTO” se encontra consignado no Portal da Nota Fiscal Eletrônica. Por isso, excluo as Notas Fiscais nºs 64289 (06/04/2016), 65071 (14/04/2016), 529 (19/04/2016), 66936 (04/05/2016), 66937 (04/05/2016), 68541 (20/05/2016), 1220 (09/06/2016), 784 (20/07/2016), 0005 (25/08/2016), 2548 (20/10/2016), 698 (02/12/2016), 1605 (05/12/2016), 1819 (09/12/2016), 5109 (13/12/2016), 83531 (16/12/2016), 83532 (16/12/2016).

Excluo, também, a Nota Fiscal nº 71586 que foi cancelada pelo emitente.

Quanto às notas fiscais relativas a operações em que houve posterior retorno, mantenho a exigência fiscal, haja vista que a ocorrência posterior de retorno não desobriga o registro, como já dito.

Embora o Sujeito Passivo alegue ter registrado a maior parte das notas fiscais autuadas, noto que o registro se deu na EFD relativa ao mês de junho/17, transmitidas para a SEFAZ/BA no dia 24/07/2017, momento em que já havia sido lavrado o presente Auto de Infração, não se prestando, portanto, tal atitude, para elidir o lançamento neste ponto.

Há algumas poucas notas fiscais registradas nas EFDs relativas ao meses de abril/17 e maio/17, cujas transmissões para SEFAZ/BA somente ocorreu nos dias 24/05/17 e 22/06/2017, momento em que a espontaneidade também já se encontrava inibida por força do termo de início da ação fiscal, recebido pela empresa em 04/04/2017, conforme imagem à folha 5465 do processo.

O exame dos documentos fiscais relacionados na autuação revela tratar-se de “NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO”, “DEVOLUÇÃO DE VASILHAME VAZIO” e “RETORNO DE REMESSA PARA DEPÓSITOS (a grande maioria das operações)”.

Como se trata de operações sem lastro em negócio jurídico, sem repercussão, portanto, na conta Caixa, reduzo a multa lançada em 50%.

Assim, excluo os documentos fiscais acima indicados, ao tempo em que reduzo a multa em 50%, reduzindo o valor lançado na Infração 06 para R\$636.829,40, conforme demonstrativo abaixo.

ANO	MÊS	VALOR	EXCLUSÃO	DIFERENÇA	MULTA REDUZIDA
2015	1	R\$ 36.640,32	R\$ -	R\$ 36.640,32	R\$ 18.320,16
2015	2	R\$ 27.827,99	R\$ -	R\$ 27.827,99	R\$ 13.914,00
2015	3	R\$ 39.841,56	R\$ -	R\$ 39.841,56	R\$ 19.920,78
2015	4	R\$ 12.981,31	R\$ -	R\$ 12.981,31	R\$ 6.490,66
2015	5	R\$ 8.765,28	R\$ -	R\$ 8.765,28	R\$ 4.382,64
2015	6	R\$ 6.631,87	R\$ -	R\$ 6.631,87	R\$ 3.315,94
2015	7	R\$ 14.025,46	R\$ -	R\$ 14.025,46	R\$ 7.012,73
2015	8	R\$ 15.698,77	R\$ -	R\$ 15.698,77	R\$ 7.849,39
2015	9	R\$ 7.781,97	R\$ -	R\$ 7.781,97	R\$ 3.890,99
2015	10	R\$ 20.979,63	R\$ -	R\$ 20.979,63	R\$ 10.489,82
2015	11	R\$ 52.163,12	R\$ -	R\$ 52.163,12	R\$ 26.081,56
2015	12	R\$ 24.038,30	R\$ -	R\$ 24.038,30	R\$ 12.019,15
2016	1	R\$ 7.324,52	R\$ -	R\$ 7.324,52	R\$ 3.662,26
2016	2	R\$ 11.660,05	R\$ -	R\$ 11.660,05	R\$ 5.830,03
2016	3	R\$ 5.809,66	R\$ -	R\$ 5.809,66	R\$ 2.904,83
2016	4	R\$ 10.350,46	R\$ 467,25	R\$ 9.883,21	R\$ 4.941,60
2016	5	R\$ 19.357,89	R\$ 202,40	R\$ 19.155,49	R\$ 9.577,75
2016	6	R\$ 210.481,13	R\$ 2.405,00	R\$ 208.076,13	R\$ 104.038,07
2016	7	R\$ 245.548,13	R\$ 2,80	R\$ 245.545,33	R\$ 122.772,67

2016	8	R\$ 12.848,27	R\$ 8,32	R\$ 12.839,95	R\$ 6.419,97
2016	9	R\$ 7.828,30	R\$ -	R\$ 7.828,30	R\$ 3.914,15
2016	10	R\$ 63.845,33	R\$ -	R\$ 63.845,33	R\$ 31.922,67
2016	11	R\$ 196.180,35	R\$ -	R\$ 196.180,35	R\$ 98.090,18
2016	12	R\$ 218.393,73	R\$ 258,93	R\$ 218.134,80	R\$ 109.067,40
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 1.277.003,40</b>	<b>R\$ 3.344,70</b>	<b>R\$ 1.273.658,70</b>	<b>R\$ 636.829,40</b>

Quanto à alegação de confiscatoriedade da sanção, falece a este colegiado competência para exame de tal matéria.

Do exposto, dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário para reduzir o valor lançado, conforme abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 558,86	R\$ -	60%
2	R\$ 30.461,80	R\$ -	60%
3	R\$ 7.421.804,47	R\$ -	60%
4	R\$ -	R\$ -	60%
5	R\$ -	R\$ 48.825,85	-
6	R\$ -	R\$ 636.829,40	-
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 7.452.825,13</b>	<b>R\$ 685.655,25</b>	

Ex-positis, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271148.0003/17-4, lavrado contra **CONTINENTAL DO BRASIL PRODUTOS AUTOMOTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.452.825,13**, acrescido da multa de 60%, previstas no artigo 42, incisos II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$685.655,25**, prevista nos incisos IX e XI do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.856/81, devendo ser homologado os pagamentos efetuados pelo autuado.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS