

A. I. N°. - 269136.0001/22-2
AUTUADO - MOINHO CANUELAS S. A.
AUTUANTE - TEODORO DIAS JÚNIOR
ORIGEM - DAT METRO/ IFEP INDUSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/10/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0173-03/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO NO PRAZO REGULAMENTAR DA PARCELA DO IMPOSTO NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO PELO PROGRAMA DESENVOLVE. Autuado deixou de recolher na data regulamentar a parcela não dilatada mediante a compensação de débitos fiscais decorrentes de operações de importação do exterior, com saldos credores gerados na apuração normal mensal. Infração subsistente. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/12/2021, exige ICMS no valor de R\$2.019.989,66, acrescido da multa de 60%, por ter recolhido a menos o referido imposto, em razão da falta de recolhimento no prazo regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE. O contribuinte recolheu a menos a parcela não incentivada do Programa DESENVOLVE, referente as operações realizadas durante o mês de janeiro de 2018, e deixou de recolher a parcela não incentivada referente as operações realizadas durante os meses de julho e novembro de 2018 (Infração 003.008.003).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls.25 a 37 e colaciona nova cópia de igual teor às fls. 122/128. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Diz contestar o Auto de Infração em epígrafe, pelas razões de fato e de direito a seguir alinhadas. Sintetiza os fatos.

Afirma que a Autoridade Fazendária lhe autuou por falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, de acordo com o previsto no art. 18 do Decreto nº 8.205 de 03/04/2002.

Entretanto, diz que como será comprovado, o auto de infração não merece prosperar. Sobre as matérias objeto de discordância, reproduz o que prevê a Cláusula Décima do Protocolo ICMS 46/00, que proíbe a utilização de qualquer crédito fiscal, com exceção do destacado no documento fiscal de aquisição interestadual de trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo e daquele referente a aquisição do ativo imobilizado, que deverá ser apropriado nos termos da legislação vigente.

Todavia, diz que a Instrução Normativa SAT nº 27/2009, no item 3, traz a possibilidade de utilização dos saldos credores não relacionados às atividades industriais: "*os saldos credores não relacionados às atividades industriais poderão ser utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher, cujo prazo não tenha sido dilatado, no quadro relativo à apuração dos saldos, linha "014 - Deduções", com a expressão "saldo credor não relacionado à atividade industrial", ficando vedada a compensação no pagamento da parcela incentivada"*".

Portanto, afirma que o item 3 da IN SAT nº 27/2009, não restringe o tipo de débito que será compensado com saldo credor de ICMS, sendo legítimo o uso de créditos fiscais advindos das operações de importação de bens destinados à revenda (item 3 da IN SAT nº 27/2009) e de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (art. 373, § 5, II do RICMS/BA). Por conseguinte,

dado que a legislação tributária deve ser interpretada restritivamente, não é permitido imputar obrigação ao contribuinte, que não esteja prevista em lei.

Explica que o item 1 da IN SAT nº 27/2009, assim preceitua: "*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, 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*"

Entende que a conclusão lógica da leitura do item 1 citado é que não há qualquer restrição ou vedação com relação a débitos fiscais gerados em decorrência de "operações próprias" relacionadas ao Protocolo ICMS 46/00.

Com efeito, aduz que além de atividade de importação de trigo da Argentina como insumo para sua atividade industrial, sujeita às regras do Protocolo ICMS 46/00, também importa outros produtos alimentícios, como fermento (NCM 2102.30.00), massas e biscoitos, para revenda e compra de ativo imobilizado. E nestas operações de Importação para revenda e de compra de ativo imobilizado, é gerado crédito fiscal não vinculado às operações industriais, e, com base no item 3 da IN SAT nº 27/2009, estes créditos podem ser utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher cujo prazo não tenha sido dilatado, visto que, repisa, não há restrição sobre qual tipo de débito fiscal em que o crédito poderá ser utilizado.

Comenta que outro ponto merece ser analisado. Diz que na regra geral de apuração do ICMS, possui operação incentivada e não incentivada. E, especificamente sobre o Estorno de Débito referente ao ICMS destacado nas notas fiscais de Saídas, para Estado não signatário do Protocolo ICMS 46/2000, colaciona o Parecer nº 16379/2015 e nº 8592 e 8593/2017 (doc. 03), nos quais a Fazenda Estadual permite o ressarcimento do valor de ICMS pago a maior.

Logo, afirma que nas operações objeto da autuação, estornou apenas o ICMS próprio destacado a alíquota de 4%, sendo que o recolhimento do ICMS ao Estado já fora realizado de forma antecipada.

Sobre a legitimidade dos créditos de ICMS, informa que na sua matriz sediada neste Estado, no município de Salvador, realiza, dentre outras, as seguintes atividades:

- (a) a exploração por conta própria, industrialização e processamento de trigo, bem como, sua transformação em farinha e em todos seus derivados;
- (b) a comercialização de produtos alimentícios *in natura* ou acabados;
- (c) a importação de grãos, cereais, oleaginosas e produtos alimentícios em geral.

Explica que com relação a sua atividade industrial moageira, é empresa habilitada no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE - através da Resolução nº 46/2006 e Resolução nº 84/2015 (doc. 04) com direito, nos termos do Decreto nº 8.205/2002, a diferimento e dilação de prazo do ICMS.

Ainda com relação à atividade industrial moageira, assevera que está sujeita às regras previstas no Protocolo ICMS 46/00 e, no decorrer de suas atividades foi autuada pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ/BA, visto que o Ente fiscal afirma que houve "falta de recolhimento na data regulamentar, de parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo".

Embora não citado pelo Autuante, afirma que estornou débitos fiscais decorrentes do destaque de ICMS nas operações de saídas interestaduais destinadas às unidades Federadas não signatárias ao Protocolo ICMS 46/2000 (AL e MA), onde o ICMS deve ser destacado exclusivamente, para fins de crédito do estabelecimento destinatário.

Nesse contexto, informa que apresenta livro Registro de Saídas Interestaduais dos Estados de Alagoas e Maranhão (Doc. 05) para comprovação destas operações, embasando os créditos

estornados nas apurações citadas.

Observa que o Auto de Infração está lastreando no artigo 18 do Decreto nº 8.205/2002, § 3º, que reproduz. Contudo, aduz que razão não assiste ao Ente autuante, visto que realizou de forma separada a apuração do ICMS referente à antecipação tributária relativa ao trigo importado da Argentina, conforme exige o Protocolo ICMS 46/2000 da apuração relacionada às atividades não industriais (regra geral/conta corrente fiscal).

Repete que além da atividade de importação de trigo da Argentina, como insumo para sua atividade industrial sujeita às regras do Protocolo ICMS 46/2000, também importa outro produto alimentício, o fermento (NCM 2102.30.00), para revenda. E nestas operações de importação para revenda, é gerado crédito fiscal não vinculado às operações industriais e, com base no item 3 da Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009 (doc. 06), conforme reproduz, estes créditos poderão ser utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher cujo prazo não tenha sido dilatado.

Diz que na Apuração de ICMS realizou o estorno do ICMS Normal, já recolhido de forma englobada ao Estado, no momento da entrada do trigo por antecipação tributária e efetuou o ressarcimento do ICMS ST, nos percentuais definidos pelo Regime Especial supracitados. Reproduz o art. 373 do RICMS/12.

Logo, informa que o crédito fiscal gerado das operações não industriais e operações de venda para Estado não signatário foi compensado da parcela cujo prazo não foi dilatado, no livro Registro de Apuração de ICMS, onde resultou o débito do imposto. No caso das operações analisadas no presente Auto de Infração, em alguns meses do ano, quando realizou importação do fermento (NCM 2102.30.00), recolheu o ICMS importação que, por sua vez, passou a constituir um crédito fiscal legítimo.

Diz haver ainda, outros créditos legítimos, decorrentes das suas atividades, tais como, compra de sacaria de farelo, devolução de venda do fermento, farelo (venda interestadual) e fibra de trigo que estão sujeitas à tributação regular, não estando sujeitas às regras do Decreto nº 8.205/2002 (Fermento) e/ou Protocolo ICMS nº 46/2000 (farelo e fibra de trigo).

Conforme fundamentação legal exposta, repisa que utilizou tão somente, créditos legítimos de ICMS, oriundos das operações não industriais e referidos créditos foram utilizados para pagamento e/ou abatimento de ICMS devido nas operações industriais moageiras, conforme permite o item 3 da Instrução Normativa SAT nº 27 de 02/06/2009. Ou seja, não foi utilizado crédito fiscal legítimo de ICMS para reduzir a base de cálculo da Antecipação Tributária do Trigo, sendo que cumpriu escorretamente à normativa do Decreto nº 13.780/12, artigo 373, conforme reproduz.

Prova da assertiva, aduz ser o fato de que o cálculo de ICMS é realizado de forma separada e depois consolidado para escrituração do livro Registro de Apuração de ICMS dos períodos (doc.06). Para melhor compreensão e comprovação de que a Apuração da Antecipação Tributária ICMS da atividade industrial moageira é feita de forma separada e depois consolidada para a posterior escrituração, elabora exemplo ilustrativo.

Sobre a origem do crédito, esclarece que em junho/2018, escriturou saldo credor relacionado a devolução de vendas tributadas e importação de mercadoria para revenda, que somam um total de R\$ 235.800,65. Nesse mesmo mês, afirma que não nacionalizou trigo e sua Apuração de ICMS registrou saldo credor a transportar para o período seguinte no valor de R\$186.527,73. Passo 1: Planilha de ICMS - TRIGO, exemplo referente a apuração do mês julho/2018.

No mês de julho/2018, a empresa nacionalizou trigo e realizou atividades comerciais. Conforme figura que reproduz, aponta como fez a apuração do ICMS antecipação tributária. Elaborou demonstrativo referente sua apuração.

Assevera que, dada a complexidade da questão evidenciada nos passos esclarecidos da apuração

do ICMS, nos termos do artigo 123, § 3º, combinado com o artigo 145 do Decreto nº 7.629/99, requer a realização de perícia fiscal para comprovar os fatos alegados.

E, desde já, indica seu assistente técnico e os quesitos que deverão ser respondidos, conforme explicitados, pugnando, desde já, por apresentação de quesitos suplementares e esclarecedores. Aponta o Assistente técnico, João Peres Peres, registrado no CRC-SP 053.155/0, e no CRA-SP 30.366, com escritório à Rua Dr. Virgílio de Carvalho Pinto, 401 - São Paulo - Capital – CEP 05.415-030, Fone: 11 3061-2021. E-mail: jperes@peresmoura.com.br. Elabora a quesitação.

Esclarece que a perícia fiscal requerida é fundamental para o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa visto que:

- (a) se goza do benefício do DESENVOLVE, opera com produto tributado pela Antecipação Tributária (Protocolo ICMS 46/00), ligado diretamente à atividade industrial - Situação 1.
- (b) também realiza outras operações não vinculadas ao Protocolo ICMS 46/00 e não sujeitas aos benefícios do DESENVOLVE. "Situação 2".
- (c) que o item 3 da Instrução Normativa SAT nº 27/2009 permite que os créditos gerados por atividade não industrial sejam utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher cujo prazo não tenha sido dilatado "Situação 3".

Por conseguinte, a Situação 1, Situação 2 e a Situação 3, estão sujeitas à normativas diversas que não foram consideradas na autuação fiscal.

Diante de todo o exposto, requer que a presente impugnação seja julgada totalmente procedente, para o fim de anular o presente Auto de Infração tendo em vista a legitimidade dos créditos de ICMS utilizados e, por conseguinte, manter o benefício fiscal do Decreto 8.205/2002, para os meses de janeiro, julho e novembro de 2018.

Protesta pela produção de provas suplementares, caso necessário, bem como, se coloca à disposição para esclarecimentos e juntada de documentos adicionais que o Julgador entender necessários para a análise do caso.

Por fim, requer que as intimações relacionadas ao presente Auto de Infração sejam realizadas na pessoa dos representantes legais da Contribuinte, ora impugnante, no endereço da sua sede, a saber, Avenida Estados Unidos, nº 863, Salvador, Bahia, CEP 40.010-020.

O Autuante presta a informação fiscal fls.205/209. Reproduz a irregularidade apurada. Sintetiza os fundamentos da defesa. Afirma que em relação ao Auto de Infração em epígrafe, tem a informar o que segue.

1) Sobre as Operações com Trigo Sujetas à Antecipação Tributária

Afirma que a empresa autuada desenvolve primariamente, operações industriais de moagem de trigo em grãos, comercializando o produto derivado da moagem, ou seja, a farinha de trigo. Durante os exercícios fiscalizados, todo o trigo utilizado como matéria prima foi de origem importada. A tributação das operações de aquisição de trigo em grãos, moagem e comercialização de seus derivados é disciplinada pelo Protocolo 46/00, cujo cerne estabelece a imposição de uma carga tributária global de 40% sobre o conjunto cadeia produtiva do trigo, sendo esse *quantum* cobrado sob a forma de antecipação tributária, de maneira global, incidente sobre o valor total das entradas mensais de trigo em grãos no estabelecimento moageiro. O Protocolo 46/00 é recepcionado pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que disciplina as operações com Trigo e derivados no seu Capítulo XXVII, artigos 373 a 379.

Afirma que o Protocolo 46/00 e o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia/2012, estabelecem que a apuração do ICMS incidente sobre as operações com Trigo em grãos é efetuada de forma específica, distinta da apuração normal do ICMS – esta última ocorre através da contabilização de

débitos e créditos de ICMS, subtraindo-se, por fim, os créditos, dos débitos, para determinação do valor do imposto a recolher.

Segundo a forma de apuração específica do ICMS estabelecida pelo Protocolo 46/00 e o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, a tributação antecipada ocorre pela aplicação de uma margem de valor agregado sobre o valor total das entradas de Trigo em grãos, ajustada para que a carga tributária total equivalha a 40%.

Esclarece que não é admitido o uso de créditos de ICMS para abatimento do valor dos débitos como ocorre na apuração normal, à exceção daqueles expressamente dispostos no art. 373, parágrafo 5º. do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, conforme reproduz.

Explica que na tributação antecipada de toda a cadeia produtiva que ocorre quando a matéria prima (trigo em grãos) é oriunda de importações, o ICMS antecipado é calculado e cobrado de forma englobada, abrangendo, de forma indistinta, tanto a parcela referente ao ICMS que seria devida em uma importação convencional, como aquele referente à antecipação tributária. Ou seja, no cálculo da carga tributária antecipada global sobre as entradas de trigo (40%), não há como se distinguir entre o ICMS importação e o ICMS antecipação, pois o Protocolo 46/00 considera o montante de 40%, como uma carga tributária global, integral e inseparável, cobrada de forma antecipada.

Ressalta esse aspecto particular da tributação das entradas de trigo por antecipação, para demonstrar que o modo de tributação, operacionalização e cálculo do *quantum* de imposto devido nas operações com trigo, segue regras específicas delineadas pelo Protocolo 46/00 e recepcionadas pela Legislação Estadual.

Comenta que o recolhimento do imposto devido por antecipação, não pode se misturar com créditos oriundos da apuração do ICMS normal devido em outras operações de simples compra e revenda de mercadorias, conforme pleiteia o contribuinte, por serem de natureza diferente e por haver restrições específicas no Protocolo 46/00 e RICMS/12, ao uso de créditos fiscais na apuração e recolhimento do imposto devido por antecipação nas entradas de Trigo, conforme acima explicitado.

2) Operações de Compra e Venda de Mercadorias Sujeitas à Tributação Normal

Além das operações de moagem de trigo e comercialização da farinha de trigo derivada da moagem, também efetua operações comerciais convencionais de aquisição e revenda de outros produtos, tais como, fermento. A apuração do imposto decorrente dessas operações de natureza puramente comercial é procedida através de uma conta corrente normal do ICMS, onde os saldos de imposto a recolher ou saldo credor a transportar para o período seguinte, são determinados mensalmente e escriturados regularmente.

3) - Utilização de Saldo Credor das Operações Sujeitas à Tributação Normal para Abatimento do ICMS Devido por Antecipação Tributária nas Operações com Trigo

Em função da ocorrência esporádica de saldos credores relativos a essas operações de compra e revenda em alguns meses, o contribuinte entendeu ser possível utilizar esses saldos para abatê-los eventualmente, do ICMS devido nas operações com Trigo e derivados, que são apurados de forma totalmente distinta e que tem uma natureza também distinta.

Ressalta que os créditos que o contribuinte alega ter utilizado na constituição do saldo credor da apuração do ICMS Normal, posteriormente usado por ele, eventualmente, para abater dos débitos referentes à Antecipação Tributária sobre as entradas de Trigo, não estão contemplados em nenhuma das hipóteses estabelecidas pelo art. 373, § 5º do Regulamento do ICMS/BA conforme transcreve.

Por esse motivo, entende ser indevida a compensação e transposição do saldo credor das operações normais de comercialização, para abater do montante devido por Antecipação Tributária nas Operações com Trigo.

Comenta que a apuração e o pagamento do imposto devido por antecipação nas operações de aquisição de trigo, não podem se comunicar em nenhum momento com a apuração e pagamento de ICMS devido em outras operações de compra e venda sujeitas à tributação Normal, visto que são de naturezas distintas, com códigos de receita distintos e prazos de pagamento diferentes, não se confundindo entre si.

Frisa que tal diferenciação pode ser constatada explicitamente, no art. 332 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, que trata dos prazos de recolhimento do imposto, conforme reproduz.

Explica que uma situação análoga à presente, refere-se ao ICMS devido na entrada no território da Bahia de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, procedentes de outra unidade da Federação. Tal imposto deve ser recolhido na forma e prazos estabelecidos pelo Regulamento do ICMS (antes da entrada no território deste Estado, segundo o disposto no art. 332, inciso III do RICMS-BA), não cabendo qualquer compensação com saldo credor de ICMS, eventualmente disponível na escrituração fiscal do contribuinte, resultante da apuração do ICMS normal.

Ressalta que em momento algum, a fiscalização impugnou a validade ou a legitimidade de eventuais créditos fiscais utilizados pelo contribuinte na sua conta-corrente normal em virtude de operações de aquisição e revenda de outros produtos, como o fermento.

4) Sobre o Programa DESENVOLVE

Informa que o contribuinte goza do benefício fiscal do Programa Desenvolve, concedido especificamente, para as operações de industrialização do trigo em grãos, através de Regime Especial.

Comenta que, argumenta o contribuinte que a Instrução Normativa SAT 27/2009 autoriza o uso de créditos fiscais não vinculados a operações industriais, para compensar a parcela de ICMS não incentivada, referente ao Programa Desenvolve.

Explica que embora a Instrução Normativa seja válida como instrumento de orientação para a aplicação dos benefícios do Programa Desenvolve, ela não modifica a natureza intrínseca do imposto devido (Antecipação Tributária) e a forma como ele deve ser apurado e pago, ainda que incentivado pelo Programa Desenvolve.

Neste caso específico, o imposto por Antecipação Tributária devido nas operações com Trigo em grãos, deve ser recolhido observando-se primariamente, os prazos e modo de apuração estabelecidos pelo Regulamento do ICMS-BA (art. 373 e 332, inciso X), que, na hierarquia legislativa, se situa em um patamar acima da Instrução Normativa 27/2009.

Acrescenta que, dentro da hierarquia normativa, a Lei nº 7.014/96 e o Regulamento do ICMS (Dec. 13.780/12), tem força superior à da Instrução Normativa 27/09, de modo que, ainda que houvesse qualquer divergência interpretativa entre esses diferentes instrumentos legais, prevaleceria inicialmente, o disposto na Lei e, logo abaixo dela, o que consta no Regulamento do ICMS. Nesse caso, a Instrução Normativa vem por último na escala da hierarquia normativa, tendo que ser interpretada à luz do que está disposto na Lei e no Regulamento do ICMS e respeitar o seu conteúdo.

Esclarece que o fato concreto apurado pela fiscalização é que o contribuinte deixou de recolher no prazo regulamentar a parcela de ICMS não incentivada do Programa Desenvolve referente às operações realizadas durante os meses de janeiro/2018 (em caráter parcial), além de julho e novembro/2018, na sua totalidade, perdendo o direito ao benefício, conforme descrito no Auto de Infração.

5) Operações com Estados não Signatários do Protocolo 46/00

Em relação à postulação do contribuinte exposta na sua peça de defesa, nos quais ele se refere ao Ressarcimento do valor do ICMS devido, proporcionalmente às saídas de Farinha de Trigo para unidades da Federação, que não sejam signatárias do Protocolo 46 (Estados de Alagoas - em alguns meses - e Maranhão), devem ser esclarecidos os seguintes aspectos: (i) de fato, o contribuinte tem o direito de se ressarcir dos valores referentes à parcela de 70% do ICMS global, correspondente às saídas de Farinha de Trigo para os Estados não signatários. E assim ele o faz, sendo que o cálculo correspondente consta nas suas planilhas intituladas: *Planilhas Desenvolve janeiro*; *Planilha Desenvolve julho*; *Planilha Desenvolve novembro 2018*, anexas a este Auto de Infração.

Comenta que o valor correspondente aos 70% do ICMS total nas saídas para os Estados de Alagoas (quando esteve fora do Protocolo 46/00) e Maranhão, é abatido, mês a mês, juntamente com os Repasses de ICMS para Estados signatários, sendo totalizadas em um único valor, todas as parcelas da Substituição Tributária referentes às saídas para outros Estados (tantos para os signatários, como para os não-signatários do Protocolo 46/00).

Frisa que este valor é abatido do total da Parcela do ICMS-Substituição Tributária a ser paga mensalmente ao Estado da Bahia (código de Receita 1.145). Aponta que tal procedimento do contribuinte é regular e foi considerado pela fiscalização, não havendo nenhum reparo a ser feito em relação a isso.

Informa que em relação à parcela do ICMS correspondente a 30% do valor do ICMS global, que é inclusive objeto de gozo do benefício fiscal do Desenvolve, não há nenhum amparo legal, regulamentar ou mesmo dos Pareceres citados e anexados pelo contribuinte (16379/2015, 8592 e 8593/2017) para que ele possa transferir créditos dessa natureza para unidades da Federação não signatárias do Protocolo 46/00, de modo que, também não há qualquer amparo legal para que sejam gerados créditos nesse sentido e abatidos do valor total devido a ser pago ao Estado da Bahia, em relação a essa parcela do ICMS, incluindo aqueles montantes que integram o cálculo do benefício do Programa Desenvolve. Assim, também em relação a este tópico, não há reparo a ser feito ao procedimento da fiscalização.

Cabe registrar na sessão de julgamento realizada virtualmente, a presença da patrona da Autuada Dr^a Yanna Brandão Pierrondi, OAB/SP nº 399.129 e do Auditor Fiscal, Teodoro Dias Júnior, que realizaram a sustentação oral.

VOTO

Preliminarmente, embora não tenha sido arguido diretamente pelo defendente, defeitos no procedimento fiscal, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido.

Consta do presente PAF, o demonstrativo que serve de base à autuação, elementos que foram recebidos pelo defendente, lhe assegurando o direito à ampla defesa e ao contraditório. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Quanto à alegação defensiva, de que há necessidade da realização de perícia técnica, para que se verifique os pontos aduzidos em sua defesa, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, inciso II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide, considerando inclusive, que a apuração dos valores lançados de ofício, deu-se a partir dos dados da documentação exibida ao Fisco pelo próprio sujeito passivo, sus Escrituração Fiscal Digital e informações do banco de dados da SEFAZ. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos,

constato que a decisão sobre a lide independe de conhecimentos técnicos específicos a respeito da matéria, portanto, indefiro o pedido de perícia técnica formulado em sua impugnação.

No mérito, o presente processo acusa o autuado de ter recolhido a menos o ICMS, em razão da falta de recolhimento no prazo regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE. O contribuinte recolheu a menos a parcela não incentivada do Programa DESENVOLVE, referente as operações realizadas durante o mês de janeiro de 2018, e deixou de recolher a parcela não incentivada referente as operações realizadas durante os meses de julho e novembro de 2018 (Infração 003.008.003).

A empresa autuada desenvolve operações industriais de moagem de trigo em grãos, comercializando o produto derivado da moagem, ou seja, a farinha de trigo. Conforme informa a fiscalização, no período fiscalizado, todo o trigo utilizado como matéria prima foi de origem importada.

As operações ora em discussão, estão disciplinadas pelo Protocolo 46/00, que entre outras normas, estabelece a imposição de uma carga tributária global de 40% sobre o conjunto cadeia produtiva do trigo, sendo esse *quantum* cobrado sob a forma de antecipação tributária, de maneira global, incidente sobre o valor total das entradas mensais de trigo em grãos no estabelecimento moageiro. O Protocolo 46/00 foi recepcionado pelo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que disciplina as operações com Trigo e derivados no seu Capítulo XXVII, artigos 373 a 379.

Assim, com a importação de trigo ou farinha de trigo, tributada por antecipação tributária nos termos do Protocolo ICMS 46/00, o cálculo da parcela correspondente à operação própria, para efeitos de aplicação do Programa DESENVOLVE, corresponde a 40% da carga tributária imputada através da substituição tributária, em consonância ao que estabelece a Cláusula Terceira do Protocolo ICMS 46/00 e os regimes especiais concedidos pela SEFAZ por meio do Parecer nº 3.325/2006 e do Parecer nº 16.379/2015.

No presente caso, nas operações de importação de trigo do exterior, o autuado apurou a parcela do ICMS sujeita ao DESENVOLVE e, em relação à parcela não dilatada, compensou o valor do débito, com créditos fiscais eventualmente existentes em sua escrita fiscal, decorrentes de outras operações não vinculadas ao projeto industrial.

Sobre a matéria, observo que nas operações de importação do exterior, o fato gerador do imposto ocorre no momento do desembaraço aduaneiro, conforme estabelecido no inciso IX, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, e a entrega da mercadoria somente se fará mediante a exibição do comprovante de pagamento do imposto incidente sobre a operação, no ato do despacho aduaneiro, nos termos do § 3º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, e do inciso IV, do art. 332 do RICMS/12.

Nessa esteira, destaco que o prazo especial para recolhimento do ICMS, se dá, até o décimo dia do segundo mês subsequente ao mês do recebimento de trigo em grãos, quando o destinatário ou adquirente for industrial moageiro, previsto no inciso X, do art. 332 do RICMS, e este prazo, não se constitui em diferimento do lançamento do pagamento do ICMS nas importações, não cabendo qualquer lançamento de débito fiscal em sua escrituração. As operações de importação de mercadorias do exterior, são operações de entradas e não de saídas do estabelecimento.

O defendente afirmou, que o item 3 da IN SAT nº 27/2009, não restringe o tipo de débito que será compensado com saldo credor de ICMS, sendo legítimo o uso de créditos fiscais advindos das operações de importação de bens destinados à revenda (item 3 da IN SAT nº 27/2009) e de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado (art. 373, § 5, II do RICMS/BA). Por conseguinte, dado que a legislação tributária deve ser interpretada restritivamente, não é permitido imputar

obrigação ao contribuinte, que não esteja prevista em lei.

Acrescentou ainda, que conforme o item 1 da IN SAT nº 27/2009, não haveria qualquer restrição ou vedação com relação a débitos fiscais gerados em decorrência de “operações próprias” relacionadas ao Protocolo ICMS 46/00.

Sobre estas alegações, observo que o item 3 da Instrução Normativa nº 27/09, admite a utilização de saldos credores não relacionados às atividades industriais, para compensar a parcela do ICMS a recolher, cujo prazo não tenha sido dilatado, apenas na hipótese em que os débitos fiscais sejam gerados em decorrência de saídas realizadas e que estejam devidamente registradas na escrita fiscal. Nessa situação, é admitida a compensação desses créditos no quadro relativo à apuração dos saldos, linha “014 - Deduções”, com a expressão “saldo credor não relacionado à atividade industrial”.

Já o item 1 da Instrução Normativa nº 27/09, estabelece como objetivo do ato normativo, o de definir os ajustes necessários sobre o saldo devedor do ICMS encontrado, no final de cada período de apuração, ao qual, não são computados os débitos fiscais gerados em decorrência de importação de mercadoria do exterior.

De acordo com o inciso I, do § 3º, do art. 317 do RICMS, a possibilidade de utilização de créditos fiscais para pagamento de débitos decorrentes de entrada de mercadoria importada do exterior, somente é admitida, na hipótese de o contribuinte possuir crédito fiscal acumulado, e dependerá de autorização do inspetor fazendário do domicílio do contribuinte e, no âmbito da DAT METRO, do titular da coordenação de processos.

Desse modo, ainda que o autuado possuísse crédito fiscal acumulado em sua escrita fiscal, como não foi requerida a autorização necessária para que pudesse compensá-lo com o valor do débito fiscal gerado em razão de operação de importação de mercadoria do exterior, a sua efetiva utilização estaria caracterizada como indevida.

Impende destacar, que os referidos créditos utilizados indevidamente pelo Autuado, não estão caracterizados como acumulados, nos termos do § 4º, do art. 26 da Lei nº 7.014/96, pois decorreram de eventual saldo credor gerado em razão de importação de mercadorias para revenda tributada, o que torna a sua utilização indevida também por esse aspecto, já que não seria admitida a sua utilização, ainda que requeresse a autorização prevista no inciso I, do § 3º, do art. 317 do RICMS.

Nesta linha de entendimento, saliento que, de acordo com o § 7º, do art. 373 do RICMS, no caso de importação de trigo em grãos, o imposto correspondente a essa operação será lançado e pago englobadamente, com o ICMS relativo às operações subsequentes. Ademais, o § 5º, do art. 373 do RICMS, estabelece o rol de créditos fiscais, que podem ser utilizados na apuração do ICMS relativo à antecipação tributária, na importação de trigo em grãos, não existindo previsão para utilização de créditos fiscais decorrentes de eventual excedente de créditos na apuração do saldo devedor mensal em decorrência de operações de revenda realizadas pelo contribuinte, não vinculadas ao projeto industrial.

Ressalto que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido a irregularidade lançada na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame. Concluo pela subsistência da infração.

O defendente requereu, por fim, que todas as intimações referentes ao presente processo sejam realizadas em nome de seus advogados, sob pena de nulidade, em endereço registrado em sua impugnação fiscal.

Saliento que nada obsta de que seu pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, enviando as intimações sobre o presente processo, no endereço indicado. No entanto, observo

que as regras seguidas pelo CONSEF sobre intimações e ciência dos processos são aquelas estampadas no art.108 e 109 do RPAF/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da autuação.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269136.0001/22-2**, lavrado contra **MOINHO CANUELAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de **R\$2.019.989,66**, acrescido da multa de 60%, prevista alínea ‘f’, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR