

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 279691.0021/21-0
<b>RECORRENTE</b>	- HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0098-04/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT NORTE / IFEP NORTE
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 19/01/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0462-12/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA INCENTIVADA. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO.

**a)** CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS; **b)** UTILIZAÇÃO EQUIVOCADA DE PISO. EXTINÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PAGAMENTO PARCIAL DO DÉBITO. Nos termos do Art. 156, inciso I do CTN extingue-se o crédito tributário com o pagamento parcial do débito pelo sujeito passivo, ficando, consequentemente, extinto o processo administrativo fiscal em conformidade com o inciso IV, do artigo 122 do RPAF/99, sendo que realizou pagamento dos valores exigidos decorrentes das infrações 1 e 2, fato esse devidamente comprovado através do acesso ao sistema SIGAT, no qual desiste da peça recursal. Considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2021, para exigir ICMS no valor de R\$ 926.445,05, inerente aos anos de 2018, 2019 e 2020, conforme demonstrativo de fl. 3 dos autos, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

**INFRAÇÃO 01 – 003.008.003:** Recolheu a menor ICMS em razão da falta de recolhimento por erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, conforme demonstrativo constante do CD/Mídia de fl. 04 dos autos, nas datas de ocorrência de 28/02/2018, 31/10/2019, 30/11/2019, 31/05/2020 e 31/07/2020. Lançado ICMS no valor de R\$ 228.395,67, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96.

**Informações complementares:** Esta infração decorre da classificação indevida dos créditos provenientes de matérias-primas e insumo no rol das operações não amparadas pelo Programa DESENVOLVE.

**INFRAÇÃO 02 – 003.008.003:** Recolheu a menor ICMS em razão da falta de recolhimento por erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, conforme demonstrativo constante do CD/Mídia de fl. 04 dos autos, na data de ocorrência de 30/09/2019. Lançado ICMS no valor de R\$ 698.049,38, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96.

**Informações complementares:** Esta infração refere-se a utilização equivocada do piso de referência para o cálculo do imposto.

Às fls. 14 a 33 dos autos, o autuado apresenta sua **defesa**. Os autuantes, prestam a **informação fiscal**, às fls. 104/107 dos autos. Às fls. 114/117 vê-se **Manifestação** do sujeito passivo. À fl. 136 têm-se **nova Informação Fiscal**, produzida por um dos agentes Autuantes.

A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

## VOTO

Inicialmente, constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, o qual exerceu o contribuinte seu direito de defesa com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

No mérito, o Auto de Infração, em tela, lavrado em 30/09/2021, resultou de uma ação fiscal realizada por Auditores Fiscais lotado na unidade Fazendária IFEP/NORTE, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 506001/20, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS), através 2(duas) imputações, por ter recolhido a menor ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, conforme demonstrativo constante do CD/Mídia de fl. 04, sendo a infração 01, por classificação indevida dos créditos provenientes de matérias-primas/inssumos no rol das operações amparadas pelo benefício fiscal; por sua vez, a infração 02, por utilização equivocada do piso de referência para cálculo do imposto, também, amparado pelo benefício fiscal, tudo isso nos anos de 2018, 2019 e 2020. Lançado ICMS nos valores de R\$ 228.395,67 e R\$ 698.049,38, respectivamente, perfazendo o montante de R\$ 926.445,05, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei nº 7.014/96 c/c artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Como destacado nas razões de defesa, compulsando os apontamentos disponibilizados pela Fiscalização, diz, o sujeito passivo, que identificou a procedência da cobrança contida na imputação de nº 02 do Auto de Infração, em tela.

Deste modo, considerando a necessidade de quitação de referido débito e o benefício de redução da multa aplicada nos termos do artigo 45-B da Lei nº 7.014 de 1996, diz, o sujeito passivo, ter optado por efetuar o pagamento da referida parcela da cobrança do Auto de Infração, em análise, pela compensação de créditos fiscais acumulados de outros contribuintes nos termos do § 4º do artigo 26 também da Lei nº 7.014 de 1996, transferidos nos termos do artigo 317, inciso II, alínea “a” do RICMS/BA, o que, de pronto, está sendo considerada procedente, restando de lide a imputação de nº 01, que diz respeito a ter recolhido a menos imposto (ICMS) em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, por erro na classificação de créditos provenientes de matérias-primas/inssumos no rol das operações amparadas pelo benefício fiscal.

Alega, o sujeito passivo, que a autuação contida na imputação de nº 01 do Auto de Infração, em tela, **advém do fato de a Fiscalização discordar dos cálculos efetuados pela Impugnante**, especificamente quanto à determinação do fator “créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado”, conforme a seguir:

- **Competência: fevereiro de 2019 - Item: CONC HEIN LARANJA 233573**

Da planilha anexa ao Auto de Infração denominada “INFRAÇÃO 01 (B) - NOVAS ENTRADAS INCENTIVADAS 02 2019”, diz ter identificado que a Fiscalização reclassificou o item “CONC HEIN LARANJA 233573” **como se fosse um item não incentivado**, razão pela qual apontou-se o valor de R\$ 65.575,00 como recolhimento a menor em referido período.

Diz, então, que o referido item foi classificado corretamente como incentivado, pois **trata-se de insumo para produção de refrigerantes**, conforme se verifica da Nota Fiscal nº 2421 (**doc. 06**), devidamente emitida com o CFOP nº 2401: “Compra para industrialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária”.

**Competência: outubro de 2019 - Item: ajustes não considerados**

Pontua, o sujeito passivo, que compulsando as suas apurações, identificou que tampouco procede a glosa em escopo, tendo em vista que o referido lançamento se refere a estorno de um ajuste realizado na apuração da competência de fevereiro de 2019, à proporção do valor lançado a maior.

Diz que os ajustes que haviam sido realizados em fevereiro de 2019 são referentes a ajustes de inventário decorrentes de quebra de estoque, sinistros, dentre outras hipóteses que ocasionaram a ausência de utilização e/ou saída do material adquirido. Em vista disso nos termos do artigo 312 do RICMS/BA, diz que procedeu à emissão de Nota Fiscal correspondente e registrou o ajuste a débito, com a finalidade de estornar o crédito do imposto registrado na entrada da respectiva mercadoria.

Entretanto, compulsando seus levantamentos, identificou que os ajustes a débito realizados nestes termos em fevereiro de 2019 foram efetuados em valor superior ao efetivamente devido, conforme consta dos ajustes que compuseram a base anexa e do resumo da apuração informada pela EFD entregue à respectiva competência (**doc. 07**).

**E por terem sido efetuados a maior em fevereiro de 2019, procedeu ao ajuste a crédito em outubro de 2019, a**

fim de estornar os lançamentos que majoraram indevidamente o imposto que era efetivamente devido naquela competência.

Assim, além de não ter se atentado ao fato de que referida parcela de crédito realizada em outubro de 2019 era atinente à parcela de ajuste a débito indevidamente realizado em fevereiro de 2019, a Autoridade Fiscal tampouco observou que referido registro deveria compor a parcela de operações incentivadas para fins de determinação do saldo devedor do imposto sujeito ao benefício da dilação de prazo.

• **Competência:** novembro de 2019 e julho de 2020 - **Item:** TERRA INFUSORIA GROSSA HYFLO CEL

Consigna que, nas planilhas anexas ao Auto de Infração denominadas “INFRAÇÃO 01 (C) - NOVAS ENTRADAS INCENTIVADAS 11 2019” e “INFRAÇÃO 01 (E) - NOVAS ENTRADAS INCENTIVADAS 07 2020”, identificou que a Autoridade Fiscal reclassificou o item “TERRA INFUSORIA GROSSA HYFLO CEL” como se fosse um item não incentivado, razão pela qual apontou-se como suposto recolhimento a menor os valores de R\$ 6.885,53 para novembro de 2019 e de R\$ 2.805,58 para julho de 2020.

Entretanto, diz que o referido item foi classificado corretamente pela Impugnante como incentivado, pois trata-se de insumo utilizado no processo de filtragem da cerveja, conforme se verifica das Notas Fiscais nºs 1518381, 22990, 1112 (novembro de 2019) e 1589302 (julho de 2020) (doc. 08).

Consigna que TERRA INFUSÓRIA é um dos itens empregado no processo de filtragem da cerveja, que tem por objetivo eliminar determinados resíduos da bebida tais como leveduras, resinas de lúpulo, turvações, dentre outros princípios de aplicação físico-química que são indispensáveis para a obtenção do produto final.

Inclusive, diz que a natureza de referido insumo já foi objeto de apreciação por este E. Conselho, a exemplo do aresto que descreve na peça de defesa à fl. 26 dos autos. Assim diz que não há dúvidas quanto à correta classificação de referidas entradas como incentivadas.

• **Competência:** maio de 2020 - **Item:** ACÚCAR GRANULAR A SPEC e CERVEJA PRESSÃO PILS 14º RECEBIDA HL

Diz que o lançamento em escopo, relativo ao Item “ACUCAR GRANULAR A SPEC” foi classificado corretamente como incentivado, pois é insumo utilizado na produção de “REFRIGERANTES” e “CERVEJA PRESSÃO PILS 14º RECEBIDA HL”.

Da planilha anexa ao Auto de Infração denominada “INFRAÇÃO 01 (D) - NOVAS ENTRADAS INCENTIVADAS 05 2020”, diz que identificou que a Autoridade Fiscal reclassificou os itens “ACUCAR GRANULAR A SPEC” e “CERVEJA PRESSÃO PILS 14º RECEBIDA HL” como se fosse itens não incentivados, razão pela qual apontou-se o valor de R\$ 122.901,99 como recolhimento a menor em referido período.

Entretanto, diz que os referidos itens foram classificados corretamente pela Impugnante como incentivados, pois tratam-se de: (i) insumo para produção de refrigerantes (açúcar granular); e de (ii) cerveja recebida em transferência de outro estabelecimento da Impugnante, para realização de envase, conforme se verifica das Notas Fiscais (doc. 09, acostadas por amostragem) que relaciona na peça de defesa de às fls. 28/29 dos autos.

Desse modo, diz que tampouco restam dúvidas a respeito do fato de que os itens ora destacados se referem a produtos incentivados, tendo em vista que parte se refere a insumo essencial à “fabricação dos refrigerantes” (açúcar granulado), e parte se refere a “cerveja” recebida em transferência por outro estabelecimento da Impugnante e que, no estabelecimento autuado, foi submetida ao processo de envase e, portanto, devidamente industrializado no Estado da Bahia.

Em sede de Informação Fiscal, os agentes Autuantes, frisam que, da análise das planilhas e dos ajustes feitos pela fiscalização constataram justamente o contrário do que, o sujeito passivo, arguiu na peça de defesa; ou seja, o que está demonstrado nas planilhas de constituição do lançamento, que fazem parte integrante do CD/Mídia de fl. 04 dos autos, mostram justamente os lançamentos dos referidos créditos sendo alocados no rol dos “itens incentivados”.

Diz, então, que o trabalho de apuração do imposto para os contribuintes beneficiário do Programa DESENVOLVE consiste, em primeiro plano, segregar os créditos e os débitos vinculados as operações incentivadas e não incentivadas. Para tanto é feito uma classificação por item, alocando os créditos e os débitos conforme a sua destinação.

Consigna que a fiscalização solicitou do contribuinte as memórias de cálculo analíticas com a classificação dada pelo mesmo, e daí constatou que os insumos foram classificados como “não vinculado ao projeto incentivado”

Diante de tal constatação diz ter procedido a correta classificação dos mesmos como sendo “créditos vinculados ao projeto incentivado”. Destaca, inclusive, que também é esse o entendimento do contribuinte manifestado na sua peça de defesa. Exposto a questão metodológica, os agentes Autuantes, detalharam os lançamentos questionados através da vinculação com as planilhas elaboradas pela fiscalização.

Desse modo, diz, os agentes Autuantes, que tampouco restam dúvidas a respeito do fato de que os itens destacados na peça de defesa se referem a produtos incentivados, tendo em vista que parte se refere a insumo essencial à fabricação dos refrigerantes (“ açúcar granulado”), e parte se refere a cerveja recebida em transferência por outro estabelecimento da Impugnante e que, no estabelecimento autuado, foi submetida ao processo de “envaze” e, portanto, devidamente industrializado no Estado da Bahia.

Dado ciência da Informação Fiscal, às fls. 108/110, por Termo de Intimação, via DT-e, para se pronunciar, querendo, têm-se às fls. 114/117 manifestações do sujeito passivo, em relação a Informação Fiscal de fls. 104/107 dos autos, onde, apenas destaca que foi reconhecida a quitação integral da infração 02 pela Secretaria da Fazenda, sem tampouco, relativamente a imputação de nº 01 do Auto de Infração, em tela, trazer qualquer linha sobre as considerações traçadas pelos agentes Fiscais Autuantes na Informação Fiscal, relativo aos seus argumentos na peça de defesa, ou seja, apenas consigna que se deve prosseguir com julgamento do feito, quanto à infração 01.

Há de se ressaltar que, nos termos do art. 140 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas. Portanto, considero que o conjunto de provas apresentado pelo Fiscal Autuante são suficientes para caracterizar a autuação. Infração 01 subsistente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, em tela.

Os advogados apresentam peça recursal às fls. 198/226, que inicialmente relata em relação a tempestividade e passa a contrapor à autuação:

Faz uma **síntese fática da autuação**, disse que o Estado da Bahia lhe concedeu o gozo de benefícios fiscais no âmbito do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - “DESENVOLVE”, instituído pela Lei nº 7.980/2001 com o objetivo de fomentar e diversificar o desenvolvimento no Estado, onde foi concedida a dilação de prazo de 72 meses para o pagamento de 90% do saldo devedor do ICMS, relativo às suas operações próprias e gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, sendo que a fiscalização procedeu acusação de o recorrente teria efetuado pagamento a menor devido ao erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo do DESENVOLVE.

Reproduziu os valores das infrações e destaca que procedeu ao pagamento do crédito tributário relativo à Infração 02, nos termos do artigo 317, II, “a” do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA), conforme autorizado pela Inspetoria de Fiscalização de Grandes Empresas do Norte (IFEP/Norte) no Processo nº 013.1409.2021.0053557-99, com apresentação do respectivo Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) nº 000047179.

Afirma que identificou equívocos relativos à Infração 01 não procedem, tendo em vista que foram corretamente classificados pela Recorrente. Salienta que as provas demonstraram que, em relação à competência de outubro de 2019, no valor de R\$ 23.958,77, referido lançamento se refere ao estorno de um ajuste de inventário, decorrentes de quebra de estoque, sinistros, dentre outras hipóteses que ocasionaram a ausência de utilização e/ou saída do material adquirido.

Chama atenção para os ajustes que compuseram a base do resumo da apuração informada pela EFD entregue à respectiva competência (doc. 07 da Impugnação), onde procedeu à emissão de Nota Fiscal correspondente, nos termos do artigo 312 do RICMS/BA, e registrou o ajuste a débito, com a finalidade de estornar o crédito do imposto registrado na entrada da respectiva mercadoria para, posteriormente, realizar o ajuste a crédito em outubro de 2019, a fim de estornar os lançamentos que majoraram indevidamente o imposto que era efetivamente devido naquela competência.

Junta ementa e resolução da 4ª JJF do CONSEF optou por julgar procedente a autuação. Contudo, sustenta ser nula a r. decisão ora recorrida é nula, sobretudo em razão da ausência de fundamentação e motivação adequada, além da falta de análise de todos os argumentos apresentados pela Recorrente, especialmente quanto à necessidade de exclusão dos ajustes de inventário correspondente ao período de outubro de 2019, que foram completamente omitidos e desconsiderados, não havendo que se falar, jamais, que a Recorrente não teria contestado a autuação e tampouco em se admitir a infração como verídica.

**Suscita preliminar de nulidade da decisão recorrida em razão da falta de exclusão da infração 02, devido a quitação total.** Reproduz trechos onde o autuante verificar o reconhecimento da infração, parte do voto que indica o mesmo fato, no entanto, refuta contradição com a fundamentação da decisão recorrida atacada, que contém a infração na respectiva Resolução.

Chama atenção para quitação integral da Infração 02 tenha sido devidamente reconhecida (tanto que a r. decisão recorrida confirma “restando de lide a imputação 01”), por algum lapso, não foi devidamente excluída e afastada da autuação, sendo que a Recorrente foi intimada para realizar o pagamento do crédito tributário no valor total da autuação originária, qual seja, de R\$ 926.445,05. Na simples análise do demonstrativo contido na intimação (doc. 01) para constatar que a Infração 02, no valor de R\$ 698.049,38, não foi devidamente excluída da autuação.

Assinala que a Recorrente realizou o pagamento integral do crédito tributário contido na Infração 02 para se aproveitar do benefício de redução da multa aplicada nos termos do artigo 45-B da Lei nº 7.014/1996, por meio de compensação de créditos fiscais acumulados de outros contribuintes, com fundamento no artigo 26, § 4º, também da Lei nº 7.014/1996, reproduzidos pelo artigo 317, II, “a”, do RICMS/BA, sendo cumprido os referidos requisitos e procedendo ao recolhimento prévio em espécie equivalente a 25% do valor do débito fiscal, razão pela qual a emissão do DANFE foi autorizada pela Autoridade Fiscal no Despacho proferido no Processo nº 013.1409.2021.0053557-99 (fls. 115-166), “*a fim de documentar o registro do pagamento (Infração 02), com os efeitos retroativos pertinentes*”.

Pontua que a Recorrente não pode ser prejudicada com a manutenção do valor da Infração 02 na autuação após julgamento pela 4ª JJF, que perfaz a relevante quantia de R\$ 698.049,38. Tampouco poderia ser intimada a realizar novo pagamento, sob pena, ainda, de inscrição em dívida ativa, cadastro no rol de inadimplentes e possível penhora em executivo fiscal. Os prejuízos são irreparáveis, e a intimação poderia até ser considerada forma de coação.

Pede pela nulidade a r. decisão recorrida, para fins de exclusão da Infração 02, no valor de R\$ 698.049,38, bem como reconhecido e já determinado pela própria Autoridade Fiscal.

**Pede pela nulidade da decisão em razão da omissão e falta de motivação quanto aos ajustes de inventário (competência de outubro de 2019) no valor de R\$ 23.958,77,** onde a glosa em escopo deve ser revertida, tendo em vista que referido lançamento trata de estorno de um ajuste realizado na apuração da competência de fevereiro de 2019, à proporção do valor lançado a maior.

Disse que tais ajustes foram realizados pela Recorrente, inicialmente, em fevereiro de 2019, referentes a ajustes de inventário decorrentes de quebra de estoque, sinistros, dentre outras hipóteses que ocasionaram a ausência de utilização e/ou saída do material adquirido. Reporta que a teor do que dispõe o artigo 312 do RICMS/BA, a Recorrente emitiu a Nota Fiscal correspondente e registrou o ajuste a débito, com a finalidade de estornar o crédito do imposto registrado na entrada da respectiva mercadoria. Entretanto, compulsando seus levantamentos, a Recorrente identificou que os ajustes a débito realizados nestes termos em fevereiro de 2019 foram efetuados em valor superior ao efetivamente devido, conforme consta dos ajustes que compuseram a base anexa e do resumo da apuração informada pela EFD entregue à respectiva competência (doc. 07 da Impugnação).

Esclarece que, por terem sido efetuados a maior em fevereiro de 2019, a Recorrente procedeu ao ajuste a crédito em outubro de 2019, a fim de estornar os lançamentos a débito a maior em fevereiro de 2019 que majoraram indevidamente o imposto que era efetivamente devido naquela competência. Contudo, tanto a Autoridade Fiscal, quanto a r. decisão recorrida, não se atentaram ao fato de que referida parcela de crédito realizada em outubro de 2019 era atinente à parcela de ajuste a débito indevidamente realizado em fevereiro de 2019.

Acrescenta que a r. decisão recorrida deixou de observar que referido registro deveria compor a parcela de operações incentivadas para fins de determinação do saldo devedor do imposto sujeito ao benefício da dilação de prazo.

Verifica que na análise de tal parcela interfere diretamente na determinação dos valores objeto do Programa DESENVOLVE, sendo imprescindível, portanto, ao presente caso, em razão da possibilidade de macular o lançamento das demais competências, pois caso a Decisão recorrida tivesse se atentado para tais fundamentos, certamente seria evidenciada a insubsistência da autuação fiscal quanto à infração em escopo, em vista das inconsistências ora apontadas.

Afirma que fora não obstante o evidente ajuste de inventário realizado pela Recorrente, devidamente comunicado na Impugnação, a r. decisão recorrida não teceu quaisquer considerações sobre tal fato. Inclusive, tampouco a Informação Fiscal trouxe qualquer comentário quanto à necessidade de se excluir os ajustes de inventários ou, ainda, quanto aos eventuais ajustes nas demais competências.

Ressalta que a falta de apreciação de tal fundamento não pode passar despercebido por este órgão julgador, na medida em que traz irreparáveis prejuízos à Recorrente, principalmente diante do fato de que tal registro compõe a parcela de operações incentivadas, impactando no saldo das demais competências.

Destaca que, o ajuste de inventário resultou na apresentação de defesa específica quanto à Infração 01 apontada pela D. Autoridade Fiscal quando da lavratura do Auto de Infração, de modo que a os vícios de omissão e motivação implicam a necessidade de anulação da r. decisão recorrida para que outra seja proferida em seu lugar, sob pena de supressão de instância e cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

Reporta que ao se omitir na apreciação dos argumentos aduzidos pela Recorrente em sua Defesa e apenas repetindo os singelos argumentos ventilados na autuação, o Julgador Singular infringiu o princípio da motivação das decisões, violando, com isto, o direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, ao obstar o conhecimento pleno de todas as razões que o levaram a decidir pela manutenção da autuação fiscal. Deste modo, a decisão recorrida não reflete o objetivo da instauração do contencioso administrativo tributário, que é o meio constitucionalmente outorgado ao contribuinte de questionar, mediante rito acobertado pelo devido processo legal, o lançamento tributário que lhe é imputado.

Comenta que, se o contribuinte demonstra os fundamentos pelos quais a exigência tributária é indevida, o julgador administrativo tem a obrigação de analisar tais argumentos para verificar se eles se aplicam ao caso concreto, fundamentando os motivos pelos quais eles foram acatados ou não. Cita palavras de Hely Lopes Meirelles (afronta aos princípios da moralidade, da legalidade e da impessoalidade).

Esclarece que não são estes os pressupostos verificados no teor da r. decisão recorrida, pois o d. Julgador a quo sequer enfrenta o principal fundamento apresentado pela Recorrente. Tal como foi proferida, a r. decisão recorrida viola princípios e dispositivos constitucionais que garantem a ampla defesa do contribuinte e obrigam que o ato administrativo seja devidamente motivado e fundamentado.

Reforça que uma decisão como a recorrida limita o direito à ampla defesa e não traz a motivação parcial, própria e adequada ao caso concreto, motivo pelo qual, a ter do que dispõem os artigos 46 e 83 da Lei Estadual nº 15.614/2014. Reproduz o artigo 18 do Decreto Estadual nº 7.629/1999, a Decisão da 2ª CJF A-0042-12/16.

No caso concreto, fala que as principais omissões cometidas pela r. decisão recorrida correspondem justamente ao fato de que a Recorrente procedeu ao ajuste de inventário em relação à competência de outubro de 2019, por meio da apuração informada pela EFD entregue à respectiva competência (doc. 07 da Impugnação). Contudo, tais fatos e documento foram sumariamente omitidos e desconsiderados na r. decisão recorrida.

Requer que seja reconhecido o direito de a Recorrente ter analisados todos os fundamentos suscitados em sua Defesa, sendo imprescindível a anulação da r. decisão ora recorrida, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

Pede pelo cancelamento do Auto de Infração ora combatido, em razão da falta liquidez e certeza dos valores, bem como diante da falta de clareza e precisão dos fundamentos que ensejam o lançamento.

Requereu a **nulidade da autuação em razão do cerceamento do direito de defesa da recorrente**. Cita o artigo 18, II do Decreto Estadual nº 7.629/1999 dispõe que são nulos “os *atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa*”. Reproduz as circunstâncias de criação do Programa DESENVOLVE (Art. 1º), pois tem como objetivo promover projetos industriais que fomentem o desenvolvimento econômico e social do Estado da Bahia, estimulando o crescimento regional e a ascensão tecnológica, além de assegurar a prevenção de impactos ambientais.

Afirma que possui o direito de usufruir dos benefícios como contraprestação aos investimentos realizados. Por tal razão, os valores de débitos e créditos não atrelados ao processo industrial objeto do Programa são parte integrante do cálculo para apuração do ICMS devido (DNVP e CNVP, respectivamente).

Resume que a lavratura do auto de infração se deu com base na alegação de que a inclusão indevida de itens na rubrica dos créditos não vinculados ao projeto industrial teria (conforme a equação exposta) reduzido o montante devido de ICMS no período autuado, sendo que a classificação indevida de créditos proveniente de matérias primas e insumos não se enquadrariam na rubrica do Crédito não Vinculado ao Projeto Industrial (CNVP), e, por isso, não poderiam integrar o cálculo. Todavia, o Sr. Fiscal deveria ter apresentado de maneira pormenorizada quais os itens de insumos e matéria prima que não deveriam compor o CNVP, para que, então, a referida premissa fosse válida.

Enfatiza que a atividade fiscal é plenamente vinculada, sendo responsável pela concretização de provas que tragam certeza do que está sendo trazido dos fatos ao mundo jurídico. Logo, a Autoridade Fiscal, ao realizar o lançamento, possui o dever de comprovar as irregularidades encontradas no decorrer das investigações, além de comprovar quais os créditos registrados como insumos que integrariam o projeto industrial e a razão dessa conclusão. Reproduz o art. 142 do CTN, o qual traz a necessidade de respeito dos requisitos essenciais ao lançamento.

Disse que a segurança jurídica e a motivação/fundamentação são também requisitos indispensáveis do ato administrativo, devendo ser obrigatoriamente cumprido pela Administração Pública, tal como determina expressamente o artigo 18º do Decreto Estadual nº 7.629/1999. Junta decisão do CONSEF (A-0229-04/20-VD), contudo, conforta-se a Administração Pública em simplesmente exigir algo que o contribuinte jamais terá condições de questionar, na medida em que não tem conhecimento e certeza dos fatos considerados pela Autoridade Fiscal que levaram à exigência. Não há uma análise detalhada dos itens relativos às supostas matérias primas e insumos para que possa ser corretamente verificada e questionada pela Recorrente.

No mérito, **argumenta sobre as razões de reforma da decisão recorrida, roga pelo princípio da verdade material**. Aponta em relação aos ajustes de inventário relativo à competência de outubro de 2019, que interfere em todo saldo devedor objeto do Programa DESENVOLVE, não restam dúvidas de que é indispensável se perquirir a efetiva realidade dos fatos, considerando, inclusive, as ponderações e demonstrações realizadas pela Recorrente.

Roga pelo princípio da verdade material, que sabidamente norteia o processo administrativo, a efetiva realidade dos autos deve ser perseguida pela análise de todas as evidências e provas apresentadas pelas partes. Desse modo, a verificação de todos os fundamentos e, inclusive, do acervo probatório, é atividade indispensável ao controle de legalidade do lançamento, sendo certo que é dever dos órgãos julgadores atentar-se às alegações e a todos os elementos de prova que se prestem à demonstração das questões objeto de fiscalização.

Diz que a Autoridade Fiscal compete procurar e levantar os dados necessários que se coadunam com a realidade, ainda que de ofício ou quando não devidamente confrontado pelo contribuinte, a fim de proceder a correta identificação do sujeito passivo, do fato tributário praticado e da quantificação desse fato (base de cálculo). Cita lição de Alberto Xavier e Mary Elbe Queiroz sobre a verdade material.

Sustenta que pela procura da busca da aproximação entre a realidade fática e sua representação formal, não podendo ficar restrita às questões formais, devendo dar prevalência ao que é efetivamente verdadeiro. Roga ofensa ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, estabelecendo que os lançamentos fiscais devem observar rigorosamente se a realidade dos fatos se amolda às normas de imposição tributária.

Defende em relação ao **direito ao creditamento e a eventual necessidade de diligência para análise/confirmação dos insumos e matéria primas vinculados e não incluídos ao projeto**. Reitera que, apesar da prejudicialidade recursal em razão das omissões quanto aos ajustes de inventários da competência de outubro de 2019 que podem impactar no saldo apurado no benefício do Programa DESENVOLVE, a Recorrente enveredou todos os esforços para tentar entender a motivação da autuação, tendo conseguido identificar que parte dos itens foram corretamente classificados, desde a sua origem.

Apresenta as informações sobre **(a)** o projeto vinculado ao Programa Desenvolve e investimentos; **(b)** a apuração do ICMS quanto a existência de itens que não são vinculados ao projeto, especialmente em razão de serem insumos para fabricação de produtos, motivo pelo qual encontram-se dentro do CNVP e, por consequência, são passíveis de creditamento; **(c)** breve descrição e explicação dos principais insumos e matérias primas relativas às respectivas competências; e **(d)** o erro da Recorrente quanto a inclusão de itens que são vinculados ao projeto incluído no programa Desenvolve, cuja glosa de crédito por parte da fiscalização deve ser julgada procedente.

Esclarece que a definição de “projeto” utilizado pelo Programa Desenvolve corresponde e abrange tão exclusivamente à ampliação de sua fábrica situada em Alagoinhas, neste Estado, com vistas a produzir cervejas, refrigerantes, sucos e envases de água. Disse que, antes de iniciar o projeto de ampliação da fábrica, a Recorrente detinha menos filiais, de modo que expôs sua intenção de se estabelecer no município de Alagoinha/BA, por meio da ampliação da fábrica multiplataforma, visando à expansão de seus negócios e atendimento de toda a região Nordeste do Brasil. Assim, tanto o investimento, quanto o pedido para aproveitamento do Programa, foram deferidos, tendo a empresa iniciado a ampliação de sua fábrica.

Em relação a seus créditos, afirma que obedeceu às normas tributárias e contábeis, contabilizando os valores corretamente. Deste modo, tal como explicado em sua Impugnação, ao incluir os insumos e as matérias primas como CNVP dentro da apuração do Desenvolve acabou por inserir valores relacionados à ampliação da fábrica como não vinculados ao projeto, majorando o benefício fiscal. Contudo, apesar deste lapso, a Autoridade Fiscal não observou que a grande parte trata de insumos produtivos, ou seja, atrelados ao processo de produção/industrialização e, portanto, não vinculados ao específico projeto de ampliação da fábrica do Programa, razão pela qual seus créditos poderiam ser aproveitados.

Registra, ainda, que realizou diversos investimentos para modernização da fábrica, visando a inovação tecnológica e o aumento da produtividade, além do desenvolvimento sustentável, aumento da segurança do trabalho e de empregos, tendo sido investido, desde 2010, expressivos valores.

Destaca-se que não houve qualquer inclusão de novos projetos no Programa DESENVOLVE, nem quanto à produção de cervejas e refrigerantes, motivo pelo qual os créditos de insumos produtivos, por sua grande maioria, tratam de ativos não vinculados ao projeto de ampliação da fábrica do projeto do Programa. Dessa forma, são passíveis de inclusão no CNVP para fins de apuração dos benefícios do DESENVOLVE.

Reconhece que alguns itens vinculados ao projeto de ampliação da fábrica foram contabilizados como CNVP por equívoco, sendo corretas as glosas efetuadas estritamente relacionadas a estes itens. Contudo, em relação aos itens e competências listadas abaixo, a Recorrente reitera que se tratam, em realidade, de insumos da produção, logo, relacionados ao processo de produção/industrialização, e não relacionados ao projeto de ampliação da fábrica de que trata o benefício do Programa DESENVOLVE, consoante as seguintes descrições sintetizadas:

- **Competência:** fevereiro de 2019

**Item:** CONC HEIN LARANJA 233573

**Valor da parcela expurgada:** R\$ 65.575,00

**Comentários:** Referido item foi classificado corretamente pela Recorrente como não incentivado, na realidade, pois trata-se de insumo para produção de refrigerantes, conforme se verifica da Nota Fiscal nº 2421 (doc. 06 da Impugnação), devidamente emitida com o CFOP nº 2401: “Compra para industrialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária”;

- **Competência:** novembro de 2019 e julho de 2020

**Item:** TERRA INFUSORIA GROSSA HYFLO CEL

**Valor da parcela expurgada:** R\$ 6.885,53 e R\$ 2.805,58

**Comentários:** Referido item foi classificado corretamente pela Recorrente como não incentivado, na realidade, pois trata-se de insumo utilizado no processo de filtragem da cerveja, conforme se verifica das Notas Fiscais nº 1518381, 22990, 1112 (novembro de 2019) e 1589302 (julho de 2020) (doc. 08 da Impugnação);

- **Competência:** maio de 2020

**Item:** AÇÚCAR GRANULAR A SPEC e CERVEJA PRESSÃO PILS 14° RECEB. HL

**Valor da parcela expurgada:** R\$ 122.901,99

**Comentários:** Referido item foi classificado corretamente pela Recorrente como não incentivado, na realidade, pois trata-se de (i) insumo para produção de refrigerantes (açúcar granular); e de (ii) cerveja recebida em transferência de outro estabelecimento da Impugnante, para realização de envase, conforme se verifica das Notas Fiscais (doc. 09 da Impugnação, acostadas por amostragem)

Pontua que nem se alegue de que a Recorrente teria concordado com a classificação de tais produtos como incentivados, visto que o fundamento da própria autuação “decorre da classificação indevida dos créditos provenientes de materiais primais e insumos no rol das operações não amparadas”.

Assinala vício de nulidade da autuação pela precariedade na descrição da infração - conforme demonstrado no tópico preliminar - apenas corrobora o fato de que cerceou o direito de defesa, em razão de que restou prejudicada a perfeita identificação dos fatos e da motivação da autuação pela Recorrente. O que a Recorrente alegou em sua Impugnação como itens vinculados ao projeto deve ser entendido como vinculados ao projeto de produção/industrialização, para que seja corretamente interpretado como não vinculados ao projeto de ampliação da fábrica de que trata o Programa.

Sustenta que não restam dúvidas a respeito do fato de que os itens ora destacados se referem, de fato, a produtos não incentivados, tendo em vista que parte se refere a insumo essencial à fabricação dos refrigerantes (açúcar granulado), e parte se refere a cerveja recebida em transferência por outro estabelecimento da Recorrente e que, no estabelecimento autuado, foi submetida ao processo de envaze. Nesse sentido, diz que todos os apontamentos realizados pela Recorrente devem ser levados em consideração, na medida em que, por meio do princípio da verdade material, que sabidamente norteia o processo administrativo, se estabelece que a efetiva realidade dos autos deve ser perseguida pela análise de todas as evidências e provas apresentadas pelas partes demonstrado que as apurações das referidas competências efetuadas pela Recorrente estão corretas, devendo ser cancelados os créditos tributários correspondentes, em respeito ao princípio da verdade material, com o consequente cancelamento da multa exigida por falta de pagamento do ICMS.

Requer que julgue procedente o presente Recurso Voluntário, para:

– **Preliminarmente**, seja reconhecida:

- a) a nulidade da r. decisão recorrida, em razão da falta de afastamento/exclusão da Infração 02 do lançamento, no valor originário de R\$ 698.049,38, a qual foi integralmente quitada pela Recorrente, conforme já reconhecido pela própria Autoridade Fiscal no Despacho de Deferimento exarado no Processo nº 013.1409.2021.0053557-99 (fls. 115-166);
- b) adicionalmente, a nulidade da r. decisão recorrida, em razão da ausência de fundamentação e motivação adequada, além da falta de análise de todos os argumentos apresentados pela Recorrente em sua defesa, especialmente quanto à necessidade de exclusão dos ajustes de inventário, relativo à competência de outubro de 2019, que foram completamente omitidos e desconsiderados, em cerceamento ao direito de defesa da Recorrente; e
- c) ainda em preliminar, a nulidade da autuação, em razão do fato de que a Autoridade Fiscal não observou os critérios formais e materiais para lavratura do Auto de Infração, cerceando o direito da defesa da ora Recorrente por ter deixado de apresentar de maneira pormenorizada quais os itens de insumos e matéria prima que não deveriam compor o CNVP.

– **No mérito**, seja reconhecida:

- d) a necessidade de cancelamento dos débitos correspondentes às competências de fevereiro de 2019, novembro de 2019 e julho de 2020, além de maio de 2020, em vista da correta classificação de itens produtivos, tais como os insumos e matérias primas como não vinculados ao projeto de ampliação da fábrica do Programa DESENVOLVE, bem como do débito relativo à competência de outubro de 2019, em razão dos ajustes de inventário devidamente comprovados e sumariamente omitidos pela r. decisão recorrida, em respeito ao princípio da verdade material; e
- e) alternativamente, a necessidade de diligência, em prol da verdade material, para a devida verificação dos insumos e matérias primas vinculados e não vinculados ao projeto do Programa Desenvolve, especialmente em relação aos insumos produtivos não vinculados, de fato, ao projeto específico de ampliação da fábrica do Programa, correspondentes às competências de fevereiro de 2019, novembro de 2019 e julho de 2020 e de maio de 2020, bem como quanto aos ajustes de inventário relativos à competência de outubro de 2019.

Protesta a Recorrente (i) realização de perícia fiscal dos documentos fiscais apresentados, cuja análise tem o condão de ilidir a cobrança equivocada do imposto; bem como (ii) pela realização de sustentação oral durante a sessão de julgamento designada à análise do presente recurso.

Nas fls. 252 a 253, constam extratos de reconhecimento do crédito tributário, onde evidencia a extinção do Auto de Infração, conforme os extratos de pagamentos em espécie efetuados (em 23/12/2021 e 28/11/2023), além do pagamento através do Certificado de Crédito (em 29/12/2021), tendo valores atualizados pagos, respectivamente, em R\$ 199.013,88, R\$ 387.719,55 e R\$ 597.042,00.

O conselheiro João Vicente Costa Neto declarou impedimento no julgamento deste PAF por ter participado da decisão de piso.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Iure Vilas Boas que exerceu o direito regimental de fala.

É o relatório.

**VOTO**

Quanto ao Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo com base no art. 169, I, “b” do RPAF/99, no que pese o minucioso relatório dos atos processuais acima mencionado, revelou-se prejudicada a análise das razões recursais ofertadas pelo contribuinte, na medida em que restou comprovado pelo Colegiado, em sessão ocorrida no dia 07 de dezembro de 2023, o pagamento dos valores exigidos pela fiscalização. Esses valores foram mantidos na decisão original proferida em

Primeira Instância.

Após uma análise detalhada dos autos, constato que as razões apresentadas no recurso encontram-se prejudicadas devido ao pagamento dos valores relacionados às infrações 01 e 02. Esses pagamentos foram efetuados especificamente em 23/12/2021 e 28/11/2023, em espécie, além do pagamento realizado por meio do Certificado de Crédito em 29/12/2021, pelo Processo SEI Nº 013.1409.2021.0053557-99, tendo valores atualizados pagos, respectivamente, em R\$ 199.013,88, R\$ 387.719,55 e R\$ 597.042,00, conforme extrato SIGAT às fls. 252 a 253 dos autos, o que implica na renúncia ao recurso e na extinção do crédito tributário, conforme estabelecido no art. 156, I da Lei nº (5.172/66 CTN).

Dessa forma, vejo-me compelido a declarar PREJUDICADA a apreciação do recurso interposto pelo contribuinte, reconhecendo a competente quitação das infrações acima referidas, que foram ratificadas pela decisão de instância inferior.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADO o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279691.0021/21-0, lavrado contra **HNK BR INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.**, no valor de **R\$ 926.445,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos e cientificar o contribuinte desta decisão, posteriormente, encaminhar os autos ao setor competente para a devida homologação dos valores pagos e arquivamento dos autos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2023.

JOÃO FELIPE FONSECA DE OLIVEIRA MENEZES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS