

A. I. Nº - 206973.0010/20-0
AUTUADO - INDÚSTRIAS REUNIDAS RAYMUNDO DA FONTE S/A.
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 17.10.2022

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0163-05/22-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA DILATADA. DESENVOLVE. O contribuinte, no caso concreto, se valeu de um duplo benefício, de forma indevida: 1º) apurou o imposto sobre as atividades beneficiadas; diferiu/dilatou o prazo de recolhimento e depois recolheu o tributo, antes do vencimento da obrigação, com significativa redução/desconto (**procedimento correto**); 2º) lançou a crédito na conta corrente fiscal o ICMS dilatado no mês subsequente à apuração, de forma indevida, sobre o valor principal (**procedimento incorreto, em desconformidade com a legislação e revisado pela Auditoria no Auto de Infração**). Não há suporte normativo para o procedimento adotado pela empresa, no Decreto Estadual nº 8.205/2002 e na Instrução Normativa nº 27/2009. Redução dos valores lançados em razão de erro na formulação da planilha de apuração. Procedimento fiscal revisado pela fiscalização na fase de informação fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferidos os pedidos de remessa dos autos para realização de perícia contábil e/ou diligência a cargo de Auditor estranho ao feito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 30/06/2020, que formaliza exigência de ICMS no valor principal de R\$ 2.068.983,55, contendo a seguinte acusação fiscal:

Infração 01 – 03.08.04 - Recolheu a menor o 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”. Conforme Demonstrativo de Cálculo do DESENVOLVE. Valor do imposto acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”. Enquadramento legal da infração: arts. 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c os arts. 2º e 3º do Decreto nº 8.205/2002. Ocorrência referente aos meses de fevereiro a maio de 2017, janeiro a maio, julho a novembro de 2018, janeiro, fevereiro, abril, junho a outubro e dezembro 2019.

Documentos que integram a peça acusatória: Intimação para apresentação de livros e documentos; Termo de Início de e de Encerramento de Fiscalização; Demonstrativos de Apuração do Débito; e, Mídia Digital (CD) contendo os demonstrativos em formato eletrônico.

Contribuinte notificado do lançamento através dos Correios, em 04/08/2020, ingressa com defesa administrativa, em 15/10/2020, peça processual juntada aos autos entre as fls. 19/49, subscrita por advogados.

Após destacar a tempestividade impugnação e fazer um resumo da acusação fiscal, transcrevendo

as disposições normativas mencionadas no Auto de Infração pela autuante, a defesa, em razões preliminares, suscita nulidade do ato lançamento, por vício material e ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 39 do Decreto nº 7.629/99 (RPAF).

Salientou que a Autoridade Fiscal deveria apresentar com clareza a materialidade que deu origem à constituição do crédito tributário, bem como o fundamento legal da cobrança, pois o lançamento tributário, enquanto ato da Administração Pública, deve apresentar certeza em sua forma com a exposição dos seus motivos de maneira precisa.

Ademais a validade do ato de lançamento requer a observância de uma série de requisitos previstos no art. 39 do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (Regulamento do PAF), que determina que no auto de infração sejam indicados, entre outras exigências, o dispositivo legal infringido e a descrição dos fatos considerados infrações, de forma clara, precisa e sucinta.

No caso concreto a Auditoria apontou 04 (quatro) dispositivos genéricos: arts. 37 e 38 da Lei Estadual nº 7.014/96 (Lei do ICMS Baiano) e os artigos 2º e 3º do Decreto Estadual nº 8.205/02 (Regulamento do DESENVOLVE), mas, nenhum destes dispositivos individualiza qual seria a conduta praticada pela autuada que teria ensejado a lavratura do Auto de Infração e gerado o cálculo levado a efeito pelo fisco para fins de autuação.

Além de genéricos, há dispositivos que englobam mais de 05 (cinco) modalidades diferentes de infração, sendo que as normas citadas se referem a regras básicas acerca de incentivos fiscais, em especial o recolhimento do ICMS apurado através do DESENVOLVE no âmbito do Estado da Bahia, a necessidade de autorização em Convênio do CONFAZ, prazo para fruição do incentivo, e percentual de dilatação do ICMS a ser recolhido pelo contribuinte beneficiário.

A defesa sustenta que não houve por parte da Auditoria a subsunção do fato à norma tributária, ou seja, está ausente o cotejo entre a norma tributária e o fato jurídico tributário, ensejando, por conseguinte, o vício material do auto de infração, impossível de ser convalidado. Entende que a autoridade fiscal apenas (i) descreveu ter havido recolhimento a menor de ICMS, por parte da impugnante, em razão de equívoco no cálculo do DESENVOLVE/BA, mas sem indicar qual teria sido esse equívoco, e (ii) indicou - genericamente - diversos dispositivos como infringidos pela ora impugnante, sem qualquer vinculação com os supostos atos realizados por esta, motivo pelo qual o Auto de Infração é nulo de pleno direito (vício material).

Sobre a questão apresenta precedentes deste CONSEF e faz referência e citação a trechos de doutrina do Direito Administrativo e Tributário do Brasil. Enquadra o vício processual nas disposições do art. 18, inc. IV, alínea “a”, que estabelece ser nulo o lançamento de ofício “que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

No mérito, a defendente afirmou que a fiscalização incorreu em **erro ao refazer os cálculos relacionados ao benefício fiscal do DESENVOLVE, em desconformidade com** a Lei Estadual nº 7.980/2001 (Lei do DESENVOLVE/BA) e a Instrução Normativa 27/2009.

Assinalou que o referido incentivo concede aos contribuintes: (i) dilação do prazo de pagamento, em até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 meses e (ii) diferimento do lançamento e pagamento do ICMS devido. Transcreveu às fls. 32-33 do PAF algumas disposições relacionadas a forma de apuração do incentivo fiscal contidas na Lei nº 7.980/2001; Decreto nº 8.205/2002 e Instrução Normativa nº 27/2009.

Observou que todos os dispositivos mencionados demonstram a necessidade de separação entre o registro, apuração e recolhimento das parcelas incentivadas e não incentivadas do ICMS.

O item 2 da Instrução Normativa SAT nº 27/2009 dispõe que o saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE será apurado pela seguinte fórmula:

$SDPI = SAM - DNVP + CNVP$, onde:

$SDPI$ = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE;

SAM = saldo apurado no mês (se devedor, entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo);

DNVP = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;

CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.

Frisou que a própria fórmula da base de cálculo do DESENVOLVE prevê, expressamente, a hipótese do SAM (saldo apurado no mês) ser credor, o que implicará a colocação do sinal negativo antes do referido item quando do preenchimento da fórmula, da seguinte maneira: $SDPI = (QSAM) - (DNVP) + (CNVP)$.

Com base nesse raciocínio matemático a defesa argumenta que o benefício fiscal do DESENVOLVE não seria passível de aproveitamento tão somente quando o resultado do SDPI (saldo devedor passível de incentivo) fosse negativo, o que ocorreria se, além do SAM ser negativo (saldo apurado no mês), o valor do CNVP (créditos não vinculados ao projeto) fosse inferior ao valor do DNVP (débitos não vinculados ao projeto). A título de exemplo, apresentou algumas situações hipotéticas, descritas abaixo:

$$SDPI = SAM - DNVP + CNVP$$

$$SAM = - R\$ 1.000,00 \text{ (ou seja, saldo credor do SAM)}$$

$$DNVP = R\$ 800,00 \quad CNVP = R\$ 500,00$$

$$SDPI = (- R\$ 1.000,00) - (R\$ 800,00) + (R\$ 500,00)$$

$$SDPI = - R\$ 1.300,00 \text{ (saldo credor do SDPI, impossível de fruição do benefício)}$$

Assevera que o SDPI (saldo devedor passível de incentivo) sendo negativo significa dizer que não há valores a serem incentivados, ou seja, não há valores que poderiam sofrer a dilatação do prazo para pagamento do ICMS. Todavia, em outro exemplo, embora o SAM (saldo apurado no mês) seja credor (entra na fórmula com sinal negativo), o valor do CNVP (créditos não vinculados ao projeto) é superior à soma do SAM negativo com o DNVP (débitos não vinculados ao projeto), acarretando o SDPI (saldo devedor passível de incentivo) positivo, permitindo a fruição do benefício pelo contribuinte, conforme adiante:

$$SDPI = SAM - DNVP + CNVP$$

$$SAM = - R\$ 1.000,00 \text{ (ou seja, saldo credor do SAM)}$$

$$DNVP = R\$ 300,00$$

$$CNVP = R\$ 2.000,00$$

$$SDPI = (- R\$ 1.000,00) - (R\$ 300,00) + (R\$ 2.000,00)$$

$$SDPI = R\$ 700,00 \text{ (saldo devedor do SDPI, passível de fruir do benefício)}$$

Discorreu a defesa que após analisar a planilha de apuração apresentada pela Auditoria, percebeu que a fórmula utilizada na autuação não se adequou aos ditames previstos na lei, no decreto e na instrução normativa que regem o incentivo fiscal, uma vez que, nas competências em que o SAM (saldo apurado no mês) da autuada foi credor, a fiscalização considerou que a empresa estava impossibilitada de usufruir do benefício, conforme memória de cálculo inserida à de fl. 35.

Na competência de jan/2017, por exemplo, a fiscalização ao ter verificado que o SAM (saldo apurado no mês) era credor, entendeu que o impugnante não poderia se aproveitar do benefício e ter o ICMS dilatado.

Argumenta o contribuinte que o entendimento da fiscalização é manifestamente equivocado, e está em contrariedade às normas que regulamentam o cálculo para fruição do DESENVOLVE, conforme demonstrado nos documentos juntados na peça defensiva (DOC. 05). O SAM (saldo apurado no mês) de jan/2017 correspondeu ao valor de (- R\$ 21.041,02), enquanto que o DNVP (débitos não vinculados ao projeto) correspondeu ao montante de (R\$ 1.420.662,62), e o CNVP (créditos não vinculados ao projeto) à quantia de (R\$ 1.617.493,43). Portanto, o cálculo do SDPI (saldo devedor passível de incentivo), apresentou a seguinte configuração:

$$SDPI = SAM - DNVP + CNVP$$

$$SDPI = (- R\$ 21.041,02) - (R\$ 1.420.662,62) + (R\$ 1.617.493,43)$$

$$SDPI = R\$ 175.789,79 \text{ (saldo devedor do SDPI, passível de fruir do benefício)}$$

Na sequência apresentou na peça defensiva a memória de cálculo do ICMS dilatado correspondente a 80% do valor do SDPI:

$$\begin{aligned}\text{Valor do Incentivo Fiscal (ICMS Dilatado)} &= \text{SDPI} \times \text{Percentual de Dilatação (80\%)} \\ \text{Valor do Incentivo Fiscal (ICMS Dilatado)} &= \text{R\$ } 175.789,79 \times 80\% \\ \text{Valor do Incentivo Fiscal (ICMS Dilatado)} &= \text{R\$ } 140.631,83\end{aligned}$$

Apontou que o valor de ICMS normal a recolher na referida competência, referente à diferença entre o SAM (saldo apurado no mês) e o ICMS dilatado, correspondeu a:

$$\begin{aligned}\text{ICMS Normal a Recolher} &= \text{SAM} - \text{ICMS Dilatado} \\ \text{ICMS Normal a Recolher} &= (- \text{R\$ } 21.041,02) - (\text{R\$ } 140.631,83) \\ \text{ICMS Normal a Recolher} &= - \text{R\$ } 161.672,85 \text{ (saldo credor)}\end{aligned}$$

Ao contrário do entendimento da Fiscalização, embora o SAM (saldo apurado no mês) da competência de jan/2017 tenha sido credor (sinal negativo), o cálculo realizado nos moldes da Instrução Normativa nº 27/2009 resultou em um SDPI (saldo devedor passível de incentivo) positivo, permitindo o aproveitamento do benefício e, assim, a dilatação do ICMS para os meses subsequentes.

Observou ainda a defesa, para a competência de jan/2017, utilizada para ilustrar a divergência com a fiscalização, que a apuração do ICMS normal a recolher resultou em saldo credor do imposto, o qual, em respeito ao princípio constitucional da não-cumulatividade previsto pelo art. 155, § 2º, I da CF, é aproveitado no mês subsequente da respectiva escrituração fiscal, de acordo com o art. 25, inciso III da Lei nº 7.014/1996 do Estado da Bahia, em consonância com o art. 24, inciso III da Lei Complementar nº 87/1996.

Disse que as regras legais acima referenciadas foram desconsideradas pela autoridade fiscal na planilha que embasa a autuação, pois, para o cálculo do saldo da competência de fev/2017, assim como para todos os períodos subsequentes de apuração do SAM (saldo apurado no mês) credor, deveria ter sido considerado o saldo credor do período anterior. Por consequência, a desconsideração dos saldos credores nos períodos subsequentes por parte da autoridade fiscal, além de violar a expressa previsão do art. 25, inciso III da Lei nº 7.014/1996 do Estado da Bahia, provocou distorções em cadeia nos cálculos da autuada, uma vez que a correta apuração dos saldos devedores/credores é fundamental para a quantificação do SDPI (saldo devedor passível de incentivo), sob o qual se calcula o valor do ICMS dilatado.

Dessa forma, tendo em vista que a utilização do saldo credor do período anterior (jan/2017), em fev/2017, a IMPUGNANTE registrou o SAM (saldo apurado no mês) no montante de (- R\$ 9.924,07), ou seja, credor, e não devedor de (+ R\$ 131.381,56), como consta na planilha apresentada pela fiscalização. Assim, após ter calculado o SAM (saldo apurado no mês) nos moldes da Lei nº 7.014/1996, e dele subtraído o DNVP e acrescido o CNVP, a IMPUGNANTE obteve o seguinte SDPI (saldo devedor passível de incentivo) no mês de fevereiro/17:

$$\begin{aligned}\text{SDPI} &= \text{SAM} - \text{DNVP} + \text{CNVP} \\ \text{SDPI} &= (-\text{R\$ } 9.924,07) - (\text{R\$ } 1.082.650,47) + (\text{R\$ } 1.221.314,73) \\ \text{SDPI} &= \text{R\$ } 128.740,19 \text{ (saldo devedor do SDPI, passível de fruir do benefício)} \\ \text{Valor do Incentivo Fiscal (ICMS Dilatado)} &= \text{SDPI} \times \text{Percentual de Dilatação (80\%)} \\ \text{Valor do Incentivo Fiscal (ICMS Dilatado)} &= \text{R\$ } 128.740,19 \times 80\% \\ \text{Valor do Incentivo Fiscal (ICMS Dilatado)} &= \text{R\$ } 102.992,15 \\ \text{ICMS Normal a Recolher} &= \text{SAM} - \text{ICMS Dilatado} \\ \text{ICMS Normal a Recolher} &= (- \text{R\$ } 9.924,07) - \text{R\$ } 102.992,15 \\ \text{ICMS Normal a Recolher} &= - \text{R\$ } 112.916,22 \text{ (saldo credor)}\end{aligned}$$

Reafirmou a defendente que durante os exercícios autuados de 2017 a 2019, os valores registrados na escrita fiscal da autuada foram devidamente calculados conforme as diretrizes da legislação baiana, tanto respeitando a fórmula e os sinais previstos na Instrução Normativa nº 27/2009, quanto transportando o saldo credor de um período para o subsequente, como dispõe o art. 25, inciso III

da Lei nº 7.014/1996. O mesmo não se verificou em relação aos cálculos realizados na apuração da fiscalização.

Reproduzida na peça defensiva às fls. 38-39, uma tabela contendo os dados informados na planilha que compõe o Auto de Infração onde se encontra destacado que em todas as competências em que houve saldo credor, o fisco entendeu que a empresa não fazia jus ao benefício do DESENVOLVE.

A defesa sustenta, em conclusão, que:

- (i) O valor do SAM (se devedor ou credor) não é o único item da fórmula a ser avaliado para efeito de aproveitamento do DESENVOLVE, havendo expressa menção, na IN SAT 27/2009, no sentido de que, quando o SAM é credor, deverá ser inserida a aposição do sinal negativo no início do preenchimento da fórmula;
- (ii) Nesse contexto, há casos em que, mesmo o SAM sendo credor (com sinal negativo), o resultado do SDPI é positivo, e, portanto, passível o aproveitamento do incentivo pelo contribuinte;
- (iii) Assim, o saldo da atividade não incentivada, isto é, a diferença entre o DNVP e o CNVP do período, também não é o único item da fórmula a ser avaliado para efeito de aproveitamento do DESENVOLVE;
- (iv) Isso porque, há casos em que, mesmo o saldo da atividade não incentivada sendo credor, o resultado do SDPI é positivo, e, portanto, passível o aproveitamento do incentivo pelo contribuinte;
- (v) O único critério de avaliação segundo o qual não poderá ser aproveitado o incentivo pelo contribuinte é se o SDPI for negativo, pois, assim, não haverá valor a ser dilatado.

Em outro tópico a defesa suscita a nulidade do lançamento por inconsistências dos valores inseridos na planilha da autuação. Afirma existir discrepâncias entre os valores apresentados na aba de apuração individual das competências, que são por vezes distintos dos valores informados na aba “RESUMO” da mesma planilha.

Referente à competência de jan/2019: na aba de sua apuração na planilha, a fiscalização registrou que a parcela do ICMS dilatado pela autuada para essa competência correspondeu ao montante de R\$ 244.859,30. Por consequência, aplicando a fórmula do ICMS a recolher (SAM - ICMS dilatado), a fiscalização calculou a quantia de R\$ 176.390,81 de imposto a ser pago no período, o qual foi devidamente quitado pela autuada, de modo que não houve recolhimento de imposto a menor, como constatou a própria fiscalização em sua apuração, conforme quadro de fl. 42.

Ressaltou que tais valores correspondem exatamente àqueles registrados na escrita fiscal da autuada, o que pode ser verificado através de trecho extraído do documento juntado pela empresa e que corresponde exatamente aos seus livros fiscais. Entretanto, apesar de a fiscalização ter constatado na apuração de jan/2019 que o ICMS dilatado no período correspondeu ao montante de R\$ 244.858,40, o valor registrado no resumo da planilha, onde estão descritos os valores correspondentes a todas as competências do período autuado, é distinto daquele que o próprio fisco apurou na aba da referida competência, conforme memória de cálculo de fl. 43.

Percebeu que, apesar de a fiscalização ter registrado os valores corretos na aba de apuração da competência, constatando que o montante do ICMS a recolher foi devidamente pago em sua integralidade pela autuada, no resumo da planilha, por sua vez, a Agente Autuante registrou valores diversos do ICMS dilatado no período, o que ocasionou a alegada diferença de imposto recolhido a menor, a qual é absolutamente improcedente.

Afirma ser a diferença de R\$ 30.588,82 apontada pela fiscalização correspondente exatamente ao resultado do cálculo decorrente da inconsistência na transcrição dos valores registrados na aba de

apuração da competência para a aba “RESUMO” (nota-se que R\$ 244.858,40 - R\$ 214.299,58 = R\$ 30.558,82). Assim, infere-se que a planilha da fiscalização apresenta inconsistências, apontando valores contraditórios entre si, uma vez que na apuração individual das competências o valor do ICMS dilatado é um, enquanto no resumo das apurações o valor é outro.

Chamou atenção ainda, para o fato de que a planilha da fiscalização foi, em sua totalidade, elaborada com vínculos do Excel, de modo que o erro em uma célula afeta o cálculo das demais, ocasionando incongruências em cadeia.

Em mais um tópico, a defesa argumentou que houve, no caso em exame, arbitramento de base de cálculo por parte da fiscalização, sendo impossível a aplicação dessa modalidade de apuração do imposto, conforme art. 148 do CTN. Discorreu que o auto de infração lavrado pela fiscalização apresentou bases de cálculo fictícias, sem previsão em lei, para se adequar ao valor histórico do tributo supostamente devido, de modo que a base impositiva não foi apurada a partir das operações realizadas pela empresa autuada, mas sim por mero arbitramento.

Esclareceu que a agente autuante apurou as bases de cálculo a partir do valor histórico das diferenças correspondentes ao ICMS supostamente devido pela autuada em cada competência, conforme se verifica da comparação entre os valores históricos do tributo e as diferenças registradas na planilha da fiscalização, conforme demonstrado no quadro inserido à fl. 46 do PAF.

Destacou ainda que as diferenças do ICMS registradas na planilha da fiscalização estão completamente maculadas por inconsistências e contradições, de modo que as bases de cálculos apuradas a partir de tais valores não guardam qualquer correspondência com a realidade.

Fez referência a julgados do STJ que afastam a cobrança do imposto por arbitramento.

Reiterou a pedido de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Requeru ainda a defesa a realização de perícia fiscal, nos termos do art. 145 do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (RPAF), indicando os quesitos a serem respondidos, apresentados às fls. 48/49, e assistente técnico.

Finalizou a peça defensiva requerendo que:

- a) seja anulado o Auto de Infração por vício material em sua constituição, por ausência de fundamentação, ausência de apontamento da infração cometida (correta identificação da matéria tributável) e cerceamento de seu direito de defesa, com fulcro no art. 142 do CTN; artigos 18, IV, alínea “a”; 39, alíneas “a”, “b” e “c” do Decreto Estadual nº 7.629/1999;
- b) caso ultrapassada a questão preliminar de nulidade por vício material, *ad argumentandum tantum*, seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, acolhendo-se, na íntegra, as razões da presente Defesa Administrativa, determinando-se a extinção do crédito tributário e o arquivamento do processo administrativo;
- c) subsidiariamente, caso não sejam acolhidos os pedidos anteriores, que seja determinada a realização de perícia contábil (art. 145 a 150, Decreto Estadual nº 7.629/1999) ou converta-se o processo em diligência, para que fique comprovada a correção do recolhimento das parcelas dilatadas do incentivo fiscal, nos termos do que prevê a legislação de regência.

Documentos juntados na peça impugnatória em cópia reprográfica (fls. 50 a 137): CNPJ da matriz e filial Bahia; Estatuto da Sociedade Empresária; Instrumento de Procuração outorgado aos advogados que subscreveram a defesa; Auto de Infração e Demonstrativo de Débito; Decretos Estaduais que suspenderam a fluência dos prazos processuais; e, elementos da escrita fiscal da empresa contendo o detalhamento da apuração do ICMS dilatado pelo benefício do DESENVOLVE.

A autuante presta informação fiscal em 16/11/2020, através da peça juntada ao PAF às fls. 139/142, destacando, de início, não restar dúvidas quanto à caracterização da infração que foi minuciosamente contestada nos pontos em que a autuada se considerou prejudicada.

Preliminarmente enfatizou que o entendimento da autuada sobre o benefício do DESENVOLVE é equivocado. Ao interpretar a legislação que normatiza o referido incentivo fiscal desconsiderou o principal: o cálculo do benefício DESENVOLVE parte do saldo devedor do ICMS apurado encontrado no final de cada período de apuração.

Assinalou que a Resolução nº 143/2012 do Programa DESENVOLVE autorizava a autuada a postergar ou dilatar o pagamento de 80% do saldo devedor mensal do ICMS relativo às operações próprias. Se o saldo da apuração mensal é credor não há valor a ser dilatado pois o benefício tem como ponto de partida o saldo devedor a pagar no final do período de apuração.

Afirmou, na sequência, que ao analisar o DEMONSTRATIVO original do Auto de Infração, denominado, “BRILUX_DESENVOLVE_2017_2019” (mídia anexa, fls. 12), percebeu um erro na fórmula do célula D49, =SE(D48>D46;D46;0). Significa dizer que quando o saldo devedor da apuração mensal (célula D48) fosse maior que o valor da parcela dilatada (os 80% já calculado na célula D46), o valor do ICMS dilatado seria D46 e quando fosse menor seria “zero”. Ou seja, não foi considerado dilação alguma nos casos em que D48 fosse menor que D46.

Corrigiu a fórmula para =SE(D48>D46;D46;D48), que significa dizer quando o saldo devedor da apuração mensal (célula D48) for maior que o valor da parcela dilatada (os 80% já calculado na célula D46), o valor do ICMS dilatado será D46 e quando for menor será o próprio valor da célula D48. O ICMS dilatado se limita ao valor do saldo devedor mensal.

Seguindo a lógica do Programa DESENVOLVE, da mesma forma que não se calcula benefício se o saldo da apuração mensal for credor, se o saldo devedor for menor que o valor dilatado apurado, só se permitirá a dilação até o valor do saldo devedor da apuração mensal, todo ele, mas nada além dele. Se assim não fosse, estar-se-ia deturpando o sentido do incentivo e concedendo ao contribuinte habilitado ao Programa mais benefício do que a Resolução emitida pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE estabeleceu.

Anexado no PAF novo DEMONSTRATIVO RESUMO (fls. 143 a 145), após correção da fórmula, acarretando alteração de todas as planilhas mensais e também na planilha RESUMO. O novo DEMONSTRATIVO foi denominado “Informação Fiscal_BRILUX_DESENVOLVE_2017_2019” e reproduzido eletronicamente na mídia juntada aos autos.

A autuante, em razão da revisão dos cálculos apresentados no novo demonstrativo manifestou entendimento que a empresa autuada deveria ser notificada das alterações processadas no lançamento, deslocando a discussão acerca questões suscitadas na peça defensiva para uma etapa processual posterior.

Seguindo a recomendação da autuante, o órgão de preparo da Inspeção Fiscal intimou o contribuinte em 23/11/2020, conforme termo anexado à fl. 150.

O contribuinte, por seus advogados, através da petição datada de 02/12/2020, juntado ao PAF entre as fls. 154/180, apresenta a Manifestação defensiva. Reitera todos os argumentos desenvolvidos na peça impugnatória.

Fez referência também aos pagamentos a maior do ICMS dilatado pela empresa em razão de liquidação antecipada do imposto, conforme previsto no art. 6º, do Decreto nº 8.205/2002.

Em relação aos novos valores apresentados na fase de informação fiscal declarou que estes são divergentes em diversas competências, comprometendo a idoneidade do levantamento fiscal, caracterizando cerceamento ao direito de defesa. Juntou uma pequena planilha, entre as fls. 177/178, fazendo referência aos erros detectados,

Ao finalizar a Manifestação defensiva o contribuinte reiterou os pedidos formulados na inicial.

Na Pauta Suplementar do dia 30/04/2021, a 5ª JJF converteu os autos em diligência à INFAZ de origem, no sentido de retornar os autos à Auditora Fiscal autuante visando a prestação de novo

informativo após o contribuinte ter se manifestado acerca da revisão dos cálculos do Auto de Infração.

A autuante, por meio do informativo juntado às fls. 197 a 200, subscrito em 18/11/2021, declarou que mesmo após a correção da fórmula dos demonstrativos originários do lançamento e a consequente revisão dos valores autuados, a defesa não se convenceu do equívoco da sua interpretação e insiste em afirmar que tem direito à dilação do saldo devedor passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE nas situações em que esse saldo seja CREDOR. Afirmou que no estágio atual do processo este é todo o objeto da contenda.

Disse que não iria analisar os cálculos apresentados na manifestação da autuada em 02/12/2020 posto que os mesmos estavam distorcidos (maculados) pela interpretação equivocada da defesa. Afirmou que a discussão travada pela autuada não é numérica, e que os números são mera consequência de o sujeito passivo querer validar sua interpretação, a fim de não arcar com os prejuízos que causou aos cofres públicos do Estado da Bahia além do benefício que lhe fora concedido.

Salientou que o Estado da Bahia ao conceder o benefício fiscal do Programa DESENVOLVE à autuada renunciou a uma parcela do ICMS fruto da atividade industrial da empresa, com base em normas previamente estabelecidas e análises de órgãos técnicos que emitiram parecer técnico acerca da viabilidade do incentivo tributário.

Assinalou que todo o caminho percorrido até a publicação da Resolução que define os parâmetros de cada benefício concedido deve estar de acordo com o Lei 7.890/2001 e com o Decreto 8.205/2002. Por outro lado, a empresa beneficiada deve obedecer à Resolução específica e às disposições da Instrução Normativa 27/2009 para apurar o saldo a recolher passível de incentivo, conforme regra abaixo transcrita, extraída da referida I.N.:

1 - Para cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, o contribuinte deverá efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa.

Pontuou na sequência que o cálculo do benefício DESENVOLVE parte do saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração. Que a atividade empresarial beneficiada pelo incentivo fiscal é a própria, derivada da produção industrial, excluída a atividade de revenda de produtos fabricados por terceiros.

Declarou ter verificado com cautela as indicações da defesa no que concerne aos valores, corrigindo os equívocos apontados da seguinte forma:

- a) 04/2018, consignando no resumo a diferença a recolher no valor de R\$ 19.519,95, valor idêntico àquele que consta no demonstrativo do cálculo.
- b) 12/2019, excluindo no resumo o valor de R\$ 165.540,32 que constava na diferença a recolher, exatamente como consta no demonstrativo do cálculo, nenhuma diferença a recolher no período.

—demonstrativos RESUMO, fls. 201 a 203.

—demonstrativo mensal da apuração do cálculo do DESENVOLVE de todos os períodos em que houve recolhimento a menor com apuração de diferenças, conforme indicado abaixo:

02/2017 – fls. 204;
03/2017 – fls. 205;
05/2017 – fls. 206;
04/2018 – fls. 207;
05/2018 – fls. 208;

09/2018 – fls. 209;
10/2018 – fls. 210;
11/2018 – fls. 211;
04/2019 – fls. 212;
07/2019 – fls. 213;
10/2019 – fls. 214;

Argumentou que se o ICMS não dilatado (os 20% recolhidos no curto prazo) foi calculado a menor e, consequentemente recolhido a menor por erro de apuração da autuada, o ICMS dilatado deve ter sido calculado e também recolhido a maior. Afirmou que se tal ocorrência se verificou no caso concreto, a autuada deve pedir restituição dos valores recolhidos a maior pois a compensação não é permitida na lavratura do Auto de Infração.

A título de exemplo mencionou a seguinte situação: a autuante compensar valores recolhidos a menor com código de receita 0806 (ICMS – **Regime Normal Indústria**) com valores recolhidos a maior com código de receita 2167 (ICMS – **Programa DESENVOLVE**). Segundo a autuante a defesa poderia impugnar a autuação, se beneficiar da compensação e, posteriormente, pedir restituição dos valores recolhidos a maior sob o código de receita 2167 sem que o processo de restituição estivesse vinculado ao Auto de Infração.

Declarou ainda que está em discussão neste PAF o cálculo correto do ICMS DESENVOLVE e a defesa estar a pleitear que os valores objeto da controvérsia sejam compensados, em contrariedade à legislação que rege a atividade fiscal. Ponderou a autuante que após trânsito em julgado administrativo, se a autuada concordar com os valores tidos como devidos, relativos à parcela não dilatada (20% do saldo devedor passível de incentivo), os valores devidos relativos à parcela dilatada (80% do saldo devedor passível de incentivo), poderão ser confrontados com os valores efetivamente recolhidos sob o código de receita 2167 para que, se for o caso, postular a restituição do *quantum* recolhido a maior, uma vez que a compensação pleiteada neste processo é ilegal.

Ressaltou mais à frente que a defesa teve a perfeita compreensão dos demonstrativos vez que confrontou os valores do demonstrativo do cálculo mensal com os valores do resumo e, até indicou não só equívoco da Auditoria no mês dez/2019, como detalhou o erro na fórmula.

Ao finalizar a peça informativa a autuante manteve a exigência fiscal no valor apurado após revisão e correção dos equívocos dos demonstrativos, reduzindo a exigência fiscal de R\$ 2.068.983,55 para R\$ 618.118,48.

O contribuinte, após ser notificado da última peça informativa, apresentou Manifestação nos autos, em 23/09/21, peça juntada ao PAF entre as fls. 220/240, reiterando as razões já expostas nas peças anteriores. Refutou integralmente as conclusões apresentadas na nova peça informativa.

Ressaltou que a informação prestada pela autuante, reconhecendo parcialmente os reclamos da defesa, através da redução do valor lançado de R\$ 2.068.983,55 para R\$ 618.118,48, demonstra a ausência de higidez da apuração do imposto efetuada pela autoridade fiscal.

Finalizou a peça defensiva formulando os mesmos pedidos que foram apresentados na inicial.

Em 31/01/2022, o colegiado desta 5ª JF converteu novamente os autos em diligência à INFAZ de origem para que a autuante prestasse nova informação fiscal, a partir dos argumentos apresentados na última Manifestação Defensiva, em homenagem aos princípios do contraditório e da verdade material, destacando que todos os pontos suscitados pelo contribuinte e correspondentes pedidos deveriam ser enfrentados item a item pela autoridade fiscal, seguindo o que determina o art. 127, § 6º do RPAF/99.

Nova Informação Fiscal foi prestada através da peça anexada ao processo entre as fls. 294/296, subscrita pela autuante em 18 de julho de 2022.

Após fazer uma síntese das alegações defensivas a Auditoria destacou mais uma vez que o entendimento da autuada sobre o benefício fiscal do DESENVOLVE é equivocado por desconsiderar o principal aspecto do incentivo: **o cálculo do benefício tem como ponto de partida o saldo devedor do ICMS encontrado ao final de cada período de apuração**. Se o saldo não é devedor, não há que se falar em aplicação do benefício fiscal.

Frisou ainda que o demonstrativo original anexo em mídia (fls. 12) e demonstrativo da revisão dos cálculos (fls. 201 a 214) apresentam todos os detalhes da apuração, com a indicação dos CFOPs que participaram do cálculo e os CFOPs que foram excluídos, à luz da Instrução Normativa nº 27/2009, e as operações que de fato ocorreram, conforme documento fiscal que dá embasamento a cada uma delas.

Quanto aos pedidos formulados na peça defensiva apresentou as seguintes razões:

- a) anulação do Auto de Infração** - não merece prosperar uma vez que não há ausência de fundamentação ou ausência de apontamento da infração cometida e, muito menos, cerceamento de defesa, haja vista estarmos na terceira manifestação defensiva, sendo que as duas últimas nada de novo foi acrescido em relação à primeira;
- b) extinção do crédito tributário e arquivamento do processo** - aos julgadores do CONSEF cabe decidir a lide;
- c) conversão do processo em diligência** – no PAF já foram realizadas duas diligências.

Finalizou a Informação Fiscal afirmando que mantém a exigência em conformidade com o valor da última revisão fiscal que reduziu o Auto de Infração de R\$ 2.068.983,55 para R\$ 618.118,49.

Em despacho datado de 12/08/2022, exarado à fl. 298 deste PAF, após avaliação dos elementos existentes neste processo, concluí que o mesmo se encontrava em condições de ser inserido na pauta de julgamento.

O processo foi pautado para julgamento no dia 25/08/2020 (quinta-feira), ocasião em que, após sustentação oral pela advogada do contribuinte, Dra. Heliópolis Godoy M. Ribeiro, OAB-PE nº 957-B, houve pedido de vistas sucessivos, pelos Conselheiros Eduardo Ramos de Santana e Vladimir Miranda Morgado e a necessidade posterior de dilação probatória nas assentadas de julgamentos subsequentes, inclusive com a participação de prepostos da empresa ligados ao setor contábil. Nesta fase, após solicitação desta Relatoria, foram trazidos aos autos elementos da escrita fiscal (EFD) da empresa com o objetivo de melhor análise dos procedimentos de escrituração do benefício do DESENVOLVE, de forma que o julgamento da lide fiscal foi transferido para o dia 13/09/2022 (terça-feira). Serão juntados ao PAF, em mídia digital, os dados fornecidos pela defesa, relativos à escrita fiscal (EFD) e os comprovantes de pagamentos realizados pelo contribuinte no período objeto da ação fiscal (exercícios fiscais de 2017, 2018 e 2019).

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única imputação fiscal. Apurou-se recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Trata-se de benefício fiscal regulado no Estado da Bahia pela Lei nº 7.890/2001 e Decreto nº 8.205/2002. Os procedimentos de escrituração dos créditos e dos débitos do imposto, vinculados e não vinculados à atividade industrial incentivada, são tratados na Instrução Normativa nº 27/2009 e suas alterações posteriores.

No caso em exame a exigência fiscal na sua formatação originária recaiu sobre as apurações de

débito do ICMS nos meses de fevereiro a maio do exercício de 2017; janeiro a maio, julho a novembro do exercício de 2018; janeiro, fevereiro, abril, junho a outubro e dezembro 2019. Totalizado no lançamento a importância principal de R\$ 2.066.983,55.

Após apresentação inicial defensiva a autuante detectou erros na composição da planilha de apuração do débito, concentrados na elaboração da fórmula, que desprezou o direito a que fazia jus o contribuinte ao benefício fiscal quando o valor do ICMS dilatado (cédula D46 da planilha) fosse maior que o saldo devedor total do ICMS no mês (cédula D48). A autoridade fiscal procedeu à correção dos cálculos do ICMS e apresentou nova planilha de apuração do imposto, corrigindo o equívoco na elaboração da fórmula. Nesse novo cenário só houve quantificação de débito de ICMS em favor da Fazenda Pública nos meses fevereiro, março e maio de 2017; abril, maio, setembro, outubro e novembro de 2018; e, abril, julho, outubro de 2019, totalizando o valor principal de R\$ 618.118,49.

O contribuinte suscitou na inicial defensiva, em razões preliminares, a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que o lançamento fiscal está sustentado em disposições genéricas da Lei nº 7.014/96 e do Decreto Estadual nº 8.205/02, sem a especificação da conduta contrária do sujeito passivo à legislação do ICMS e ao benefício do DESENVOLVE e sem o detalhamento dos motivos ou erros de apuração que teriam gerado o suposto recolhimento a menor do tributo. Entende o sujeito passivo que o Auto de Infração padece de vício material por ofensa ao art. 142 do CTN e aos requisitos contidos no art. 39 do RPAF/99, além de contrariar os princípios da verdade material e do devido processo legal.

As nulidades suscitadas pela defesa estão superadas após a revisão efetuada pela autuante neste processo, na fase de informação fiscal, de acordo com a peça processual datada de 16/11/2020, juntada aos autos entre as fls. 139 a 142 e planilhas anexas (docs. fls. 143 a 145), cópias entregues ao contribuinte através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico).

Oportunizado ao sujeito passivo, após essa revisão, ofertar novamente a sua defesa de mérito, desta vez com a revisão dos cálculos da apuração do imposto e o detalhamento dos motivos para a cobrança do ICMS, questão a ser abordada no enfretamento de mérito desta causa. Na petição defensiva datada de 02/12/2020 (fls. 154 a 172) o contribuinte apresentou os cálculos que entendeu serem os corretos na apuração do ICMS DESENVOLVE a ser dilatado em confronto com os números apurados pela autuante na revisão fiscal.

Por sua vez, o fato da autoridade fiscal ter enquadrado a infração de recolhimento a menor do ICMS DESENVOLVE por erro na determinação da parcela sujeita a dilação de prazo em dispositivos de conteúdo mais abertos da lei do ICMS e do Decreto nº 8.205/02 não implicou efetivamente em cerceamento do direito defesa, até porque o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF (Decreto nº 7.629/99), estabelece no art. 19 que ***“A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando em nulidade o erro de indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”***. Ademais, não se decreta nulidade sem prejuízo processual para a parte que a alega.

Nulidades rejeitadas.

Cabe-nos agora enfrentar o pedido defensivo de remessa dos autos para a realização de perícia contábil, fundamentado nas disposições do art. 145 a 150 do RPAF/99.

Rejeita-se o pleito empresarial considerando que a apuração do ICMS, envolvendo as atividades beneficiadas e não beneficiadas pelo benefício (incentivo) do DESENVOLVE tem por base as informações da escrita fiscal, cujos dados, nos meses objeto do lançamento, estão disponíveis nos autos, não demandando dessa forma análise de perito especializado. O exame da escrita fiscal faz parte das atividades rotineiras dos Auditores Fiscais, razão pela qual não se vislumbra aqui a necessidade de conversão do feito em procedimento pericial. Pelas mesmas razões indefere-se o

pedido de remessa do PAF em diligência para exame por outro Auditor Fiscal da SEFAZ-Ba. Ademais a questão controvertida deste processo está centrada basicamente na metodologia de apuração do ICMS DESENVOLVE, conforme se verá mais à frente no exame de mérito da autuação fiscal.

Passo doravante ao exame das questões substanciais deste PAF. Centra-se a discussão de fundo em torno da metodologia de apuração do ICMS DESENVOLVE, que segue o regramento estabelecido na Instrução Normativa (I.N.) nº 27/2009 e alterações posteriores (cópia anexa ao PAF entre fls. 280 a 286).

Inicialmente cabe destacar que para a quantificação do imposto sujeito à dilação de prazo pelo benefício do DESENVOLVE o contribuinte procede a três apurações na sua conta corrente fiscal:

1º – apura o saldo mensal do imposto que engloba todos os débitos e créditos, encontrando o SAM (saldo apurado no mês), que pode ser devedor ou credor;

2º – apura o saldo mensal não vinculado a atividade industrial incentivada (débitos e créditos não vinculados – DNPV e CNPV, respectivamente), que pode também ser devedor ou credor;

3º – apura o saldo mensal vinculado à atividade industrial incentivada (débitos e créditos vinculados). Se o saldo for devedor, será passível de incentivo, encontrando-se o SDPI (Saldo Devedor Passível de Incentivo). Se o saldo no mês for credor não haverá imposto a ser dilatado e, portanto, não haverá incentivo;

4º – aplica o percentual definido na Resolução do Programa DESENVOLVE em caso de Saldo Devedor Passível de Incentivo (SDPI) maior que zero, para encontrar o valor do imposto a ser dilatado, devendo recolher aos cofres públicos a parcela do ICMS, ou seja, do SDPI, que não for objeto de dilação;

5º – havendo créditos fiscais acumulados não relacionados a atividades industriais passíveis de incentivo, o contribuinte poderá utilizá-los para compensar a parcela do ICMS a recolher, ou seja, do SDPI, cujo prazo não tenha sido dilatado, conforme previsto no Item 3 da I.N. 27/2009.

O SDPI (Saldo Devedor Passível de Incentivo) calcula-se, segundo a I.N. 27/2009, através da fórmula: **SDPI = SAM (Saldo Apurado Mensal) – DNPV (Débitos Não Vinculados ao Projeto Incentivado) + CNPV (Créditos Não Vinculados ao Projeto Incentivado).**

A principal controvérsia de mérito deste processo diz respeito à interpretação a ser dada ao texto da I.N. em relação à composição do saldo devedor mensal (SAM) e em relação ao saldo devedor passível de incentivo (SDPI).

Não temos dúvida que o SAM pode apresentar valor negativo, ou seja, saldo credor, questão inclusive que está expressamente referenciado na I.N. 27/2009, na redação do item 2 daquela norma procedimental, ao detalhar a nomenclatura de cada um dos componentes da fórmula de apuração do SDPI, estabelece aquela norma que se o SAM foi devedor entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo.

Nesta linha de raciocínio, que é exclusivamente contábil, a empresa pode apurar saldo credor na conta corrente geral do ICMS e mesmo assim ter direito ao benefício do DESENVOLVE, desde que a apuração da conta corrente das atividades beneficiadas seja devedor, ou seja, o SDPI deverá ser necessariamente devedor no mês para haver dilação do imposto e, portanto, haver benefício.

Entendemos que a interpretação adotada pela empresa está correta quanto a este aspecto. Por sua vez, entendemos que também esta foi a interpretação adotada pela autuante, quando disse que só há benefício fiscal se houver saldo devedor: estava ela a se referir ao saldo devedor da apuração do ICMS em relação às atividades contempladas na Resolução do DESENVOLVE e não ao saldo da conta corrente geral (SAM).

A linha de raciocínio adotada pela Auditoria restou demonstrada, por exemplo, no mês de janeiro

de 2017. Nesse mês a empresa apurou saldo credor na conta corrente geral do ICMS no importe de R\$ 21.041,22. Por sua vez, os débitos não vinculados ao projeto incentivado (DNVP) e os créditos não vinculados ao projeto incentivado (CNVP), totalizaram as quantias, respectivamente de: R\$ 1.420.662,62 e R\$ 1.616.493,43.

Aplicando a fórmula da I.N. temos:

$$\text{SDPI} = (-21.041,22) - 1.420.662,62 + 1.617.493,43$$

$$\text{SDPI} = 175.789,59 \text{ (saldo devedor, que assegura o direito ao benefício).}$$

Por sua vez a Resolução concessiva do benefício do DESENVOLVE nº 143/2012, estabelece que a parcela do ICMS passível de incentivo é de 80% (oitenta por cento) do SDPI para a empresa Indústrias Reunidas Raymundo da Fonte S/A, inscrição estadual nº 024.074.788-NO.

Temos que:

$$80\% \text{ do SDPI (R\$ 175.789,59) = 140.631,67 (ICMS dilatado);}$$

$$20\% \text{ do SDPI (R\$ 175.789,59) = 35.157,92 (ICMS não dilatado, a ser recolhido no mês 02/17)}$$

No mês de janeiro/17 a Auditoria não desconsiderou o benefício do DESENVOLVE pelo fato da empresa ter apurado saldo credor de ICMS na conta corrente geral do imposto (SAM), no valor de R\$ 21.041,22. O benefício foi mantido sem qualquer expurgo, visto que o SDPI foi devedor.

Assim, a divergência entre o contribuinte e a fiscalização não está centrada neste ponto (existência de saldo credor no SAM), mas em outra questão, que será doravante examinado na sequência do voto.

Antes, porém, é importante destacar que o contribuinte procedeu ao recolhimento da parcela do ICMS dilatado de forma antecipada, da competência do mês de janeiro/17, no mês de fevereiro/17, através do DAE código 2167 (parcela antecipada – programa DESENVOLVE), no importe principal de R\$ 28.964,47. Quanto ao ICMS não dilatado houve a compensação com outros créditos fiscais relacionados às atividades não vinculadas, seguindo o que está previsto no item 3 da I.N. 27/2009.

Passemos então a concentrar nossa análise no ponto de divergência entre o fisco e a empresa autuada, examinando a apuração do imposto no mês de fevereiro de 2017.

Ao saldo credor de R\$ 21.041,22 da conta corrente geral (SAM) foi somado, também a título de crédito fiscal, o valor do ICMS dilatado (80% do SDPI de jan/17), no importe principal de R\$ 140.631,67, totalizando o valor de R\$ 161.672,85, transferido para o mês de fevereiro/17, com repercussão na conta corrente daquele mês.

Vejamos então a apuração da conta corrente fiscal do mês de fevereiro/17, o primeiro onde se verificou a cobrança de ICMS por erro na apuração do incentivo fiscal do DESENVOLVE.

Em fevereiro de 2017 a empresa autuada apurou saldo credor na conta corrente geral do ICMS no importe de R\$ 9.924,07. Por sua vez, os débitos não vinculados ao projeto incentivado (DNVP) e os créditos não vinculados ao projeto incentivado (CNVP), totalizaram as quantias, respectivamente, de: R\$ 1.082.650,47 e R\$ 1.221.314,73, segundo os números apresentados pela defesa. Aplicando a fórmula da I.N. temos:

$$\text{SDPI} = (-\text{R\$ } 9.924,07) - \text{R\$ } 1.082.650,47 + \text{R\$ } 1.221.314,73;$$

$$\text{SDPI} = 128.740,19 \text{ (saldo devedor, que assegura o direito ao benefício).}$$

Cálculo do ICMS dilatado e não dilatado:

$$80\% \text{ do SDPI (R\$ 128.740,19) = R\$ } 102.992,15 \text{ (ICMS dilatado);}$$

$$20\% \text{ do SDPI (R\$ 128.740,19) = R\$ } 25.748,04 \text{ (ICMS não dilatado, a ser recolhido no mês 03/17)}$$

Ocorre que na totalização dos créditos de ICMS do mês de fevereiro/17 a empresa computou o

valor do ICMS dilatado do mês de janeiro/17, na quantia de R\$ 140.631,67, alterando, portanto, a composição do SAM em fevereiro. A Auditoria por sua vez exclui esse crédito lançado pela empresa na conta corrente fiscal, de forma que o SAM de fevereiro/17 passou a ter a seguinte configuração:

Débitos = R\$ 1.363.072,90;

Créditos = R\$ 1.231.691,34;

SAM (Débitos – Créditos) = R\$ 1.363.072,90 – 1.231.691,34 = R\$ 131.381,56 (devedor).

Recalculado então o benefício fiscal, adotando a fórmula: SDPI = SAM (Saldo Apurado Mensal) – DNPV (Débitos Não Vinculados ao Projeto Incentivado) + CNPV (Créditos Não Vinculados ao Projeto Incentivado), a partir dos números levantados na ação fiscal, com a exclusão dos créditos indevidamente transferidos de janeiro/17, temos:

SDPI = 131.381,56 – R\$ 1.083.723,91 + R\$ 1.059.641,88;

SDPI = R\$ 107.299,53;

80% do SDPI (R\$ 107.299,53) = R\$ 85.839,62 (ICMS dilatado);

20% do SDPI (R\$ 107.299,53) = R\$ 21.459,91 (ICMS não dilatado, a ser recolhido no mês 03/17).

Feita a reapuração, o valor do ICMS não incentivado a ser recolhido para a competência do mês de fevereiro de 2017 será o seguinte:

Saldo devedor total: R\$ 131.381,56;

ICMS dilatado: R\$ 85.839,62;

Valor a recolher = R\$ 131.381,56 - R\$ 85.839,62 = R\$ 45.541,94, conforme apurado pela Auditoria na revisão fiscal no Demonstrativo juntado à fl. 143 dos autos.

A empresa, por sua vez, no mesmo período, registrou saldo credor de ICMS de R\$ 9.924,07 e ICMS dilatado no valor de R\$ 102.992,15, que foi objeto de pagamento antecipado, em março, de 2017, através de DAE, código de receita 2167, no valor principal R\$ 21.418,17. Quanto ao ICMS não dilatado houve a compensação com outros créditos fiscais relacionados às atividades não vinculadas, seguindo o que está previsto no item 3 da I.N. 27/2009.

Ao saldo credor de R\$ 9.924,07 da conta corrente geral (SAM) foi somado, também a título de crédito fiscal, o valor do ICMS dilatado (80% do SDPI de fev/17), no importe principal de R\$ 102.992,15, totalizando o valor de R\$ 112.916,22, transferido para o mês de março/17, com repercussão na conta corrente daquele mês.

No mês de março de 2017 a empresa autuada apurou saldo devedor na conta corrente geral do ICMS no importe de R\$ 546.058,62, de acordo com as informações extraídas da sua EFD. Por sua vez, os débitos não vinculados ao projeto incentivado (DNVP) e os créditos não vinculados ao projeto incentivado (CNVP), totalizaram as quantias, respectivamente de: R\$ 1.491.981,95 e R\$ 1.204.393,61, segundo os números apurados pelo contribuinte na sua EFD.

Aplicando a fórmula temos:

SDPI = R\$ 546.058,62 – R\$ 1.491.981,95 + R\$ 1.204.393,61;

SDPI = R\$ 258.470,28 (saldo devedor, que assegura o direito ao benefício).

Cálculo do ICMS Dilatado e do ICMS Não Dilatado. Temos que:

80% do SDPI (R\$ 258.470,28) = R\$ 206.776,23 (ICMS dilatado);

20% do SDPI (R\$ 258.470,28) = R\$ 51.694,05 (ICMS não dilatado, a ser recolhido no mês 04/17)

Ocorre que na totalização dos créditos de ICMS do mês de março/17 a empresa computou o valor

do ICMS dilatado e o saldo credor do mês de fevereiro/17, no valor total de R\$ R\$ 112.916,22, alterando, portanto, a composição do SAM em março.

A Auditoria por sua vez exclui esse crédito lançado pela empresa na conta corrente fiscal, de forma que o SAM de março/17 passou a ter a seguinte configuração:

Débitos = R\$ 1.891.065,13;

Créditos = R\$ 1.232.090,29;

SAM (Débitos – Créditos) = R\$ 1.891.065,13 – 1.232.090,29 = R\$ 658.974,84 (devedor).

Recalculado então, o benefício fiscal, adotando a fórmula: SDPI = SAM (Saldo Apurado Mensal) – DNPV (Débitos Não Vinculados ao Projeto Incentivado) + CNPV (Créditos Não Vinculados ao Projeto Incentivado), a partir dos números levantados na ação fiscal, com a exclusão dos créditos indevidamente transferidos de fevereiro/17, apurou-se os seguintes números:

SDPI = R\$ 658.974,84 – R\$ R\$ 1.491.981,95 + R\$ 1.091.477,39;

SDPI = R\$ 250.470,28;

80% do SDPI (R\$ 250.470,28) = R\$ 206.776,22 (ICMS dilatado);

20% do SDPI (R\$ 250.470,28) = R\$ 51.694,06 (ICMS não dilatado, a ser recolhido no mês 04/17).

Feita a reapuração, o valor do ICMS não incentivado a ser recolhido para a competência do mês de março de 2017 será o seguinte:

Saldo devedor total: R\$ 658.974,84;

ICMS dilatado: R\$ 206.776,22;

ICMS a Recolher = R\$ 658.974,84 - R\$ 206.776,22 = R\$ 452.198,62;

ICMS recolhido pelo contribuinte: R\$ 340.302,84

Valor a recolher = R\$ 452.198,62 - R\$ 340.302,84 = R\$ 111.895,78, conforme apurado pela Auditoria na revisão fiscal no Demonstrativo juntado à fl. 143 dos autos.

A partir das memórias de cálculo dos meses de janeiro, fevereiro e março de 2017, é de se concluir que a metodologia de cálculo adotada pela empresa na apuração do benefício do DESENVOLVE está incorreta, na medida os saldos do ICMS dilatado, ou seja, os saldos devedores do imposto correspondente a 80% do SDPI, são contabilizados como créditos fiscais com repercussão na conta corrente fiscal em períodos mensais subsequentes, gerando ocasionalmente saldos credores transferidos indevidamente.

Na situação específica, o saldo devedor de operações de saídas de mercadorias industrializadas, objeto do incentivo fiscal, no limite de 80%, não gera direito a crédito no período mensal seguinte. Apurado o saldo devedor incentivado e mesmo verificado o subsequente pagamento do tributo com as reduções e deságios previstos no benefício, não há direito a crédito no mês seguinte à apuração. O contribuinte está a se valer de um duplo benefício, de forma indevida: 1º) apura imposto sobre as atividades beneficiadas; difere ou dilata o prazo de recolhimento e depois recolhe o imposto, antes do vencimento da obrigação, com significativo desconto sobre o valor principal (**procedimento correto**); 2º) compensa o ICMS dilatado no mês subsequente à apuração, de forma indevida, sobre o valor principal (**procedimento incorreto, em desconformidade com a legislação e revisado pela Auditoria no Auto de Infração**). Não há suporte normativo para o procedimento adotado pela empresa no Decreto Estadual nº 8.205/2002 e na Instrução Normativa nº 27/2009.

As mesmas desconformidades verificadas na metodologia de apuração do imposto não sujeito à dilação de prazo foram cometidas pelo contribuinte nos meses de maio do exercício fiscal de 2017; abril, maio, setembro, outubro e novembro do exercício fiscal de 2018; e nos meses de abril,

julho e outubro do exercício fiscal de 2019, conforme se encontra detalhado nos Demonstrativos gerados pela Auditoria e inseridos nos autos entre as fls. 143 a 145. Os referidos Demonstrativos gerados na revisão fiscal da autuante foram entregues ao sujeito passivo e submetidos ao contraditório.

Portanto, não merece acolhimento os argumentos defensivos de que os números apresentados pela Auditoria nos levantamentos fiscais revisados são inconsistentes ou que houve a prática de arbitramento da base imponible do imposto lançado, questões que foram suscitadas pelo contribuinte na peça impugnatória.

Os procedimentos adotados pela Auditora no recálculo do benefício do DESENVOLVE estão corretos.

Em razões subsidiárias a defesa pede que seja feita a compensação dos valores eventualmente pagos a maior relativamente ao ICMS dilatado, a partir do recálculo do DESENVOLVE realizado pela Auditoria, no período alcançado pela ação fiscal, que envolveu os meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2017, 2018 e 2019.

Trata-se de pedido que foge à competência deste órgão julgador, visto que a compensação requerida configura em verdade um pedido de restituição de indébito, que nos termos do art. 79 do RPAF (Decreto Estadual nº 7.629/99), é da competência do titular da Coordenação de Processos da DAT METRO – (Diretoria de Administração Tributária) da região Metropolitana de Salvador - Ba.

Por sua vez, o art. 7º, § 2º, do mesmo RPAF, veda expressamente a reunião, em uma só, petição, de defesas, recursos ou pedidos relativos a matérias distintas. Eventuais pagamentos a maior deverão ser analisados pelo órgão fazendário competente, para que possa ser certificado o direito pleiteado pelo contribuinte, obedecidos os prazos decadenciais previsto na legislação tributária.

Ademais, para o atendimento do pedido subsidiário de dedução das parcelas eventualmente recolhidas a maior, relacionadas ICMS dilatado, teria o contribuinte de reconhecer a procedência da reapuração do imposto incentivado feito pela fiscalização neste Auto de Infração. Não há que se falar em compensação de valores enquanto o sujeito passivo não reconhecer o acerto da apuração efetuada pelo fisco neste processo. É uma questão lógica.

Isto posto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em conformidade com os valores apurados na revisão fiscal procedida pela autuante, resumidas na planilha abaixo, por período mensal:

Mês	2017		2018		2019	
	Lançado	Julgado	Lançado	Julgado	Lançado	Julgado
Janeiro	0,00	0,00	46.585,79	0,00	30.558,82	0,00
Fevereiro	45.541,94	45.541,94	66.851,23	0,00	168.480,13	0,00
Março	111.895,78	111.895,78	141.084,00	0,00	0,00	0,00
Abril	99.571,53	0,00	197.071,57	19.519,95	13.797,56	13.797,56
Maiο	37.210,74	37.210,74	191.356,92	191.356,92	0,00	0,00
Junho	0,00	0,00	0,00	0,00	161.624,90	0,00
Julho	0,00	0,00	105.875,26	0,00	2.050,79	2.050,79
Agosto	0,00	0,00	108.234,51	0,00	134.896,62	0,00
Setembro	0,00	0,00	86.986,55	86.986,55	44.01,33	0,00
Outubro	0,00	0,00	86,03	86,03	108.641,56	108.641,45
Novembro	0,00	0,00	1.030,78	1.030,78	0,00	0,00
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00	165.540,32	0,00
Total do Exercício	294.219,99	194.648,46	945.162,64	298.980,23	829.601,03	124.489,80
Valor remanescente do A.I. após a Decisão da JJF					618.118,49	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206973.0010/20-0**, lavrado

contra **INDÚSTRIAS REUNIDAS RAYMUNDO DA FONTE S/A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 618.118,49**, acrescido da multa de 60%, prevista art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR