

|                   |  |
|-------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>   | - A. I. N° 232884.0018/19-3                            |
| <b>RECORRENTE</b> | - CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAIS S/A            |
| <b>RECORRIDA</b>  | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL                             |
| <b>RECURSO</b>    | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0115-03/22-VD |
| <b>ORIGEM</b>     | - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA                           |
| <b>PUBLICAÇÃO</b> | - INTERNET 17/03/2023                                  |

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0038-11/23-VD

**EMENTA:** ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROBAHIA. APURAÇÃO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO A MENOS. As devoluções e os estornos de crédito devem, ambos, ser considerados no cálculo do benefício do crédito presumido. Indeferido o pedido de mais uma diligência. Incluídos os débitos apurados relativamente às saídas (sem destaque) para a empresa Produmaster, corrigidos nos campos “outros débitos”. Infração parcialmente elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de piso que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 11/12/2019, o qual exige crédito tributário no valor de R\$169.895,64, acrescido da multa de 60% em decorrência de uma única infração, descrita da forma a seguir.

**Infração 01: 03.08.09** - Recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na apuração do imposto objeto de Benefício Fiscal, relativo ao Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia – PROBAHIA, sem dolo, conforme demonstrativo do crédito presumido, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, fevereiro a setembro, novembro e dezembro de 2016 (Infração).

**Enquadramento Legal:** Art. 4º da Lei 7.014/96 c/c art. 1º do Decreto 7.798/2000.

**Multa** prevista no art.42, II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Após a devida instrução processual, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência, por unanimidade, nos termos a seguir.

### “VOTO

*Não foi abordado pela defesa, questionamento a respeito das formalidades necessárias a legitimidade do Auto de Infração, considerando que se encontram presentes neste PAF os requisitos elencados no art. 39 do RPAF/99, para sua validade. Sendo assim, não foi identificada nenhuma violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como, na narrativa dos fatos correspondentes a irregularidade imputada.*

*Cabe registrar, que na assentada de julgamento, o patrono da autuada solicitou, mais uma vez, a realização de uma nova diligência, sob a alegação de que não teria tido ciência da diligência anteriormente deferida.*

*Este pedido foi indeferido por unanimidade, considerando que existem provas no processo de que não só o contribuinte tomou ciência da solicitação de diligência via DTE, como o escritório do próprio advogado foi intimado e não se manifestou. O Autuado foi intimado da diligência dia 23.11.2020, via DTE, tomou ciência dia 30.11.2020, data da leitura 07/12/2020 às 12:43, conforme comprova documento fl.82 (frente e verso). Nova intimação foi realizada fls.88/90 em 13.08.2021, diretamente ao patrono da autuada que não se manifestou.*

*No mérito, o presente Auto de Infração, exige crédito tributário, pelo recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na apuração do imposto objeto de Benefício Fiscal, relativamente ao Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia – PROBAHIA, sem dolo, conforme demonstrativo do crédito presumido, nos meses de janeiro a dezembro de 2015, fevereiro a setembro, novembro e dezembro de 2016 (Infração 03.08.09).*

*O defensor não negou o cometimento da infração. Disse ser apenas parcial, a procedência do referido lançamento. Discordou do valor apurado pela fiscalização, sob entendimento de que a forma de cálculo elaborada estaria equivocada, não levando em consideração as mercadorias objeto de devolução.*

*Em sede de informação fiscal, o Autuante explicou que em ação fiscal, referente aos exercícios de 2015 e 2016,*

verificou que o Autuado recolheu a menos o ICMS normal, decorrente de erro na apuração do valor do crédito presumido, previsto nas Resoluções 13/2006 e 14/2015, culminando com o lançamento fiscal ora discutido. Esclareceu que a ação fiscal consistiu na apuração do valor mensal do crédito presumido com base nas Resoluções citadas. Para tanto, foram consideradas as saídas beneficiadas pelo incentivo fiscal, subtraídas as devoluções dessas saídas, assim como, os ajustes no livro Registro de Apuração do ICMS - SPED/EFD – fls. 14 a 17.

Analizando os elementos que compõe o presente PAF, em especial os arquivos contendo as notas fiscais de Saídas e Entradas que se encontram na mídia de fl.30, verifico que não assiste razão ao Autuado. Conforme devidamente esclarecido pela fiscalização, foi lançado pela empresa autuada, no livro Registro de Apuração do ICMS/EFD, o valor de R\$ 100.359,75, a título de estorno de débito sob o histórico “Estorno Compl. ICMS – Intimação Ipojuca”, fl.10. Nas razões defensivas, o Autuado declarou tratar-se de devoluções de mercadorias.

Depois de analisar os fundamentos da autuação, constato o acerto no procedimento fiscal. Não poderia a defendant computar nas saídas passíveis de incentivo, as operações desfeitas através das devoluções, para apurar o percentual relativamente ao crédito presumido a que faz jus, sob pena de inflar indevidamente, a base sobre a qual deve ser aplicado o percentual do crédito presumido a que tem direito.

Destaco por importante, que esta 3ª JJF, em atendimento ao pleito do defendant converteu o presente PAF em diligência, dando mais uma oportunidade para que carreasse aos autos, as provas que alegava ter em seu poder com o condão de modificar a acusação fiscal. Devidamente intimado e decorrido prazo de 30 (trinta) dias concedido pelos Julgadores, o Autuado não se manifestou.

Assim, dúvidas não há, de que o valor das vendas passíveis do benefício fiscal é o total das vendas abatidas as devoluções. Constatou que o defendant, mesmo de posse de todos os elementos que serviram de base a autuação, não carreou aos autos qualquer comprovação inequívoca do não cometimento da irregularidade apurada em ação fiscal, ficando patente nos autos, que a alegação da defesa, não possui o condão de modificar ou elidir a acusação fiscal.

Dessa forma, verifica-se que a autuação ocorreu, sustentada na legislação vigente, portanto possui motivação e fundamento fático e jurídico, para produzir os efeitos legais.

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da autuação.”*

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário (folhas 107/114), aduzindo as razões a seguir.

Informa que a decisão ora recorrida acolheu o Auto de Infração fiscal lavrado, reconhecendo que a Recorrente teria recolhido ICMS a menor em decorrência de erro na apuração do valor do crédito presumido do PROBAHIA.

Explica que é beneficiária de crédito presumido, no percentual de 81%, por meio do PROBAHIA, aplicado sobre o ICMS a recolher nas saídas de fios, fibras, tecidos, lonas, dentre outros produtos fabricados pela empresa. Prossegue, explicando que, em razão da fruição deste benefício, o contribuinte “renuncia” aos créditos referentes às entradas e utiliza, nas operações de saída, somente o crédito presumido concedido. No presente caso, informa que a empresa Recorrente paga o percentual de 19% (100% - 81%) do ICMS destacado nas notas fiscais de saída de mercadorias.

Quando ocorre uma devolução de mercadoria, explica que a lógica inversa funciona da mesma forma, devendo ser realizado o estorno do crédito concedido na operação de venda, isto é, os 81%, de modo a anular/zerar o efeito contábil do benefício. Transcreve o texto do art. 309, VII do RICMS/BA, para ilustrar a sua argumentação.

Toma como exemplo uma venda fictícia, com ICMS destacado de R\$100,00, onde o valor de ICMS a pagar, aplicando-se o crédito correlato, será de R\$19,00, e suponha-se que tenha ocorrido devolução completa desta venda. Neste caso, apurando-se o imposto devido após a devolução, tem-se:

| Débito                                   |                  |               |
|--|------------------|---------------|
| Descrição                                | Fórmula          | Valor         |
| Débito destacado na nota de venda        | A                | 100,00        |
| Estorno de crédito referente a devolução | B = 81% * A      | 81,00         |
| <b>Débito total</b>                      | <b>C = A + B</b> | <b>181,00</b> |
| Crédito                                  |                  |               |
| Crédito destacado nas devoluções         | D                | 100,00        |
| Crédito presumido sobre a venda          | E = 81% * D      | 81,00         |
| <b>Crédito total</b>                     | <b>F = D + E</b> | <b>181,00</b> |

|             |           |      |
|-------------|-----------|------|
| ICMS devido | G = C - F | 0,00 |
|-------------|-----------|------|

Esclarece que existem outros métodos para calcular o imposto, mas não se pode fugir do fato de que o impacto das devoluções no resultado deve ser nulo, o que não ocorreu na presente autuação, segundo garante.

Alega que, ao calcular o estorno do crédito presumido referente às devoluções, o Auditor aplicou o percentual de redução sobre o valor do crédito presumido, e não sobre o ICMS destacado. O quadro abaixo repete a tabela anterior, aplicando-se, contudo, o método utilizado pela Fiscalização:

| Débito                                   |                  |               |
|--|------------------|---------------|
| Descrição                                | Fórmula          | Valor         |
| Débito destacado na nota de venda        | A                | 100,00        |
| Estorno de crédito referente a devolução | B = 81% * A      | 81,00         |
| <b>Débito total</b>                      | <b>C = A + B</b> | <b>181,00</b> |
| Crédito                                  |                  |               |
| Descrição                                | Fórmula          | Valor         |
| Crédito destacado nas devoluções         | D                | 100,00        |
| Crédito presumido sobre a venda          | E = 81% * B      | 65,61         |
| <b>Crédito total</b>                     | <b>F = D + E</b> | <b>165,61</b> |
| <b>ICMS devido</b>                       | <b>G = C - F</b> | <b>15,39</b>  |

Chama a atenção para o fato de que, ao invés de aplicar a redução sobre o ICMS destacado (R\$100,00), a mesma base de cálculo para determinação do crédito presumido, o cálculo foi feito utilizando o próprio crédito presumido como base.

Alega que este equívoco resultou em imposto a pagar, o que não faz qualquer sentido, haja vista que a operação foi desfeita. O resultado final deveria ser ZERO. Visando esclarecer melhor os fatos, a Recorrente pleiteia a juntada de planilha anexa, tanto em formato físico (doc. 02), quanto em meio digital, por mídia, de modo a permitir aos nobres Julgadores uma análise mais precisa acerca do apontado erro cometido pela Fiscalização. E, nesta oportunidade, requer que seja determinada a realização de uma diligência fiscal pela ASTEC acerca da referida planilha, caso os Julgadores entendam necessária a confirmação dos dados fornecidos pela Recorrente.

Somado a isto, alega existir outro equívoco cometido, pois o Agente Autuante não considerou as notas fiscais complementares emitidas, nos casos em que o ICMS destacado na nota fiscal foi menor. Explica que, em alguns meses, o ICMS destacado na nota fiscal foi menor, o que, por consequência, gerou um crédito presumido menor. Com isso, a Recorrente, no mês subsequente, emitiu uma nota fiscal complementar destacando o ICMS remanescente, na forma de “outros débitos”, documentos que foram desconsiderados pelo Auditor, razão pela qual foi concluído que não teria ocorrido o pagamento do imposto corretamente.

Para melhor elucidação da argumentação exposta, a Recorrente colaciona memorial de cálculo completo (doc. 02), referente aos anos de 2015 e 2016, procurando demonstrar, de maneira mais clara e exemplificativa, a sua forma de cálculo do crédito presumido do ICMS, de modo a evidenciar, com isso, o equívoco do cálculo cometido pela Fiscalização na constituição do presente lançamento.

Por fim, informa que providenciará a juntada, também, das notas fiscais complementares emitidas.

Ante todo o exposto, requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformada a decisão *a quo*, julgando-se totalmente improcedente o presente Auto de Infração, tendo em vista a constatação de erros na apuração realizada pelo Auditor Fiscal Autuante.

Ademais, requer que seja determinada a realização de diligência fiscal, para que sejam analisados os documentos contábeis colacionados pela ASTEC, a fim de se confirmarem as alegações defensivas da empresa.

Nestes termos, pede deferimento.

Pautado para julgamento na sessão do dia 25/01/2023, presente o representante do Sujeito Passivo, solicitou o adiamento do julgamento para que fosse possível apresentar cópia das notas fiscais

suplementares, em relação às quais a empresa alega não ter sido considerados os montantes lançados em “outros débitos”, no mês de dezembro/2016.

Alega ter ocorrido equívoco na emissão de tais documentos fiscais, que foram emitidos sem destaque do imposto, erro que logo foi corrigido, dentro do próprio mês de dezembro/16, mediante lançamento no campo “outros débitos”, do seu livro de apuração.

## VOTO

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito recursal, conforme adiante.

Trata-se de infração única, descrita como “*Recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na apuração do imposto objeto de Benefício Fiscal, relativo ao Programa de Promoção do Desenvolvimento da Bahia – PROBAHIA, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando haver erro na metodologia adotado pelo autuante, para efeito do cálculo do imposto devido.

Do exame dos autos, é possível notar que a divergência do contribuinte se circunscreve ao tratamento que o fisco dispensou às devoluções. Entende que tais operações não deveriam ser consideradas no cálculo do crédito presumido. No entanto, caso se venha a considerá-las, defende que devem ser considerados, igualmente, os estornos de crédito decorrentes do cancelamento das vendas, realizados quando do retorno das mercadorias ao seu estoque.

Quanto às devoluções, entendo que não assiste razão ao Sujeito Passivo, pois o crédito presumido deve ter como base o ICMS incidente sobre as saídas líquidas, e não apenas as saídas, já que assim se evitam distorções no cálculo decorrente de saídas e retornos das mesmas mercadorias.

Por outro lado, entendo que assiste razão ao Sujeito Passivo quando sustenta que sejam considerados, também, os estornos de crédito decorrentes do cancelamento das vendas, pois o que se busca apurar é o movimento líquido de saídas.

De fato, fazer-se o cálculo sem considerar as devoluções e os estornos de crédito, conduz a uma distorção no cálculo do crédito presumido apropriado em cada um dos meses considerados, pois torna vantajoso, para a empresa, ter saídas posteriormente devolvidas, vez que, a se adotar esta metodologia, teríamos uma elevação artificial da base de cálculo do seu crédito presumido.

Por uma questão de coerência, deve-se dispensar o mesmo tratamento para os estornos de crédito decorrentes de devoluções, eventualmente lançados na escrita do contribuinte.

Analizando o demonstrativo de débito elaborado pelo preposto fiscal, é possível constatar-se que há, ainda, uma outra distorção no cálculo perpetrado pela autoridade fiscal, pois o “estorno de crédito presumido”, lançado pelo contribuinte, não pode compor a base de cálculo para efeito de apuração do “próprio crédito presumido” a que tem direito a empresa, pois já representa o produto final desta equação.

De fato, o “crédito presumido” deve ser apurado a partir do movimento líquido de “débitos” e “créditos” lançados na escrita fiscal do contribuinte. Se, em vez de lançar o “**estorno de crédito**”, o Sujeito Passivo lançou o “**estorno de crédito presumido**”, não se pode fazer incidir qualquer percentual sobre este montante, uma vez que já se encontra líquido, no percentual regulamentar de 81%.

Sendo assim, é forçoso admitir que possui razão, o Sujeito Passivo, neste ponto, devendo ser feitos os cálculos, de forma a deduzir os estornos de crédito presumido do montante total do imposto apurado.

Quanto à alegação de que emitiu notas fiscais sem destaque do ICMS, cuja correção teria ocorrido dentro do próprio mês e cujo imposto lançado não foi considerado pela fiscalização, registro que o Sujeito Passivo apresentou, em mesa, cópia dos documentos fiscais nº 44547, 44687, 44741, 44761, 44763 e 44799, emitidas contra a empresa Produmaster do Nordeste Ltda., todas sem destaque do

ICMS devido.

O exame da EFD da empresa revela que, efetivamente, houve a correção do lançamento no campo reservado aos “ajustes a débito”, oportunidade em que foi lançado um débito de ICMS no montante de R\$64.178,24, com o seguinte histórico “OUTROS DÉBITOS – OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE – ICMS REF. A NF DA PRODUMASTER”.

É possível notar, igualmente, que tal montante não foi incluído na base de cálculo do crédito presumido calculado pela fiscalização, o que resultou no subdimensionamento no crédito presumido a que tinha direito a empresa no mês de dezembro/2016.

Assim, acolho a alegação recursal neste ponto.

Refazendo o cálculo, deslocando o “estorno de crédito presumido” para o final da equação e incluindo as notas fiscais emitidas contra a empresa Produmaster, reduz-se o imposto lançado conforme demonstrativo abaixo.

| MÊS          | ICMS                 |
|--------------|----------------------|
| jan/15       | R\$ 16.819,80        |
| fev/15       | R\$ 8.785,25         |
| mar/15       | R\$ 3.496,00         |
| abr/15       | R\$ -                |
| mai/15       | R\$ -                |
| jun/15       | R\$ -                |
| jul/15       | R\$ -                |
| ago/15       | R\$ -                |
| set/15       | R\$ -                |
| out/15       | R\$ -                |
| nov/15       | R\$ -                |
| dez/15       | R\$ -                |
| fev/16       | R\$ -                |
| mar/16       | R\$ -                |
| abr/16       | R\$ -                |
| mai/16       | R\$ -                |
| jun/16       | R\$ 1,92             |
| jul/16       | R\$ 1.051,15         |
| ago/16       | R\$ 387,23           |
| set/16       | R\$ 0,01             |
| nov/16       | R\$ -                |
| dez/16       | R\$ -                |
| <b>TOTAL</b> | <b>R\$ 30.541,36</b> |

Ante o exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232884.0018/19-3, lavrado contra CATA TECIDOS E EMBALAGENS INDUSTRIAL LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto, no valor de R\$30.541,36, acrescidos da multa de 60%, prevista alínea “a”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS