

PROCESSO	- A. I. N° 279464.0006/15-2
RECORRENTE	- SAINT-GOBAIN DO BRASIL PRODUTOS INDUSTRIAS E PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0024-03/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0373-12/23-VD

**EMENTA: ICMS.** 1. DESENVOLVE. USO INDEVIDO DO INCENTIVO FISCAL. RECOLHIMENTO A MENOS. Diligência fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF refez os demonstrativos elaborados pela fiscalização fazendo adequação da apuração do imposto foi realizada em conformidade com o disposto na Instrução Normativa nº 27/2009, relativo à classificação das operações incentivadas e não incentivadas pelo DESENVOLVE. Corrigido a penalidade para 60%, prevista no artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. Alterada a multa aplicada na infração 1, uma vez que não houve provas de que o sujeito passivo tenha incorrido em fraude. Infração 1 subsistente em parte. 2. CRÉDITO DE ICMS A MAIS QUE O DESTACADO NO CONHECIMENTO DE TRANSPORTE. Documentos juntados com a defesa comprova que parte do crédito fiscal apropriado foram destacados nos conhecimentos de transporte, o que implicou na redução do débito. Modificada a decisão, infração procedente em parte. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS DE USO/CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Documentos juntados com a defesa comprovam que parte dos valores exigidos foram apurados e lançados como outros débitos na apuração do imposto e foi recolhido junto com a apuração normal. Infração procedente em parte. Modificada a decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra decisão proferida no Acórdão JJF nº 0024-03/21-VD, com base no art. 169, I, “b” do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 27/05/2015 exige crédito tributário relativo a ICMS e multas por descumprimento de obrigação acessória relativo a onze infrações, totalizando R\$ 2.194.912,29, sendo objeto do recurso às infrações 1, 8 e 11 julgadas procedentes, que acusam:

**INFRAÇÃO 1 - 003.008.005.** Recolhimento a menor do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal - dilação de prazo para pagamento de ICMS - relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do **DESENVOLVE**, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento. Conforme demonstrado nas planilhas dos Anexos A (2012 a 2014), A1: Entrada outros créditos Incentivados e Não incentivadas e A2 (2012 a 2014) Saídas outros créditos e débitos não incentivados (2012, 2013 e 2014) - R\$ 2.087.791,20. Multa de 100%;

**INFRAÇÃO 8 – 001.002.077.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais. Conforme demonstrado nas planilhas do Anexo H: DEMONSTRATIVO ANALÍTICO: CRÉDITO DE CONHECIMENTO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS REALIZADO A MAIOR (2013 a 2014), relativo a utilização de crédito não destacado no Conhecimento de Transporte - R\$ 6.900,05. Multa de 60%;

**INFRAÇÃO 11 – 003.008.005.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (2011, 2012, 2013 e 2014) - R\$ 27.753,78. Multa de 60%.

No voto consignado nas fls. 1.879 a 1893, o relator ressaltou que a defesa se insurgiu apenas contra às infrações 01, 02, 03, 07, 08 e 11, ficando afastado a demanda às infrações 04, 05, 06, 09 e 10.

Afastou a nulidade suscitada sob alegação de supostos equívocos contidos nas planilhas elaboradas pelo autuante, por não existir elementos concretos, nem paradigma com o lançamento julgado pelo Acórdão CJF nº 0289-11/13, fundamentando que a matéria está demonstrada através das planilhas juntadas às fls. 24 a 100, confirmado através de diligência fiscal.

Quanto à arguição de erro na capitulação da multa, apreciou ser feito em momento oportuno.

Concluiu que o processo estava revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/BA, fazendo se acompanhar de demonstrativos, identificação do sujeito passivo e dos dispositivos infringidos, motivo pelo qual afastou a nulidade e passou a apreciação do mérito.

*Adentrando ao mérito, em relação à infração 01, que diz respeito à acusação de que a Impugnante recolheu a menos o ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal relativo à dilação de prazo para pagamento de ICMS vinculado às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE. Pois, afirmou o Autuante que a Impugnante modificou as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento, passo a examinar a pertinência dos eventuais equívocos apontados pela defesa no cálculo do Autuante.*

*Em relação aos exercícios de 2012 a 2014, a defesa apontou que o Autuante em relação ao campo “ICMS – ENTRADAS/SAÍDAS INCENTIVADAS”, deixou de excluir dos valores que compõem os montantes relacionados às operações não integrantes da apuração da parcela do tributo incentivado, relativos aos CFOPs 1101, 1252, 1352, 2352, 5911, 6401, 6107, 6701, 6910, 6911. Os quais, reputa não serem vinculados à atividade produtiva da empresa, segundo a interpretação que fez da legislação específica.*

*Antes de iniciar o exame destas alegações defensivas, se faz importante trazer à baila a decodificação dos CFOPs evocados pela defesa, como tendo sido objeto de participação equivocada nos cálculos do Autuante:*  
 (...)

Em seguida apresentou às fls. 1880 e 1881, a descrição dos CFOPs acima relacionados e um quadro resumo dos equívocos apontados na defesa relativo a apuração feita pela fiscalização, com indicação de valores, passando em seguida a apreciação:

*Inicialmente, cabe examinar a pertinência da alegação defensiva quando ao CFOP 1101, que afirmou a defesa “Refere-se a compra de combustível para utilização na produção, por isso considerado como incentivado”. Verifico que este CFOP se refere a “Compra p/ industrialização ou produção rural”, e que o Autuante computou corretamente como entrada passível de contribuição no cálculo do ICMS incentivado, pois de acordo com a Instrução Normativa 27/2009 este CFOP não está previsto como não incentivado, sobretudo por não se tratar de compra de insumo não vinculado ao projeto aprovado.*

*Quanto “1252 - Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial”, explicou a defesa se tratar de:*

MÊS	CFOPs	Apuração Fiscalização	Apuração Impugnante	Justificativa
jan/14	1252	0,00	89.732,50	Trata-se de crédito de ICMS-Energia Elétrica já homologado pelo Fisco Estadual e lançado em “Outros Créditos” – operação incentivada conforme IN 27/2009
jul/14	1252	0,00	45.096,16	Trata-se de crédito extemporâneo de ICMS-Energia Elétrica ainda não homologado pelo Fisco Estadual e lançado em “Outros Créditos” – operação incentivada conforme IN 27/2009

*Considero que em se tratando de crédito de energia, deve ser considerado no cálculo, pois não há previsão na Instrução Normativa 27/2009 com relação a tratamento dessa rubrica como não incentivada, constando apenas os casos de transferência de energia para distribuição CFOPs 1.153 e 2.153, como não incentivada. Veja-se:*

*Instrução Normativa 27/2009*

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

*(...)*

*2.2.10. Transferência de energia elétrica para distribuição - 1.153 e 2.153;*

*De maneira que, tendo constatado que o Autuante computou a parcela referente ao CFOP 1252 “Compra de*

*energia elétrica por estabelecimento industrial” como créditos fiscais vinculados ao projeto aprovado (CNVP), tanto em jan/14 quanto em jul/2014, agiu corretamente, restando afastada esta alegação defensiva.*

*Continuando a examinar objetivamente os argumentos defensivos, inicialmente, verifico que quanto aos CFOPs 2353, 5911, 6910 e 6911, conforme texto da IN 27/2009, verifico não haver cabimento na arguição defensiva, pois estes CFOPs constam como excetuados da condição de “não vinculados”. De maneira que devem ser de fato considerados vinculados à atividade industrial abrangida pelo benefício em questão, conforme se depreende dos itens (2.1 e 2.2) combinado respectivamente com os itens (2.1.23 e 2.2.12) da Instrução Normativa 27/2009. Veja-se:*

*Instrução Normativa 27/2009*

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

*2.1.23. Outras saídas de mercadorias ou prestações de serviços - 5.900 e 6.900 (exceto dos códigos 5.910, 5.911, 6.910 e 6.911 quando os produtos estiverem vinculados aos investimentos constantes do projeto aprovado);*

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

*2.2.12. Aquisições de serviços de transporte – 1.350 e 2.350, exceto a classificada no subitem 1.352 e 2.352 (aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial);*

*Em vista dos excertos acima, a conclusão é de que os CFOPs 5.910, 5.911, 6910 e 6.911, que em princípio, no cálculo da Impugnante, entraram como débito de ICMS não incentivado, de modo a repercutir deduzindo o montante do SDPI na formula (SDPI = SAM – DNVP + CNVP), foram adotados de forma correta pelo Autuante como parcela a aumentar o SDPI, 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.*

*Da mesma forma, os CFOPs 1352 e 2.352 que no cálculo da Impugnante aumentou o SDPI = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE, em função da exceção apontada acima, no cálculo do Autuante diminuiu esta rubrica, resultado na exigência acertada na infração 01 quanto a estes CFOPs.*

*Cabe enfatizar, que a alegação quanto ao CFOP 2353, foi também objeto de questionamento na assentada para julgamento do dia 03/03/2021, que suscitou pedido de vistas e de adiamento para reexame da matéria, todavia este relator concluiu que os documentos apresentados (notas fiscais de transferência com (CFOP 6151 – TRANSF. PROD DO ESTAB) a despeito de se referirem a produtos acabados, por si só não comprova que estes produtos não foram utilizados na produção da Impugnante, pois todas as matérias primas e demais insumos devem ter essa classificação pelo vendedor, pois são produtos acabados do fornecedor, portanto as provas apresentadas não atingiram o desiderato.*

*Em relação à alegação ocorrida na mesma oportunidade descrita acima, de que os recolhimentos a título de ANTECIPAÇÃO PARCIAL e de DIFERIMENTO teriam sido utilizados equivocadamente nos cálculos, verifiquei que estes recolhimentos não interferiram no valor lançado pelo Autuante, e que este procedimento está correto, pois a antecipação parcial e diferimento estão vinculados às aquisições para fins de comércio e não de industrialização, não devendo repercutir no cálculo do DESENVOLVE.*

*Em relação ao questionamento da defesa, quanto à inserção nos cálculos da parcela sob o código de receita “2175”, que se refere ao montante devido a título de ICMS-Antecipação Parcial, verifiquei que estas parcelas foram computadas como outros créditos não vinculados, de forma escorreita. Haja vista que a antecipação parcial incide apenas em relação às aquisições de mercadorias para fins de comércio, ex vi do art. 12-A da Lei 7.014/96, Veja-se:*

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Grifei.*

*De maneira que não deve ser computado à título de crédito passível de incentivo, e sim como créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (CNVP), como de fato foi realizado pelo Autuante. Afasto esta alegação.*

*Ademais, também não foi computado para efeitos de cálculo da parcela do ICMS Regime Normal Indústria, apenas consta relacionado ao final da planilha todos os recolhimentos realizados, porém apenas o recolhimento*

específico referido acima foi computado à título de recolhimento para fins do cálculo do DESENVOLVE.

Quanto à arguição de que o Autuante inseriu, para efeitos de cálculo da parcela do ICMS Regime Normal Indústria, o montante de R\$ 1.633,67, recolhido pela Impugnante aos cofres públicos em guia separada e sob o código de receita “1959”, que se refere ao montante devido a título de ICMS-Diferimento, descabe esta alegação pelo mesmo motivo exposto acima.

Analizados todos os questionamentos apresentados pela defesa em relação à infração 01, concluo serem insubsistentes ao seu desiderato. Entendo ser a infração 01 procedente.

...  
Passo a dar enfoque à **infração 08**, que tem por espeque a acusação de que a Impugnante utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado no Conhecimento de Transporte.

Nesse aspecto, cabe observar que o direito ao crédito deve ter espeque em documentação fiscal própria ou base legal que lhe permita usufruir por presunção, todavia o que se infere dos autos é que a Impugnante se apropriou de créditos de ICMS que não constavam destacados nos conhecimentos de transporte nem contavam com previsão legal que lhe permitisse presumi-los. Portanto voto pela procedência integral da infração 08.

Adentrando ao exame da **infração 11**, que se refere a haver a Impugnante deixado de recolher o ICMS referente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. O Autuante apresentou demonstrativo de memória de cálculo analítico, onde constam todas as informações pertinentes à exação a que se refere a infração 11, contendo o cálculo do DIFAL referente a cada nota fiscal, de modo a permitir a efetiva compreensão e exercício da ampla defesa.

Contudo, este relator não observou dos autos uma contestação objetiva que pudesse observar a contraprova do efetivo recolhimento do DIFAL para cada nota fiscal, objeto da exigência constante do demonstrativo elaborado pelo Autuante.

De maneira que, voto pela procedência da infração 11.

Voto pela procedência parcial do presente Auto de Infração, e por conseguinte, a sua redução de R\$ 2.194.912,29, para **R\$ 2.173.486,58**, conforme demonstrativo a seguir:

INF	VALOR AUTUADO	VALOR JULGADO		
		IMPOSTO	MULTA	TOTAL
1	2.087.791,20	2.087.791,20		2.087.791,20
2	7.094,58		2.164,05	2.164,05
3	7.592,45		5.756,61	5.756,61
4	5.917,42	5.917,42		5.917,42
5	176,45	176,45		176,45
6	8.764,85	8.764,85		8.764,85
7	17.332,66	2.673,32		2.673,32
8	6.900,05	6.900,05		6.900,05
9	9.453,32	9.453,32		9.453,32
10	16.135,53	16.135,53		16.135,53
11	27.753,78	27.753,78		27.753,78
<b>TOTAL</b>	<b>2.194.912,29</b>	<b>2.165.565,92</b>	<b>7.920,66</b>	<b>2.173.486,58</b>

Por fim, recomendou que a autoridade competente avalie a pertinência e oportunidade de mandar renovar a ação fiscal, pertinente à parcela da infração 02, que foi objeto de nulidade formal.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1909 a 2006), inicialmente apresenta uma síntese da autuação, defesa, contestação do autuante, diligência à ASTEC, o Parecer exarado, manifestação e julgamento no qual foi mantida a exigência de algumas infrações e redução de outras.

Preliminarmente ressalta que serão enfrentados no recurso as *Infrações 1, 8 e 11*, transcritas juntamente com os dispositivos infringidos (fls. 1912 a 1914).

Com relação a infração 1, argumenta que a multa aplicada foi enquadrada no art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96, (100%) que refere se a “*ação ou omissão fraudulenta*”, mas que de fato trata de erro na apuração do imposto e deve ser capitulada no art. 42, II, “f”, quando *importe em descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, a exemplo da decisão contida no Acórdão CJF 0197-11/12*. Requer que na eventualidade de manter a infração seja corrigida a multa aplicada para o porcentual de 60%.

No mérito, ressalta que há um ponto convergente da autuação, defesa, diligência, manifestações quanto aos CFOPs indicados na Instrução Normativa nº 27/2009, a ser considerados na apuração do ICMS incentivado.

Argumenta que a planilha da fiscalização contém equívocos a serem corrigidos a exemplo do Acórdão CJF 0289-11/13 com relação aos declarados e considerados pela fiscalização.

Alega que os procedimentos adotados pela fiscalização violam o disposto nos artigos 5º, LV da CF/88 e 142 do CTN, com relação ao exercício do contraditório e constituição de crédito tributário.

Em seguida passa a pontuar:

**Primeiro:** cômputo do “ICMS Regime Normal Indústria” de recolhimento de “ICMS-Antecipação Parcial” e/ou “ICMS-Diferimento” apropriado em “Outros Débitos” e recolhidos com os códigos 2175 e/ou 1959 “que não deveriam constar da apuração do ICMS Regime Normal Indústria” posto referirem-se à recolhimentos específicos e abrangidos por regime próprio”.

Argumenta que a planilha (autuante) de fls. 24/27 (2012), 58/61 (2013) e 83/86 (2014) “contém fórmula que exclui, da parcela incentivada, o “total de débitos”, neste inserido o montante relacionado a célula ‘Outros Débitos’, esta que contempla justamente recolhimentos relativos ao “ICMS-Antecipação Parcial” e/ou “ICMS-Diferimento”, realizados sob os Códigos 2175 e 1959”.

Afirma que “como os recolhimentos sob os Códigos 2175 e 1959” não deveriam constar da apuração, a fiscalização estadual deveria ter excluído, do cômputo do “Total Débito Fiscal nas Saídas” o campo relativo a “Outros Débitos” (Antecipação Parcial e Diferimento), pois no seu entendimento “resultou na indevida majoração do ICMS Regime Normal Indústria”.

Contesta a fundamentação da decisão recorrida de que a parcela computada pela fiscalização a título de ICMS-Antecipação Parcial e Diferimento como “outros créditos não vinculados” encontra guarida na legislação aplicável, sem identificar se houve ou não a inclusão destes montantes para o “cômputo” do valor final à recolher da parcela incentivada e não incentivada.

**Segundo:** No que se refere aos CFOP 2352/1352 (entradas) e 5911/6911 (saídas), manifesta entendimento de a apuração do tributo passível de incentivo pressupõe a “finalidade” das entradas e saídas de bens/serviços no estabelecimento objeto da fiscalização.

Argumenta que na defesa indicou interpretação de não haver vinculação entre o produto resultante da entrada e/ou saída e o incentivo detido pelo estabelecimento, porém o autuante na informação fiscal (fls. 1555/1724), inseriu a “quase totalidade das operações vinculadas aos CFOP acima indicados (1352, 2352, 5911 e 6911) no cálculo da ‘parcela incentivada’, justificando sua conduta nas “exceções” contidas nos itens ‘2.1.23’ (CFOP 5.911/6.911) e “2.2.12” (CFOP 1.352/2.352)”.

Reconhece que de fato há exceções vinculadas aos CFOP indicados pela fiscalização estadual, que difere do que está debatida nos autos, visto que os fretes com CFOP 1352/2352 (transferência para revenda) e 5911/6911 (amostra grátis) relacionados na defesa (fls. 653/759), decorrem de operações não contempladas com o DESENVOLVE.

Argumenta que a fiscalização não observou, que a parcela dos fretes sequer deveriam integrar o cálculo da parcela “incentivada”, posto estarem fora do campo de abrangência do benefício concedido pelo programa DESENVOLVE (a despeito de estarem contidas, tais operações, nas exceções estabelecidas pela norma estadual).

Em seguida, afirma que para facilitar a compreensão dos equívocos da acusação fiscal, reapresenta o que foi indicado na defesa, que entende comprovar em cada um dos meses, a parcela dos valores que devem ser excluídos, no período de janeiro/2012 a dezembro/2014, em demonstrativos de fls. 1923 a 2002.

Como os demonstrativos são uma reprodução dos apresentados na defesa (fls. 653 a 759) e sintetizados no Relatório do Acórdão JJF 0024-03/21-VD às fls. 1825 a 1867, que em seguida foi contestado na informação fiscal (fls. 1555 a 1724) e apreciado na decisão recorrida, relato o primeiro mês (janeiro/2012) que foi exigido como ICMS devido R\$ 39.388,81, conforme apurado pela fiscalização:

ICMS – Saídas Incentivadas	(R\$ 606.640,85)
ICMS – Entradas Incentivadas	R\$ 223.047,68
Saldo Devedor de Operações Incentivadas	(R\$ 383.593,17)

Tributo Dilatado (80%)	(R\$ 306.874,54)
ICMS – Saídas não Incentivadas	(R\$ 306.443,11)
ICMS – Entradas não Incentivadas	R\$ 77.994,85
Saldo Devedor de Operações não Incentivadas	(R\$ 228.448,26)
Tributo Devido	(R\$ 305.166,89)
Tributo Recolhido (Cód. 0806)	R\$ 265.778,08
Diferença apurada (Parcela Incentivada)	(R\$ 39.388,81)

Afirma que em relação aos campos “ICMS – ENTRADAS/SAÍDAS INCENTIVADAS”, a fiscalização deixou de excluir dos valores correspondentes às entradas/saídas cujo CFOP previsto na IN 27/2009, não deve ser utilizado para fins de apuração da parcela incentivada do imposto, conforme quadro à fl. 1924:

ITEM	Apuração Fiscalização	Apuração Recorrente	Justificativa
CFOP 2352	12.565,44	0,00	Trata-se de frete decorrente de transferência de produtos acabados destinados à comercialização – operação não incentivada conf. item 2.2.12 da IN 27/2009
CFOP 5911	21,12	0,00	Trata-se de saída de mercadoria como “amostra grátis” – operação não incentivada conf. item 2.1.23 da IN 27/2009.

Esclarece que os valores indicados pela fiscalização como “incentivados”, indicou no item “Apuração Recorrente” o que entende passivo de incentivo, indicado na coluna de justificativa:

**a)** A diferença entre as “entradas” consideradas incentivadas pela fiscalização e não consideradas pela Recorrente, em respeito à legislação vigente, corresponde a R\$ 12.565,44.

Aplicando-se o incentivo (80%) sobre este montante, chega-se ao equivalente a R\$ 10.052,35, valor este que deve ser computado como redutor da quantia mencionada pela fiscalização estadual no AIIM em comento.

**b)** A diferença entre as “saídas” consideradas incentivadas pela fiscalização e não consideradas pela Recorrente, em respeito à legislação vigente, corresponde a R\$ 21,12.

Aplicando-se o incentivo (80%) sobre este montante, chega-se ao equivalente a R\$ 16,90, valor este que deve ser acrescido da quantia mencionada pela fiscalização estadual no AIIM em comento.

Resume que o somatório resulta em valor de R\$ 10.035,45, que deixou de ser computado pela fiscalização o que implica em diferença de R\$ 29.353,36.

Argumenta que sem prejuízo do exposto, a fiscalização inseriu para efeitos de cálculo da parcela do ICMS Regime Normal Indústria, o montante de R\$ 29.353,26 recolhido com DAE e código de receita “2175”, de ICMS-Antecipação Parcial.

Afirma que a fiscalização incluiu o ICMS-Antecipação Parcial na apuração, mas não o considerou como recolhido, apontando “suposto saldo como ‘a recolher’, embora já tivesse sido tempestiva e integralmente recolhido.

Conclui que diante dos esclarecimentos acima, o montante de ICMS devido no mês de Janeiro/2012 foi integralmente recolhido aos cofres públicos e nada mais sendo devido.

Em seguida reapresentou quadro demonstrativos relativos ao período de fevereiro/2012 a dezembro/2014, às fls. 1924 a 2002, já apresentados na defesa, sendo que em alguns meses reconheceu pequenas diferenças, porém em síntese refere se a diferenças relativas a:

- A)** CFOP 2352 (transferência/revenda) e 5911/6911 (amostra grátis)
- B)** Recolhimentos com os códigos 2175 (antecipação parcial) e 1959 (diferimento).
- C)** Fevereiro/2012, também o recolhido Normal (fl. 1927) com diferença de R\$ 15.107,61

No tocante a infração 8, ressalta que na defesa destacou que embora o ICMS não tivesse sido destacado no CTRC correspondente, o prestador do serviço de transporte recolheu o imposto de parcelas expressivas (fls. 1.317/1.371), que assegura o direito ao crédito (não cumulatividade).

Contesta a fundamentação do julgador de que “...se apropriou de créditos de ICMS que não

constavam destacados nos conhecimentos de transporte nem contavam com previsão legal que lhe permitisse presumi-los...”, por entender que a fiscalização ou julgador não pode negar que o direito ao crédito, que não se enquadre em hipótese de vedação prevista na CF e LC 87/96.

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade, cuja previsão constitucional ocorre nos casos de *imunidade e isenção*, que compõe estornar o ICMS creditado, que não é o caso, visto que o crédito tomado decorre do ICMS recolhido antecipadamente pelo prestador do serviço de transporte e que o não reconhecimento é medida constitucional e ilegal.

Com relação a infração 11, afirma que há um consenso de que o recolhimento do ICMS-Difal deve ocorrer junto com o ICMS-Regime Normal Indústria, com o DAE sob o “Código 0806”.

Afirma que a fiscalização omitiu que apurou/recolheu parcela expressiva do montante exigido juntamente com o ICMS-Regime Normal (Cód. Rec. 0806), conforme indicado na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), conforme planilha acostada às fls. 1.372/1.541.

Contesta o fundamento da decisão recorrida, de que “...não observou dos autos uma contestação objetiva que pudesse observar a contraprova do efetivo recolhimento do DIFAL para cada nota fiscal...”, por não ter analisado as provas juntadas às fls. 1.372/1.541, que requer análise.

Conclui requerendo o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, reformando o acórdão recorrido, cancelando as infrações 1, 8 e 11 e por consequência, o crédito tributário e penalidades.

Na assentada do julgamento em 10/12/2021 (fls. 2049/2050), a 1ª CJF decidiu converter o processo em diligência à ASTEC/CONSEF, no sentido de que tomando como base os demonstrativos elaborados pela fiscalização:

- i) Verificasse se a classificação dos CFOPs, estão em conformidade com a Instrução Normativa nº 27/2009;
- ii) Se foram computados os valores recolhidos das parcelas do ICMS (incentivado/não incentivado), inclusive do ICMS antecipação parcial.

O diligente no Parecer ASTEC de fls. 2052 a 2064, inicialmente esclarece que para viabilizar o pedido efetuou consultas no sistema INC, EFDG e DF-E, para coleta de dados do contribuinte, para averiguação dos demonstrativos de fls. 24 a 100 (Infração 1).

Apresentou uma Tabela A (fl. 2053) indicando os CFOPs 1352, 2352, 5201, 5911, 6910 e 6911 e os meses em que o recorrente indicou divergências de conformidade com a Instrução Normativa nº 27/2009.

Diz que constatou que, à exceção do CFOP 5201, os produtos acabados recebidos para comercialização e/ou não vinculados aos investimentos, trata-se de mercadorias recebidas em transferência, remessas de amostras grátis, bonificação, doação ou brinde.

Indicou na Tabela B (fl. 2054), que o autuante aplicou em relação a: (i) aos serviços de transporte (CFOPs 1352/2352) tomados no recebimento de mercadorias em transferência; e (ii) remessas de amostras grátis, bonificação, doação ou brinde (CFOPs 5911/6910/6911), enquadrando as referidas prestações e operações nas exceções previstas nos subitens 2.1.23 e 2.2.12 da mencionada Instrução Normativa nº 27/2009.

Apurou que: (i) os fretes (CFOP 1352/2352) refere-se a entrada de mercadorias por transferência para revenda (produtos acabados), considerados como CNVP; e (ii) as saídas de “amostra grátis” (CFOP 5911/6911) refere-se a produtos acabados adquiridos de terceiros, considerados DNVP.

No que se refere a serviços de transporte, registra que os elementos do processo não comprovam que os produtos remetidos à título de amostras grátis, bonificação, doação ou brinde (CFOPs 5911/6910/6911), decorreram de operações com produtos acabados adquiridos de terceiros.

Quanto à vinculação de produto resultante de entrada e/ou saída do estabelecimento, afirma que o frete (CFOP 1352/2352) correspondente à entrada não conferido o *incentivo* do Desenvolve, mesmo considerando a exceção do subitem “2.2.12. - *Aquisições de serviços de transporte – 1.350 e 2.350, exceto a classificada no subitem 1.352 e 2.352 (aquisição de serviço de transporte por*

*estabelecimento industrial)*”, não estabelece vinculação dos produtos transportados com o projeto aprovado (GN).

No que se refere ao “CFOP 5201 - *Devolução de compra ...*” (fevereiro/2012), que o recorrente afirma ser “CFOP 5949”, “*Trata-se de valor lançado como “Outros Créditos” na apuração e que não se refere à operação incentivada conf. item 2.2.23 da Instrução Normativa nº 27/2009 ...*”, enquadrados como CNVP.

Disse que pela análise dos demonstrativos de fls. 24 a 100 (fevereiro/2012) conforme figuras C e D (fl. 2056) do valor de R\$ 684,53 relativo a frete, R\$ 102,00 deve ser considerado como incentivado – produto acabado (CVP) e R\$ 582,62, como não incentivado (CNVP) por se tratar de produto acabado importado.

‘Quanto ao recolhimento de “ICMS-Antecipação Parcial”, apresentou seis figuras (fls. 2058/2059) da memória de cálculo retirados do Anexo A, produzido pela fiscalização e responde ao questionamento da diligência que os valores recolhidos pelo contribuinte, que constam no sistema INC/SEFAZ/BA (Anexo IV, fls. 2074 a 2084), o *ICMS-Antecipação Parcial (código 2175)* “foram considerados pelo autuante, quando do levantamento fiscal”.

No tocante a inserção do “ICMS Regime Normal Indústria”, de valores correspondentes ao recolhimento de “ICMS-Diferimento”, afirma que do exame dos demonstrativos de fls. 24 a 100, o autuante lançou à título de “Outros Débitos (Não Incentivado)” valores correspondentes ao “ICMS-Diferimento”, conforme FIGURAS 1, 2 e 3 (Anexo A), produzido pela fiscalização.

Conclui em resposta da diligência que os valores recolhidos pelo contribuinte e que constam no sistema de INC/SEFAZ “não foram considerados pelo autuante, quando do levantamento fiscal”.

Esclarece que para a realização da diligência não foi necessário intimar o contribuinte, tendo em vista que os elementos se encontram nos autos ou no banco de dados da SEFAZ/BA.

De acordo com tudo que foi exposto, apresentou demonstrativos analíticos às fls. 2065 a 2073, tomando como base os elaborados pela fiscalização, ajustados de acordo com o exposto e comprovantes de recolhimentos constantes do sistema INC, acostados às fls. 2074 a 2084.

Apresentou demonstrativo de débito ajustado à fl. 2062, relativo à infração 1, reduzindo o valor original de R\$ 2.087.791,20 para R\$ 2.066.577,67.

Cientificado do resultado da diligência (fl. 2088) o recorrente por meio dos advogados Paulo Eduardo Ribeiro Soares, OAB/SP 155.523 e Márcio Augusto Athayde Generoso OAB/SP 220.322 (fls. 2090/2095 e 2102/2108).

Inicialmente discorre sobre a autuação, argumentos e provas apresentados na defesa procurando demonstrar os equívocos cometidos pela fiscalização, realização de diligência (fls. 2049/2050).

Afirma que o Parecer ASTEC 42/2022, acolheu **parcialmente às razões de defesa, porém** limitou se a analisar tão somente as “*teses*” relacionadas aos CFOP e as diretrizes da Instrução Normativa nº 27/2009; apuração do mês de Fevereiro/2012 e questões relacionadas aos “*recolhimentos especiais*” efetuados sob Códigos 2175 e 1959 (ICMS-Antecipação Parcial e ICMS-Diferimento).

Aponta razões de que o resultado da diligência ficou aquém do definido pela legislação estadual:

a) **ICMS-Antecipação Parcial** (Código 2175), compondo o total de débitos, somado a “*Outros Débitos*”: Recorda que os débitos que compõem a apuração são os indicados no art. 305, § 4º do RICMS/BA, não inserindo valores pagos sob regime próprio/específico e “*os valores recolhidos a título de “ICMS-Antecipação Parcial”*”. Entende que devem ser computados como crédito fiscal, como previsto no artigo 309, II do RICMS/BA”, por se tratar de “*antecipação*” de imposto que será futuramente apurado/recolhido de maneira globalizada com outros débitos/créditos. E que o valor pago previamente se torna crédito, não compondo o débito na apuração, que deveria ser considerado na *planilha Excel*, por estar anulando o pagamento antecipado, tornando definitivo, que conflita com a própria lógica da norma estadual acerca da antecipação do pagamento do imposto devido pelo contribuinte.

- b) ICMS-Diferimento** (Código 1959) compondo o total de débitos do período de apuração, somando-se os valores lançados no campo “*Outros Débitos*”: Da mesma forma, recorda o art. 305, § 4º do RICMS/BA, que não insere hipótese de valores pagos sob regime próprio/específico, recolhido de forma especial. Afirma que os valores recolhidos (ICMS-Diferimento - Código 1959) deve ser apurado de forma específica, com DAE distinto (art. 332, I, ‘b’ do RICMS/BA), “encerrando” a cadeia de tributação oriundo da ICMS diferido e não faz sentido computar como “*Outros Débitos*” para nova apuração/recolhimento, sob penas de anular o definitivo recolhimento do ICMS diferido na cadeia, retomando a cadeia de apuração do imposto já definitivamente encerrada.
- c) Entradas com CFOP 1352/2352**, “*vinculadas ao projeto incentivado*”, devem compor a parcela incentivada da apuração sob o regime fiscal do “DESENVOLVE”: Recorda que os fretes (CFOP 1352/2352) relacionados como integrantes da “*parcela não incentivada*”, decorrem de operações de entrada de mercadorias remetidas em transferência para revenda (*produtos acabados destinados à comercialização, não produzido no estabelecimento*), operações não contempladas com o benefício do DESENVOLVE, exclusivamente destinado a produtos “*fabricados/produzidos*” no próprio estabelecimento detentor do benefício. Argumenta que na apuração do tributo passível de incentivo deve pressupor, a “*finalidade*” que foi promovido as entradas, não havendo vinculação entre o produto resultante da entrada e o incentivo detido pelo estabelecimento, não podendo ser computados como “*incentivadas*” operações inequivocamente “*não incentivadas*”, o que conflita com a própria lógica da norma estadual acerca da apuração/recolhimento do imposto estadual beneficiado.
- d) Saídas com CFOP 5910/6910 e 5911/6911**, por estarem inseridas no rol de operações “*vinculadas ao projeto incentivado*”, devem compor a parcela incentivada da apuração sob o regime fiscal do “DESENVOLVE”: Recordar que as remessas a título de “*bonificação/brinde*” (CFOP 5910/6910) ou “*amostra grátis*” (CFOP 5911/6911) relacionados como “*parcela não incentivada*”, decorrem de operações com produtos acabados, adquiridos de terceiros ou até mesmo recepcionados de remessas em transferência de outras unidades (*produtos acabados, não produzido no estabelecimento*), portanto, operações não contempladas com o benefício decorrente do programa DESENVOLVE, que aplica-se a produtos “*fabricados/produzidos*” no próprio estabelecimento detentor do benefício, atendendo sua “*finalidade*”.

Reitera que a análise documental é imprescindível para aferição dos equívocos cometidos pela fiscalização, o que também não foi acolhidos pela ASTEC, adotando premissas equivocadas ao desconsiderar recolhimentos especiais (*ICMS Antecipação Parcial e Diferimento*).

Requer que o recurso seja acolhido, anulando o Auto de Infração e o consequente cancelamento do crédito tributário constituído, não lhe sendo cerceado qualquer meio de defesa e que seja intimada para sustentação oral das razões expostas, sob pena de nulidade da decisão.

Cientificado da diligência realizada (fl. 2100) o autuante afirmou não ter nada a comentar.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Márcio Augusto Athayde Generoso que em sua oportunidade exerceu o seu direito regimental de fala.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto o sujeito passivo se insurge contra a decisão e Primeira Instância relativo as infrações 1, 8 e 11, inclusive a correção da multa de 100% para 60% da infração 1.

Inicialmente, quanto ao argumento de que os procedimentos adotados pela fiscalização impossibilitam o exercício do contraditório, observo que o levantamento fiscal para constituição de crédito tributário, foi elaborado mediante coleta de dados na escrituração fiscal digital (EFD - fls. 24 a 516) cujas cópias foram entregues ao contribuinte (gravado na mídia de fl. 640).

Também, foi atendido o pedido de duas diligências realizada pela ASTEC/CONSEF, cujos Pareceres resultantes (fls. 1771 a 1776 e 2052 a 2072) foram entregues ao estabelecimento autuado que

apresentou manifestações posteriores, tudo em conformidade com o disposto no art. 18, § 1º do Decreto nº 7.629/1999. Como a apuração dos valores exigidos foram baseados em dados contidos na EFD do próprio estabelecimento autuado, entendo inexistir a alegada impossibilidade de exercício do contraditório, visto que pode apresentar provas com os documentos escriturados pelo próprio sujeito passivo, como o fez e foram apreciados na decisão ora recorrida.

Fica rejeitada a nulidade suscitada.

No mérito, quanto a infração 1, o recorrente argumentou que na apuração dos valores exigidos a fiscalização se equivocou com relação a classificação de CFOPs indicados na Instrução Normativa nº 27/2009, para apuração do ICMS incentivado do Programa DESENVOLVE.

Inicialmente ressalto que embora no recurso o sujeito passivo tenha apresentado demonstrativos mensais com indicação de supostos erros cometidos no levantamento fiscal, relativo ao período de janeiro/2012 a dezembro/2014 em quase cem páginas (fls. 1909 a 2006), objetivamente, refere-se a eventos repetitivos em quase todos os meses, a saber:

- A) Inserção das operações com CFOP 1352/2352 (transferência para revenda) e 5911/6911 (amostra grátis) no cálculo das parcelas incentivadas do DESENVOLVE.
- B) Cômputo indevido dos recolhimentos do ICMS *Antecipação Parcial (Código 2175)* e *Diferimento (código 1959) na apuração do ICMS Normal Indústria (majoração)*.

Embora tenham sido as principais alegações, o sujeito passivo reapresentou no recurso os demonstrativos mensais do período de janeiro/2012 a dezembro/2014 indicando equívocos relativos a outros CFOPs que foram apreciados na decisão recorrida (JJF 0024-03/21-VD), conforme quadro de fl. 1.880, que reproduzo abaixo.

CFOPs/ CRÉDITOS	DESCRIÇÃO
1101	Compra p/ industrialização ou produção rural
1252	Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial
1352	Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial
2352	Aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial
CFOPs/ DÉBITOS	DESCRIÇÃO
5911	Remessa de amostra grátis
5201	Devolução de compra p/ industrialização ou produção rural
6107	Venda de produção do estabelecimento, destinada a não contribuinte
6401	Venda de produção do estabelecimento quando o produto sujeito a ST
6701 (SIC)	NÃO IDENTIFICADO
6910	Remessa em bonificação, doação ou brinde
6911	Remessa de amostra grátis

O sujeito passivo reconheceu erro na apuração com relação aos CFOPs 6401 e 6107 (fls. 1880/1881).

Na decisão foi apreciado que o CFOP 1101, refere-se a *compra de combustível para utilização na produção*, que foi computado no cálculo do ICMS incentivado (item 2.2.20... exceto CFOP 1651, 2651 e 1658 e 2658); CFOP 1252 - *Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial*, considerado como incentivado (CNVP, item 2.2.10 com CFOP 1153 e 2153).

Com relação aos CFOPs 5911, 6910 e 6911, verifico que a Instrução Normativa nº 27/2009 indica:

- 2.1. *Os débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP) são os decorrentes das seguintes operações:*
- 2.1.23. *Outras saídas de mercadorias ou prestações de serviços - 5.900 e 6.900 (exceto dos códigos 5.911, 5.911, 6.910 e 6.911 quando os produtos estiverem vinculados aos investimentos constantes do projeto aprovado);*

Portanto, as remessas de amostra grátis (CFOP 5911), remessa em bonificação, doação ou brinde (CFOP 6910) e remessa de amostra grátis (CFOP 6911) são consideradas como débitos vinculados ao projeto, visto que ao contrário do que foi alegado, constam como excetuadas dos DNVP no item 2.1.23 da Instrução Normativa nº 27/09.

No que se refere aos CFOP 1352 e 2352 (aquisição de serviço de transporte/indústria) a Instrução Normativa nº 27/09 indica:

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

2.2.12. Aquisições de serviços de transporte – 1.350 e 2.350, exceto a classificada no subitem 1.352 e 2.352 (aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial);

Por sua vez, o diligente após análise pormenorizada dos conhecimentos de transportes, identificou operações excetuadas dos CFOPs 1352 e 2352, vinculados ao projeto do estabelecimento autuado que exerce atividade industrial, a exemplo do CTE 10074 referente a produto acabado que considerou como incentivado (CVP) e estorno de débito relativo a Nota Fiscal nº 21.793, relativo a CIMENTO BRANCO ESTRUTURAL com pagamento do ICMS-ST antecipado, que foi considerado como não vinculado ao projeto incentivado (CNVP), conforme descriptivo de fls. 2055/2056 e demonstrativo refeito de fls. 2066/2073.

Pelo exposto, com relação a classificação de créditos e débitos vinculados e não vinculados ao projeto, considero correta a análise feita pelo diligente da ASTEC relativo aos argumentos e documentação fiscal apresentada e constante da EFD do estabelecimento autuado quanto a classificação dos CFOPs, que repercutiram na apuração do montante do SDPI como:

**SDPI** = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE:  $SDPI = SAM - DNVP + CNVP$

**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.

No tocante a alegação recursiva de que a fiscalização considerou os recolhimentos a título de ANTECIPAÇÃO PARCIAL (Código 2175) e de DIFERIMENTO (Código 1959) o que no seu entendimento resultou em “indevida majoração do ICMS Regime Normal Indústria” (fl. 1921), verifico que na decisão recorrida foi fundamentado “... que estes recolhimentos não interferiram no valor lançado pelo Autuante, e que este procedimento está correto, pois a antecipação parcial e diferimento estão vinculados às aquisições para fins de comércio e não de industrialização, não devendo repercutir no cálculo do DESENVOLVE” (fl. 1883).

Em atendimento a segunda diligência realizada pela ASTEC/CONSEF (fls. 2051/2059) foi constatado que os valores recolhidos do ICMS antecipação parcial foram consideradas como “Outros créditos” no levantamento fiscal. O recorrente na manifestação de fl. 2092 afirmou que o valor recolhido “deve ser computado como crédito fiscal”.

Observo que tomando por exemplo o mês de janeiro/2012, no demonstrativo refeito pelo diligente à fl. 2069, foi computado como “Outros créditos: Outros (Não incentivado) CFOP 2152/ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL” no valor de R\$ 26.959,15 o que foi repetido nos demais meses do período autuado.

Observo que o ICMS-Antecipação Parcial, refere se a aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização (art. 12-A da Lei nº 7.014/96), cujos créditos fiscais são escriturados, mas na apuração do ICMS DESENVOLVE é classificado como Créditos Não Vinculados ao Projeto (CNVP), assim como os débitos gerados nas operações subsequentes de revenda de mercadorias (DNVP). Ressalte se que insumos adquiridos em outras unidades da Federação, utilizados na produção industrial, não incide o ICMS antecipação parcial. Portanto, correto o procedimento fiscal e análise do diligente ASTEC/CONSEF.

Com relação as operações contempladas com diferimento e recolhido com DAE em separado (Código 1959), pode vir constituir operação vinculada ou não vinculada ao projeto (CNVP ou DNVP), a depender da destinação, se diferimento de insumo, mercadoria destinada a revenda, ou material de uso ou consumo.

Porém os recolhimentos não têm pertinência com o apurado no incentivo do DESENVOLVE, visto que os créditos e débitos de todas operações resultam no SAM = saldo apurado no mês, que é depurado pelos créditos e débitos incentivados para apurar o SDPI = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE ( $SDPI = SAM - DNVP + CNVP$ ).

Tomando por exemplo o mês de janeiro/2012, indicado no recurso à fl. 1923:

ICMS – Saídas Incentivadas	(R\$ 606.640,85)
ICMS – Entradas Incentivadas	R\$ 223.047,68
Saldo Devedor de Operações Incentivadas	(R\$ 383.593,17)
Tributo Dilatado (80%)	(R\$ 306.874,54)
ICMS – Saídas não Incentivadas	(R\$ 306.443,11)
ICMS – Entradas não Incentivadas	R\$ 77.994,85
Saldo Devedor de Operações não Incentivadas	(R\$ 228.448,26)
Tributo Devido	(R\$ 305.166,89)
Tributo Recolhido (Cód. 0806)	R\$ 265.778,08
Diferença apurada (Parcela Incentivada)	(R\$ 39.388,81)

Confrontado com o demonstrativo de fls. 24 a 27, observo que, todos os valores indicados pelo recorrente constam na planilha elaborada pela fiscalização, sendo que:

1. Foi apurado montante de débitos de R\$ 913.082,96 (inclui operações incentivadas e não incentivadas, (DNVP) e todos os créditos totalizando R\$ 301.042,53, que resultou no SAM de R\$ 612.041,43;
2. Conforme discriminado por CFOPs foi apurado Débitos vinculados ao projeto de R\$ 606.640,85 e Créditos vinculados ao projeto de R\$ 223.047,68 que resultou em Saldo devedor de operações incentivadas de R\$ 383.583,17 e dilação de R\$ 306.874,54 (80%);
3. Do valor apurado de R\$ 612.041,43 (SAM) foi deduzido a parcela dilatada de R\$ 306.874,54 que resultou no valor devido a recolher de R\$ 305.165,89 (saldo de operações não incentivadas, acrescido da parcela de 20% não dilatada). Em seguida foi deduzido o valor recolhido com o Código 806 de R\$ 265.778,08 o que resultou no ICMS normal indústria recolhido a menor de R\$ 39.388,81.

Da mesma forma, o diligente da ASTEC na segunda diligência indicou no demonstrativo de fl. 2066 na apuração da parcela do benefício fiscal do DESENVOLVE os valores de “*Outros débitos (não incentivados)/Diferimento*” no exercício de 2012, valores de R\$ 249,26; R\$ 525,79 e R\$ 617,12 no período de outubro/dezembro/2012

Pelo exposto, restou comprovado que conforme afirmado pelo autuante, constatado pelo diligente e fundamentado na decisão recorrida, na planilha da apuração do ICMS foi considerado o recolhimento com os códigos de receita 806 (Normal/indústria) e 2167 (Desenvolve) e o valor recolhido com código de receita 1959 (diferimento), constatado pelo diligente como de aquisição de refeições, foi corretamente classificado como débito não incentivado.

Com relação ao pedido de recapitulação da multa aplicada, constato que o porcentual de 100% previsto no inciso IV, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 trata de operação realizada sem documentação ou encontrada sem documentação fiscal ou com documentação inidônea; entregue ao destinatário diverso; acobertar, mais de uma vez a operação; emitido documento fiscal em duplicidade; documentação falsa; apurado em arbitramento.

Na situação presente, os documentos foram emitidos e regularmente escriturados, tendo sido apurado em valor menor que o devido previsto em benefício fiscal (DESENVOLVE) em razão de classificação errada de operações (incentivadas) e não é coerente o seu enquadramento no item “j” do citado dispositivo e diploma legal, que trata de “ação ou omissão fraudulenta”. Por isso, entendo que assiste razão ao recorrente, inclusive admitida pelo autuante (fl. 1563/1564) que remeteu para apreciação do órgão julgado.

Assim sendo, acato o precedente contido no Acórdão CJF 0197-11/12 e corrijo a penalidade para 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da referida Lei, relativo à infração 1.

Por tudo que foi exposto acato o demonstrativo de débito elaborado pelo diligente da ASTEC de fl. 2062, relativo à infração 1, ficando reduzido o débito de R\$ 2.087.791,20 para R\$ 2.066.577,65.

Data Ocorr	Data Vcto	VI. julgado 3 <sup>a</sup> JJF	VI. Julgado 2 <sup>a</sup> CJF
31/01/12	09/02/2012	39.388,81	39.388,81
29/02/12	09/03/2012	43.467,90	43.001,78

31/03/12	09/04/2012	39.478,97	39.478,97
30/04/12	09/05/2012	26.943,18	26.943,18
31/05/12	09/06/2012	27.462,31	27.462,30
30/06/12	09/07/2012	45.403,61	45.403,61
31/07/12	09/08/2012	28.310,01	28.310,01
31/08/12	09/09/2012	28.052,25	28.052,25
30/09/12	09/10/2012	33.006,83	33.006,83
31/10/12	09/11/2012	35.963,34	35.963,34
30/11/12	09/12/2012	41.052,86	40.435,75
31/12/12	09/01/2013	35.152,54	35.152,54
31/01/13	09/02/2013	39.208,04	38.611,70
28/02/13	09/03/2013	50.675,74	50.675,74
31/03/13	09/04/2013	26.772,93	26.124,68
30/04/13	09/05/2013	56.939,62	56.939,71
31/05/13	09/06/2013	69.283,21	68.422,98
30/06/13	09/07/2013	56.189,09	56.189,14
31/07/13	09/08/2013	56.671,83	55.885,52
31/08/13	09/09/2013	63.340,67	62.313,52
30/09/13	09/10/2013	50.711,01	50.057,61
31/10/13	09/11/2013	56.352,19	55.464,41
30/11/13	09/12/2013	103.714,47	102.818,03
31/12/13	09/01/2014	55.548,87	54.718,35
31/01/14	09/02/2014	144.122,18	143.232,66
28/02/14	09/03/2014	55.469,66	54.408,21
31/03/14	09/04/2014	55.570,15	54.669,83
30/04/14	09/05/2014	45.974,44	44.931,60
31/05/14	09/06/2014	52.678,73	51.644,93
30/06/14	09/07/2014	75.267,28	74.035,78
31/07/14	09/08/2014	122.361,29	121.458,10
31/08/14	09/09/2014	53.218,40	52.265,35
30/09/14	09/10/2014	92.301,34	91.290,42
31/10/14	09/11/2014	84.184,34	83.188,54
30/11/14	09/12/2014	70.751,51	69.472,33
31/12/14	09/01/2015	126.801,60	125.159,14
<b>Total</b>		<b>2.087.791,20</b>	<b>2.066.577,65</b>

Reformada a decisão pela procedência em parte da infração 1.

No tocante a infração 8, que acusa apropriação de crédito relativo a ICMS não destacado em documento fiscal, o recorrente alega que o prestador do serviço de transporte recolheu o imposto e que tem direito ao crédito pelo princípio da não cumulatividade.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- 1) No Anexo H (fls. 169/170) o autuante relacionou do CTRCs e valor;
- 2) Na descrição da infração indicou que creditou se de valor “não destacado”;
- 3) Na defesa o contribuinte apresentou um demonstrativo à fl. 1318, no qual reconhece parte dos valores exigidos e juntou às fls. 1319 a 1372 cópias dos CTRC, GNREs e Comprovantes de pagamentos.

Na informação fiscal o autuante contestou afirmando falta de previsão legal (fl. 1720) o que foi acolhido pelo julgador (fl. 1892).

Constatou que os CTRCs juntados às fls. 1319 a 1372, indicam inicio da prestação de serviço no Estado de Pernambuco tendo como destinatário o estabelecimento autuado (Camaçari-BA) a ser pago pelo destinatário (a pagar) e se fazem acompanhar da respectiva GNRE.

Tomando por exemplo o CTRC nº 93 (fl. 1319) tem valor destacado de R\$ 252,00 que se faz acompanhar da GNRE e comprovante de pagamento (fl. 1320/1321)

Pelo exposto, acolho o demonstrativo juntado com a defesa e fica reformada a decisão de procedente para procedente em parte a infração 8, com redução do débito para R\$ 2.738,20,

conforme resumo abaixo.

Data Ocorr	Data Venc	Autuado fl. 169	Devido	CTRC	Fl.
30/03/13	09/04/2013	1.503,48	549,71	25,47 e 370	1.318
30/04/13	09/05/2013	4.557,94	1.992,54	1299, 929, 1550, 1551, 1557 e 1558	1318
30/08/13	09/09/2013	803,36	160,68	1406 e 1408	1318
30/11/14	09/12/2014	35,27	35,27	450, 459 e 470	1318
<b>Total</b>		<b>6.900,05</b>	<b>2.738,20</b>		

No que se refere a infração 11, o recorrente reapresentou o argumento defensivo de que efetuou apurou/recolheu parcelas da diferença de alíquota exigida, que foi recolhido junto do ICMS-Regime Normal (Código 0806) apurado, conforme planilha juntada a defesa nas fls. 1.372/1.541.

O autuante na informação fiscal (fls. 1722 a 1723) reconhece que o ICMS DIFAL é apurado juntamente com o ICMS normal em conformidade com o disposto nos artigos 116 e 132 do RICMS e exemplificou no que conforme o Anexo K (fl. 359) o valor exigido no mês 05/2011 não foi apurado nem recolhido pela empresa o valor exigido de R\$ 186,48. Concluiu afirmando que desconsiderou as alegações defensivas e remete para o CONSEF a apreciação.

No julgamento (fl. 1892) foi apreciado que o demonstrativo apresentado pela fiscalização relaciona as notas fiscais e cálculo e que “... não observou dos autos uma contestação objetiva que pudesse observar a contraprova do efetivo recolhimento do DIFAL para cada nota fiscal”.

Pelo confronto do demonstrativo elaborado pela fiscalização com o apresentado na defesa constato que:

- a) MAIO/2011: O valor exigido de R\$ 186,48 que foi exemplificado pela fiscalização na informação fiscal (fl. 1722) foi reconhecido na defesa (fl. 1373) assim como o valor exigido no mês de JUNHO/2011;
- b) No demonstrativo sintético juntado com a defesa (fl. 1373) foi indicado por mês: i) valor exigido totalmente reconhecido; ii) totalmente recolhido e iii) recolhido parcialmente.

Tomando por exemplo o mês de NOVEMBRO/2011 constato que:

- 1) O demonstrativo elaborado pela fiscalização (fl. 359) indica apuração do ICMS DIFAL relativo as Notas Fiscais nºs 17808, 188, 189801 e 12398 relacionando mercadorias diversas (reparo, difusor, big bag e bandeira) totalizando R\$ 1.431,60 que foi transportado para o auto de infração;
- 2) No demonstrativo juntado com a defesa de fl. 1382 (11/2011) relaciona apuração do ICMS DIFAL das Notas Fiscais nºs 17808, 188 e 12398 totalizando R\$ 1.463,72 que foi transportado para o livro RAICMS e lançado no débito do imposto (fl. 1387) totalizando débito de R\$ 785.457,65 que deduzido dos créditos resultou em imposto a recolher de R\$ 152.921,81 (fl. 1388) que foi recolhido conforme DAE de fl. 1383. Portanto, restou comprovado que o valor exigido foi recolhido.
- 3) O mesmo ocorre em outros meses, inclusive que ocorreu reconhecimento parcial, conforme demonstrativo analítico de fls. 1375 a 1541, fazendo se acompanhar de cópias de notas fiscais, apuração do ICMS (RAICMS), DMAFs e DAEs de recolhimento.

Concluo que a fiscalização não contestou objetivamente as alegações e provas juntadas com a defesa em relação a infração 11, tendo exemplificado apenas mês em que o valor foi reconhecido e também, as provas não foram apreciadas no julgamento da primeira instância.

Pelo exposto, restou comprovado que parte dos valores exigidos foram apurado e recolhido juntamente com o ICMS Normal, nos termos dos artigos 116 e 132 do RICMS/97. Por isso, acolho o demonstrativo sintético juntado com a defesa à fl. 1373, ficando reduzido o débito de R\$ 27.753,78 para R\$ 1.637,80, conforme resumo abaixo.

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Devido	Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Devido
30/05/11	09/06/2011	186,48	186,48	30/01/13	09/02/2013	729,37	-
30/07/11	09/08/2011	9,00	9,00	28/02/13	09/03/2013	478,07	-

30/10/11	09/11/2011	1.351,87	-
30/11/11	09/12/2011	1.430,60	-
30/01/12	09/02/2012	610,46	-
29/02/12	09/03/2012	188,18	-
30/04/12	09/05/2012	2.064,72	-
30/05/12	09/06/2012	1.188,15	-
30/06/12	09/07/2012	213,71	-
30/07/12	09/08/2012	614,86	-
30/08/12	09/09/2012	751,62	-
30/09/12	09/10/2012	288,50	-
30/10/12	09/11/2012	1.539,05	-
30/11/12	09/12/2012	976,45	-
Total		<b>27.753,78</b>	<b>1.637,80</b>

Modificada a decisão relativo à infração 11 de procedente para procedente em parte.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para adequar a multa da infração 1 para o percentual de 60%, consoante estabelece o artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e redução do débito das infrações 8 e 11, com redução do valor original de R\$ 2.194.912,29, para **R\$ 2.121.995,22**, conforme demonstrativo a seguir:

INF.	AUTUADO	JULGADO 3 <sup>a</sup> JJF	JULGADO 2 <sup>a</sup> CJF
1	<b>2.087.791,20</b>	<b>2.087.791,20</b>	<b>2.066.577,65</b>
2	7.094,58	2.164,05	2.164,05
3	7.592,45	5.756,61	5.756,61
4	5.917,42	5.917,42	5.917,42
5	176,45	176,45	176,45
6	8.764,85	8.764,85	8.764,85
7	17.332,66	2.673,32	2.673,32
8	<b>6.900,05</b>	<b>6.900,05</b>	<b>2.738,20</b>
9	9.453,32	9.453,32	9.453,32
10	16.135,53	16.135,53	16.135,53
11	<b>27.753,78</b>	<b>27.753,78</b>	<b>1.637,80</b>
<b>TOTAL</b>	<b>2.194.912,29</b>	<b>2.165.565,92</b>	<b>2.121.995,20</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Voluntário apresentado e reformar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279464.0006/15-2, lavrado contra **SAINT-GOBAIN DO BRASIL PRODUTOS INDUSTRIAS E PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.097.939,01**, acrescido da multa de 60% previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “e” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas: pecuniária no valor de **R\$ 16.135,53** e por descumprimento de obrigação acessória no valor no valor de **R\$ 7.920,66**, previstas nos incisos II, “d”, IX e XI do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS