

**PROCESSO** - A. I. N° 207140.0023/21-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JACOBS DOUWE EGBERTS BR  
COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.  
**RECORRIDOS** - JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA. e  
FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0144-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/07/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0190-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. INCENTIVOS FISCAIS. BENEFÍCIOS FISCAIS. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS. Em sede de informação fiscal, o Autuante refez o levantamento fiscal para exclusão de valores exigidos que não constavam do lançamento anterior anulado pela 2ª Instância e objeto da presente autuação. Abatidas as diferenças recolhidas a maior sob o código de receita 2167. Acolhida a decadência. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/12/2021, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01 - 03.08.04:** *Recolheu a menor o ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve, nos meses de janeiro a dezembro de 2015 e 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.708.518,99, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que se trata do refazimento do Auto de Infração nº 207140.0005/19-0, julgado nulo, conforme Acórdão CJF nº 0058-12/21-VD, e que o Autuado incorreu nas seguintes irregularidades: a) erro na atualização anual do valor do piso do Desenvolve; b) excluiu indevidamente da apuração do saldo devedor passível de incentivo os créditos fiscais relativos às prestações de serviços de transportes, as operações de aquisição de energia elétrica e combustíveis utilizados na industrialização e c) incluiu indevidamente os créditos no item "b" no saldo devedor não passível do incentivo, resultando tais procedimentos no recolhimento a menor de ICMS "normal" devido.*

A 3ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0144-03/22-VD (fls. 360 a 384), com base no voto a seguir transcrito:

*"O presente Auto de Infração trata do refazimento do Auto de Infração N° 207140.0005/19-0, julgado nulo consoante Acórdão CJF N° 0058-12/21. A referida decisão foi fundamentada pelo fato de que não foi observado o devido processo legal, com omissão de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, ao contraditório do autuado, fato decisivo para nulidade de lançamento de ofício em questão.*

*A aludida inobservância foi constatada pelo fato de constar na descrição complementar que o Defendente utilizou indevidamente no benefício fiscal operações com mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros destinadas à comercialização, ao passo que a acusação principal e os demonstrativos de apuração indicarem que a autuação decorreu da exclusão indevida, pelo Autuado, do saldo devedor passível do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE das operações relativas ao consumo de energia elétrica, combustíveis e contratações de serviços de transportes de cargas, cujos créditos fiscais foram utilizados indevidamente para dedução do saldo devedor das operações não passíveis do incentivo, reduzindo, assim, o ICMS devido sob o Código de Receita 806.*

*Em suma, essa discrepância entre a acusação fiscal e a descrição complementar foi o embasamento adotado pela 2ª CJF desse CONSEF para a nulidade do Auto de Infração, que fora refeito e é objeto do presente julgamento.*

*De plano, nos presentes autos, cabe enfrentar a preliminar de nulidade suscitada pelo Defendente por*

*inexistência de indicação de fundamentação da infração apurada aduzindo que os artigos apontados como infringidos se reportam a regras gerais aplicáveis aos benefícios fiscais.*

*Depois de examinar as peças do PAF, constato que não assiste razão ao Autuado, haja vista que, tanto o enquadramento legal, como a descrição circunstanciada da irregularidade apurada afiguram-se devidamente explicitados no Auto de Infração e conjuntamente com os demonstrativos de apuração e de débito acostados às fls. 10 às fls. 75.*

*Tanto é assim, que em sua Impugnação o Defendente abordou e enfrentou suas razões de Defesa com desenvoltura alinhando seus argumentos da forma que entendeu como necessários para refutar a acusação fiscal.*

*Por isso, não acolho a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante.*

*No que concerne às alegações de que ocorrera erro nos cálculos e que, por se tratar de refazimento do Auto de Infração, houve aumento injustificado da exigência fiscal, essas questões serão tratadas por ocasião do enfrentamento do mérito da autuação.*

*O Autuado apresentou o entendimento de que a integralidade do crédito tributário, objeto do presente Auto de Infração deve ser julgado improcedente diante da extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN, sob o fundamento de que, decorreu de erro material, a motivação da nulidade prolatada na sentença da 2ª Câmara desse CONSEF através do Acórdão Nº 0058-12/21.*

*Ao compulsar os elementos que compõem o contraditório em torno dessa questão, precipuamente as decisões de piso e a prolatada pela 2ª CJF, verifico que no Acórdão da 1ª JJF assim veicula a imputação ao Autuado:*

*Recolhimento a menor o 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.*

*Consta na complementação da descrição da conduta infracional imputada ao autuado que: O contribuinte incluiu indevidamente no benefício fiscal operações com mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros destinadas à comercialização.*

*Em sede de informação fiscal o Autuante registrou que ocorrera uma falha na descrição complementar da acusação fiscal, e se verifica, claramente, nos demonstrativos de apuração cuja cópia fora entregue ao Autuado que todas as operações de entradas e saídas separadas por CFOP, quadros das operações vinculadas ao projeto e das não vinculadas, apuração dos saldos passíveis do incentivo e dos não passíveis, comparação do ICMS devido com o ICMS recolhido e resultado das diferenças para mais ou para menos.*

*Sustentou o Autuante que os cálculos apresentados estão corretos e, ao comparar com os demonstrativos efetuados pelo autuado verifica-se que a diferença, efetivamente, não está na inclusão das mercadorias adquiridas de terceiros, mas, sim, na exclusão dos créditos relativos aos serviços de transportes, energia elétrica e combustíveis do saldo devedor passível do incentivo fiscal e a sua inclusão indevida no saldo devedor não passível do incentivo. Acrescenta que tal procedimento resultou na redução indevida do saldo devedor não passível do incentivo - Código de Receita 806.*

*Explicou também o Autuante que constatado o equívoco na descrição complementar, não tendo sido atingido a base de cálculo, o ICMS devido, a infração ou infrator que, na verdade tratou-se de mera indicação inadequada, cabendo a reabertura de prazo para que o Autuado tenha o direito à ampla defesa assegurado, eliminando-se, assim, o prejuízo alegado.*

*Assim, do supra expendido, constato que, de fato, a descrição principal da irregularidade discrimina de forma clara a acusação fiscal e converge integralmente com a apuração da base de cálculo e da correspondente exação fiscal demonstrada de forma analítica nos respectivos demonstrativos de apuração e de débito, nos quais figuram estampadas a correta inclusão dos créditos relativos aos serviços de transportes, energia elétrica e combustíveis no saldo devedor passível do incentivo fiscal e a sua exclusão do saldo devedor não passível do incentivo.*

*É cediço que o lançamento de ofício, está sujeito à observância de preceitos de ordem material e de ordem formal. De forma simplificada, através dos preceitos de ordem material se verifica se o tributo é devido. Já os preceitos de ordem formal, identificam de que modo deve ser feita a cobrança dos valores devidos.*

*Logo, em que pese o equívoco veiculado na complementação da descrição, entendo que, a higidez dos demais componentes da acusação fiscal, inalterados que remanescem, resta indubitado que a o erro, que motivou a nulidade da decisão de piso, tem natureza formal e o suposto óbice a ampla defesa do Autuado foi superado com a explanação circunstanciada e a reabertura de prazo.*

*O Conselheiro Relator da 2ª CJF, cujo voto condutor que manteve a nulidade decidida pela 1ª JJF, em síntese, pontificou o seu entendimento, nos seguintes termos: “Percebe-se, no caso em exame, que não foi observado o devido processo legal, com omissão de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, ao contraditório do autuado, fato decisivo para nulidade do lançamento de ofício em questão”. E, “Resta comprovado, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar com segurança e liquidez a infração. Impõe-se a sua nulidade, com base no disposto na alínea “a”, do inciso IV, do*

art. 18, do RPAF-BA/99”.

No que concerne ao argumento da Defesa relativo ao teor do Voto em Separado do Acórdão CJF Nº 0058-12/21, no ponto em que o Conselheiro destaca que “...é evidente que há inconsistências na elaboração do demonstrativo, o que denota claro erro material do procedimento, pois o que consta no cálculo efetuado, não condiz com a alegação do autuante em sua informação fiscal”, para melhor compreensão e entendimento merece ser transcrito o trecho integral:

“Ao observar o demonstrativo do autuante, do mês de fevereiro de 2015, constato que o autuante incluiu combustível, energia elétrica com crédito fiscal vinculado ao benefício, em aparente contradição ao que afirma em sua informação fiscal, quando fala em exclusão, e no demonstrativo, ao que parece, incluiu como sendo créditos vinculados ao benefício.

Fica patente, sem entrar no mérito se os créditos de combustíveis, energia elétrica, transportes devem ou não ser excluídos do saldo devedor do incentivo, já que a própria junta não adentrou a questão de mérito, declarando a nulidade em preliminar, e não houve apreciação de tal questão no voto do Relator, é evidente que há inconsistências na elaboração do demonstrativo, o que denota claro erro material do procedimento, pois o que consta no cálculo efetuado, não condiz com a alegação do autuante em sua informação fiscal.”

Depois de examinar o referido Demonstrativo do mês de fevereiro de 2015, fls. 225 e 226, elaborado pelo Autuante constato que ocorrera um equívoco na interpretação do ilustre Conselheiro, uma vez que não ocorrera “aparente contradição ao que afirma em sua informação fiscal, quando fala em exclusão, e no demonstrativo, ao que parece, incluiu como sendo créditos vinculados ao benefício” como entendeu o Conselheiro, uma vez restar claro no demonstrativo elaborado que contempla a correção do procedimento equivocado do Impugnante, incluindo devidamente os créditos fiscais das aquisições de combustível, energia elétrica utilizados na industrialização na rubrica “Operações Vinculadas ao Projeto Beneficiado” da planilha de apuração Parcela Incentivada. Corrigindo assim, a exclusão procedida equivocadamente pelo Autuado, que também, de forma indevida, incluiu esses créditos na rubrica “Créditos do ICMS das Operações Não Vinculadas”, o que foi também corrigido no demonstrativo de apuração elaborado pelo Autuante.

Em suma, o que ocorrera, de fato, foi a inclusão dos créditos fiscais relativos às prestações de transporte, às operações de aquisição de energia elétrica e combustíveis utilizados na industrialização na rubrica “Operações Vinculadas ao Projeto Beneficiado” decorrente da exclusão desses créditos da rubrica “Créditos do ICMS das Operações Não Vinculadas”, indevidamente alocados pelo Impugnante, como ele próprio reconheceu expressamente em sua defesa.

Depois de examinar os demais períodos constantes do demonstrativo constato a inexistência de inconsistência alguma nos demonstrativos de apuração da exação e, por consequência, não vislumbro vício material algum no Auto de Infração de origem anulado.

Ademais, deve-se consignar ainda que, em momento algum de sua Defesa o Impugnante apontou qualquer inconsistência ou imprecisão nos Demonstrativo de apuração da Infração, ao contrário reconheceu a falha cometida.

Logo, por não restar caracterizado erro material algum no lançamento de origem anulado pela 2ª CJF, entendo que não prospera a pretensão do Autuado, eis que deve ser aplicado o prazo previsto no inciso II, do art. 173, do CTN, o qual preconiza que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados a partir da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anteriormente efetuado.

No mérito o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na determinação da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016. Demonstrativo às fls. 10 a 74.

Como complemento consta que “O contribuinte incorreu nas seguintes irregularidades: a) erro na atualização anual do valor do piso do Desenvolve; b) excluiu indevidamente da apuração do saldo devedor passível de incentivo os créditos fiscais relativos às prestações de serviços de transportes, as operações de aquisição de energia elétrica e combustíveis utilizados na industrialização e c) incluiu indevidamente os créditos no item “b” no saldo devedor não passível do incentivo. Tais procedimentos resultaram no recolhimento a menor de ICMS “normal” devido, conforme demonstrativo anexo ao Auto de Infração”.

Inicialmente, por se tratar o presente caso de refazimento de lançamento anulado por decisão exarada pela 2ª CJF desse CONSEF, consigno que, comungo com entendimento apresentado pelo Impugnante de que o valor apurado no lançamento de ofício, ora em lide, não deve exceder o valor apurado no lançamento originário e objeto de nulidade decretada pela 2ª Instância deste CONSEF, no alinhamento preconizado pelo RPAF-BA/99, in verbis:

“[...] Art. 156. Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.”

Em sede de Defesa, o Impugnante além de rechaçar o aumento da exigência fiscal de R\$ 1.442.850,51, do Auto de Infração originário, anulado pela 2ª CJF, para R\$ 1.708.518,99, montante exigido no presente Auto de



*Infração, asseverou a inexistência de qualquer erro na atualização da parcela fixa (piso), por ele calculado na apuração do ICMS - Desenvolve.*

*O Defendente pugnou pela improcedência da autuação aduzindo a inexistência de falta de recolhimento do ICMS, mesmo considerando a exclusão no cálculo do ICMS sob o regime do Programa Desenvolve o montante relativo às operações de aquisição de energia elétrica, combustíveis e prestação de serviços de transporte.*

*Sustentou que a utilização dos créditos referentes à aquisição de energia elétrica, combustível e prestação de serviços de transporte no cálculo do ICMS-Normal ocasionaram recolhimento a mais do imposto em relação às operações abrangidas pelo benefício fiscal “Programa Desenvolve”, justamente em virtude de não terem sido considerados os créditos nesta sistemática de apuração, de modo que para se apurar a falta de pagamento do imposto o Autuante deveria considerar o recolhimento do ICMS como um todo (tanto o ICMS “Normal” como o ICMS no regime do Programa Desenvolve). Asseverou que ocorreria apenas o descumprimento de um dever instrumental e que não há que se falar em prejuízo ao erário.*

*O Autuante ao prestar informação fiscal, em relação ao procedimento do Autuado, no que tange a não inclusão dos valores do crédito do ICMS relativos à energia elétrica, aos serviços de transporte e ao combustível, atinentes ao processo industrial beneficiado, para a apuração do saldo do ICMS passível do incentivo, e alocá-los como valores dedutíveis do saldo devedor referente às operações não beneficiadas, explicou que tal prática reduz o valor do ICMS que deveria ter sido recolhido até o nono dia do período subsequente e posterga a parte não recolhida para 72 meses ou, se antecipada para o vigésimo dia do mês subsequente, com abatimento de até 90%.*

*Manteve autuação por ter restado evidenciado que o contribuinte, efetivamente, deixou de promover a adequada apuração do ICMS e deixou de recolher parte do imposto devido, no prazo regulamentar.*

*Elaborou um novo demonstrativo de apuração e de débito que anexou às fls. 222 a 270, cuja vista foi dada ao Impugnante, de acordo com o valor de R\$ 1.442.805,51, correspondente ao lançamento originário do Auto de Infração anulado pela 2ª CJF, e ora refeito, para o caso de o CONSEF ter o entendimento de que o fato novo (atualização do piso) não possa fundamentar a majoração em relação ao lançamento tributário original, ou seja, o novo demonstrativo contempla o expurgo do valor eventualmente considerado indevido.*

*O exame dos elementos que compõem o presente processo permite constatar que, ultrapassada a questão relativa ao erro na atualização da parcela fixa (piso), como já explicitado no início desse voto, ou seja, a impossibilidade de agravar a exigência fiscal originária do Auto de Infração anulado no âmbito do Auto de Infração refeito, remanesce a lide a ser dirimida em relação à repercussão da inclusão dos créditos relativos aos serviços de transportes, energia elétrica e combustíveis utilizados na industrialização na apuração do Saldo Devedor não Passivo de Incentivo – SDPI. Fato esse não denegado pela Defesa. Eis que, apenas aduziu que tal procedimento não causou prejuízo ao erário Estadual.*

*Para melhor compreensão reproduzo o teor do item “2”, da Instrução Normativa nº 27/09, que “Dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve”, in verbis:*

*“Instrução Normativa 27/09*

*[...]*

*2- O saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Desenvolve será apurado pela seguinte fórmula:*

*SDPI = SAM – DNVP + CNVP, onde:*

*SDPI = saldo devedor passível de incentivo pelo Desenvolve;*

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

*DNVP = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;*

*CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.”, “Grifo nosso.”*

*Como se depreende da acusação fiscal e se verifica nos demonstrativos de apuração e de débito elaborados pelo Autuante que o Impugnante ao apurar o SDPI, incluiu nos créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado - CNVP os valores relativos aos créditos relativos aos serviços de transportes, energia elétrica e combustíveis utilizados na industrialização, na rubrica (CNVP) que contempla créditos atinentes a aquisições não vinculadas ao projeto, o que resultou nas diferenças apuradas. O que significa, claramente, um aumento no saldo devedor passível de incentivo do Desenvolve, cujo vencimento do pagamento é postergado, em detrimento, ou seja, reduzindo a parcela a ser paga no período de apuração do ICMS-normal. Procedimento que reduz o valor o ICMS a ser recolhido mensalmente pelo Autuado e se configura em total divergência com a legislação de regência do Programa Desenvolve.*

*Em suma, resta inquestionável o acerto da autuação, uma vez que o procedimento adotado pelo Autuado e demonstrado na planilha do levantamento fiscal, “Erro na Determinação da Parcela Incentivada - Recolhimento a Menor do ICMS, acostada, às fls. 222 a 270, elaborada pelo Autuante que considerou, tão-somente, os valores lançados originalmente no Auto de Infração anulado, e ora refeito, resultou em recolhimento a menos em cada período da apuração.*

*Assim, considerando que o Defendente não carrou aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação*

*fiscal, acolho o novo Demonstrativo de apuração e de débito elaborado pelo Autuante e acostado às fls. 222 a 270.*

*Nos termos do art. 156, do RPAF-BA/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, respeitando a decadência, a fim de que seja apurado a correta aplicação da atualização do valor do Piso previsto no benefício do Programa Desenvolve, no período fiscalizado.*

*Nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$ 1.442.850,51.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

A 3ª JF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 394 a 412), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual aduziu que a JF, em clara violação à coisa julgada e ao seu direito adquirido, ao analisar a preliminar de nulidade, proferiu decisão totalmente contraditória àquela proferida pela 2ª CJF no Acórdão CJF nº 0058-12/21-VD, que anulou o Auto de Infração originário nº 207140.0005/19-0, pela existência de vícios materiais, e determinou, de forma expressa, que no caso de refazimento do Auto de Infração, deveria ser observado o prazo decadencial de cinco anos contados do fato gerador, consoante disposições do Art. 150, § 4º do CTN.

Disse que o Acórdão consignou, também de forma expressa, que “*considerando a data deste lançamento, já próximo do mês de março de 2021, todo o exercício de 2015 já se encontra fora do alcance do fisco, tendo em vista o parágrafo quarto do Art. 150 do CTN, restando apenas os meses relativos ao exercício de 2016, contados 5 anos do fato gerador*”, não deixando dúvidas de que o Auto de Infração originário foi anulado pela existência de vício material, sobretudo ao afirmar que “*é evidente que há inconsistências na elaboração do demonstrativo, o que denota claro erro material do procedimento*”.

Acusou a Decisão recorrida de ter alterado os fundamentos da Decisão proferida pela 2ª CJF, desrespeitando a norma individual e concreta consubstanciada no referido Acórdão, que vincula a Administração Pública, violando os Arts. 100, II e 146 do CTN, os princípios basilares do processo administrativo, sobretudo o princípio da coerência, segundo o qual é vedado à Administração Pública o comportamento contraditório, devendo ser respeitado o direito adquirido do contribuinte e a coisa julgada administrativa.

Sustentou que o entendimento pela inexistência de vício material no lançamento fiscal de origem e, conseqüentemente, pela aplicação do Art. 173, II do CTN, acabando por afastar a preliminar de decadência suscitada, é totalmente contrário à coisa julgada formada pela decisão proferida pela 2ª CJF, que anulou o Auto de Infração originário pela existência de vício material e determinou a aplicação do prazo decadencial do Art. 150, § 4º do CTN.

Afirmou que restou demonstrado estar correta a atualização do piso do ICMS apurado pelo Programa Desenvolve, conforme constou do Acórdão recorrido, e, ainda que assim não fosse, não poderia ter sido sanado por meio do refazimento do lançamento fiscal, posto que tal procedimento acabou por agravar a exigência, restando comprovada a iliquidez e incerteza do crédito tributário objeto do Auto de Infração ora combatido.

Destacou ser nulo o lançamento que não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator, consoante o Art. 18, IV, “a” do RPAF/99, sendo inúmeros os precedentes neste sentido do CONSEF - Acórdãos JF nºs 0153-01/16, 0104-01/20-VD e 0198-03/17 e Acórdãos CJF nºs 0069-12/20 e 0345-12/06, e os esforços eivados na elaboração de sua Defesa não tem o condão de suprir elemento essencial do Auto de Infração e, por consequência, sanar vício no critério material e quantitativo do lançamento fiscal, previsto no Art. 142 do CTN.

Esclareceu que a não utilização dos créditos referentes à aquisição de energia elétrica, combustível e prestação de serviços de transporte em relação às operações abrangidas pelo incentivo do Programa Desenvolve resultou em recolhimento a maior do imposto, enquanto que a utilização dos referidos créditos na apuração do ICMS normal gerou o recolhimento a menor do imposto, sendo que para verificar eventual falta de pagamento do imposto, deveria ter sido considerado a apuração e os recolhimentos do ICMS como um todo, tanto o ICMS normal como o apurado pelo regime do Programa DESENVOLVE.

Ressaltou que foi autuado anteriormente pelo mesmo motivo, mediante o Auto de Infração nº 207140.0002/16-7, referente às operações de 2011 a 2014, o qual foi cancelado integralmente, exatamente pelo fato deste CONSEF ter identificado que, ainda que se considere equivocada a alocação dos créditos, não há que se falar em falta de recolhimento de ICMS, conforme o Acórdão CJF nº 0069-12/20, devendo ser aplicados os Arts. 100 e 146 do CTN.

Requeru o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, a fim de que:

- (i) seja reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, que viola a norma individual e concreta contida na decisão emanada pelo CONSEF, que anulou o lançamento originário, constituída com força de coisa julgada, para que, diante da extinção do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial previsto no Art. 150, § 4º do CTN, seja determinado o cancelamento integral do Auto de Infração;
- (ii) ademais, seja reconhecida a nulidade do lançamento fiscal pela existência de vícios insanáveis relativos aos critérios material e quantitativo do lançamento tributário, em violação às disposições do Art. 142 do CTN e aos Arts. 18 e 39 do RPAF/99;
- (iii) por fim, seja reconhecida a improcedência do lançamento fiscal, consubstanciado na acusação de não recolhimento do imposto, na medida em que não foram considerados os valores recolhidos a maior relativamente ao saldo devedor passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE.

Protestou pela posterior juntada de documentos que complementem os argumentos ora defendidos, com base no princípio da verdade material, bem como pela oportuna realização de sustentação oral em sede de julgamento.

Na assentada do julgamento, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por unanimidade, resolveu remeter o presente processo em DILIGÊNCIA à PGE/PROFIS, com vistas a obter parecer jurídico para opinar se entende como formal ou material a nulidade determinada pelo Acórdão CJF nº 0058-12/21-VD, ensejando ou não a aplicação do Art. 173, II do CTN (fls. 421 e 422).

Foi exarado Parecer pela PGE/PROFIS, acolhido pela PGE/PROFIS/NCA, que concluiu que a declaração de nulidade deve ser emoldurada na categoria dos vícios materiais (fls. 426 a 432).

Cientificado, o Autuado apresentou manifestação (fls. 437 a 441), na qual, após breve síntese dos fatos, requereu o cancelamento integral do Auto de Infração por entender que o reconhecimento da existência de vício material por erro de direito impede o refazimento do Auto de Infração, conforme jurisprudência do STJ e o Art. 146 do CTN.

Acrescentou que, ainda que assim não se entenda, tendo em vista que a ciência da lavratura do Auto de Infração ocorreu em 27/12/2021, deve ser decretada a extinção do crédito tributário em relação aos meses de janeiro de 2015 a novembro de 2016.

Registro a presença da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Luana Pinto Schunck, OAB/SP nº 418.324.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em decorrência do recolhimento a menor do ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, nos exercícios de 2015 e 2016.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor histórico de R\$ 566.914,23, conforme extrato (fls. 386), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

A desoneração decorreu da constatação de que o erro na atualização da parcela fixa (piso) do Programa Desenvolve não poderia ser exigido neste Auto de Infração, pela impossibilidade de agravamento da exigência fiscal originária do Auto de Infração nº 207140.0005/19-0, julgado nulo pelo Acórdão CJF nº 0058-12/21-VD.



Reputo correta a desoneração perpetrada pela Decisão recorrida e passo a analisar o Recurso Voluntário.

O Autuado não colacionou novas provas após a apresentação do seu Recurso Voluntário.

Os demonstrativos apresentam de forma cristalina a infração, indicando o CFOP das operações vinculadas e não vinculadas ao Programa Desenvolve e o cálculo do ICMS devido.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O Autuante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.

O processo administrativo fiscal existe exatamente para aperfeiçoar o lançamento de ofício, realizando os ajustes necessários para que o processo fique saneado para as etapas posteriores, sendo que tal procedimento não gera nenhum prejuízo à defesa do Autuado.

Portanto, a Decisão recorrida pela procedência parcial não implica em nulidade da autuação.

Os Acórdãos relacionados não estão vinculados à situação alegada pelo Autuado, não servindo como paradigma para a suscitada nulidade, seja porque o julgamento não foi pela nulidade, seja porque não se trata da mesma infração.

A alegação de que a Decisão pela nulidade do Auto de Infração nº 207140.0005/19-0, julgado nulo pelo Acórdão CJF nº 0058-12/21-VD, decorreu expressamente de vício material, condiz apenas com o Voto em Separado do referido Acórdão, não com o voto do Relator, que foi o Voto Vencedor, e não conduz à nulidade do Acórdão ora recorrido.

Constato que o Acórdão CJF nº 0058-12/21-VD apontou que a nulidade do Auto de Infração nº 207140.0005/19-0 decorreu apenas da indicação no campo de Descrição dos Fatos que o *“contribuinte incluiu indevidamente no benefício fiscal operações com mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros destinadas a comercialização”*, expressando que ocorreu apenas equívoco quanto a aspectos formais do lançamento.

Na assentada do julgamento, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por unanimidade, resolveu remeter o presente processo em DILIGÊNCIA à PGE/PROFIS, com vistas a obter parecer jurídico para opinar se entende como formal ou material a nulidade determinada pelo Acórdão CJF nº 0058-12/21-VD, ensejando ou não a aplicação do Art. 173, II do CTN (fls. 421 e 422).

Após diligência determinada por esta 2ª CJF, foi exarado Parecer Jurídico pela PGE/PROFIS, acolhido pela PGE/PROFIS/NCA, que concluiu que *“a declaração de nulidade em análise deve ser emoldurada na categoria de vício material”*.

Cientificado, o Autuado requereu o cancelamento integral do Auto de Infração por entender que o reconhecimento da existência de vício material por erro de direito impede o refazimento do Auto de Infração, conforme jurisprudência do STJ e o Art. 146 do CTN.

Ressalto que o Parecer Jurídico não afirmou que se tratava de erro de direito, mas apenas de erro material, e que o equívoco que gerou a nulidade foi apenas na descrição adicional do lançamento, não configurando erro de direito, sendo permitida nova autuação em relação aos períodos não alcançados pela decadência.

Sendo assim, com base no referido Parecer Jurídico, entendo que a decadência deve alcançar praticamente todo o lançamento, exceto o mês de dezembro de 2016, já que a ciência da autuação ocorreu em 27/12/2021, aplicando-se a regra prevista no Art. 150, § 4º do CTN.

Ademais, assiste razão parcial ao Autuado de que deve ser considerado o efeito da alocação correta dos créditos fiscais em relação a todos os recolhimentos, tanto em relação ao imposto normal quanto ao ICMS beneficiado pelo Programa Desenvolve.

Considerando que não há mais a possibilidade de ser requerida a restituição, abati a diferença

entre os valores devidos e recolhidos, com código de receita 2167, em relação à parcela sujeita a dilação de prazo pelo Programa DESENVOLVE, bem como efetuei correção de erro nas fórmulas no referido mês de dezembro de 2016.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 94.536,56, conforme demonstrado a seguir:

| Data Ocorrência    | Valor Auto de Infração | Valor 3º JJJ        | Valor Devido        | Valor Devido 2167   | Valor Recolhido 2167 | Valor 2º CJF     |
|--------------------|------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|----------------------|------------------|
| 31/01/2015         | 56.976,66              | 48.695,16           | 35.033,75           | 136.051,99          | 139.732,90           | -                |
| 28/02/2015         | 38.623,15              | 30.408,78           | 16.747,37           | 92.025,56           | 94.094,32            | -                |
| 31/03/2015         | 26.581,20              | 15.401,56           | 15.401,56           | 161.170,64          | 163.259,06           | -                |
| 30/04/2015         | 39.671,05              | 37.771,53           | 37.771,53           | 186.930,31          | 190.335,39           | -                |
| 31/05/2015         | 41.616,90              | 17.226,99           | 17.226,99           | 157.652,76          | 159.768,32           | -                |
| 30/06/2015         | 101.657,34             | 77.144,27           | 77.144,27           | 199.714,50          | 204.177,58           | -                |
| 31/07/2015         | 50.724,55              | 24.413,33           | 24.413,33           | 184.596,35          | 186.920,32           | -                |
| 31/08/2015         | 71.140,46              | 46.165,78           | 46.165,78           | 161.722,48          | 166.621,10           | -                |
| 30/09/2015         | 54.551,04              | 28.206,31           | 28.206,31           | 192.922,08          | 196.342,89           | -                |
| 31/10/2015         | 57.452,17              | 41.336,50           | 41.336,50           | 198.369,17          | 202.067,05           | -                |
| 30/11/2015         | 72.800,93              | 52.742,49           | 52.742,49           | 181.662,39          | 187.348,81           | -                |
| 31/12/2015         | 68.668,35              | 61.278,56           | 61.278,56           | 174.862,04          | 180.086,59           | -                |
| 31/01/2016         | 54.178,15              | 41.394,71           | 41.394,71           | 169.317,61          | 173.125,98           | -                |
| 29/02/2016         | 85.413,91              | 65.422,46           | 65.422,46           | 207.892,21          | 214.770,91           | -                |
| 31/03/2016         | 82.893,24              | 71.172,74           | 71.172,74           | 275.248,44          | 281.997,81           | -                |
| 30/04/2016         | 181.788,48             | 148.936,68          | 148.936,68          | 237.185,36          | 253.555,28           | -                |
| 31/05/2016         | 62.147,65              | 46.188,71           | 46.188,71           | 142.306,80          | 146.582,29           | -                |
| 30/06/2016         | 77.213,51              | 54.683,80           | 54.683,80           | 158.568,92          | 151.524,67           | -                |
| 31/07/2016         | 67.438,41              | 44.512,39           | 44.512,39           | 181.739,27          | 186.533,14           | -                |
| 31/08/2016         | 53.588,64              | 25.783,54           | 25.783,54           | 191.741,34          | 195.100,02           | -                |
| 30/09/2016         | 92.124,99              | 82.802,32           | 82.802,32           | 234.914,10          | 242.179,20           | -                |
| 31/10/2016         | 96.685,77              | 87.433,06           | 87.433,06           | 176.689,81          | 184.412,31           | -                |
| 30/11/2016         | 54.508,61              | 168.740,36          | 48.149,68           | 186.147,65          | 193.360,59           | -                |
| 31/12/2016         | 120.073,83             | 124.988,48          | 103.288,33          | 180.670,40          | 189.422,17           | 94.536,56        |
| <b>Valor Total</b> | <b>1.708.518,99</b>    | <b>1.442.850,51</b> | <b>1.273.236,86</b> | <b>4.370.102,18</b> | <b>4.483.318,70</b>  | <b>94.536,56</b> |

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0023/21-0, lavrado contra **JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZAÇÃO DE CAFÉS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 94.536,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS