

PROCESSO	- A. I. Nº 087461.0012/17-1
RECORRENTE	- ASPERBRÁS TUBOS E CONEXÕES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0202-02/18
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 26/11/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0438-12/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO DIFERIDO. O substituto tributário pelo ICMS diferido nos fornecimentos de refeições destinadas a consumo pelos seus empregados, assume a responsabilidade pela apuração/tributação das operações pelo fato do fornecedor, com atividade de fabricação de biscoitos e bolachas, não se encontrar apto a usufruir do benefício fiscal de redução da base de cálculo, prevista no art. 267, VI, do Decreto nº 13.780/12. Mantida a Decisão recorrida. 2. DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Os dados apurados no levantamento fiscal estão corretos em parte. Razões recursais suficientes à reforma parcial da Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 2ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0202-02/18 - que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 18/12/2017 para exigir o débito de R\$ 184.551,23, relativo a seis irregularidades, sendo objeto recursal as exações 2 e 4, sob a acusação de:

Infração 2 – Recolhimento a menor do ICMS substituído no valor de R\$ 50.627,12, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido nas aquisições de refeições para uso de seus funcionários, nos períodos de: setembro de 2013 a outubro de 2014, fevereiro, abril, setembro e novembro de 2015.

Infração 4 – Recolheu a menor do ICMS no valor de R\$ 42.902,18, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos períodos de: dezembro de 2013, janeiro, agosto e setembro de 2014, junho e setembro de 2015.

A Decisão recorrida, julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 155.196,88, ao consignar que as exações 1, 3 e 5 foram pagas e, por decisão não unânime, improcedente a infração 6, diante das seguintes razões de mérito, relativas às exações 2 e 4, objeto do Recurso Voluntário:

VOTO

[...]

A infração 02 trata da acusação da falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de seus funcionários.

Na defesa, a Autuada diz que cumpriu rigorosamente o que determina o art. 286, inciso VII e § 2º, inciso I do RICMS, entretanto o Fiscal não considerou diversos recolhimentos, efetuados, e, portanto, elaborou planilha demonstrando a diferença entre os valores apurados em decorrência da utilização de alíquota de 4%, anexada a defesa, assim como os comprovantes de recolhimentos do ICMS (Anexo I). A aplicação da alíquota de 4% se fundamenta nos artigos 2º, inc. I e 32, §§ 1º e 2º da Lei nº 7.014/96.

Por seu turno, o Autuante justifica que a alegação não tem respaldo em razão de que a fruição da redução da alíquota prevista no art. 8º do Decreto nº 13.339/2011, para as operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzaria, lanchonetes, bares, padarias, dentre outros estabelecimentos fornecedores de refeições

e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4%, exigem que se cumpra condições estabelecidas no § 1º, inc. II do citado artigo. Para tanto cita o fornecedor de refeições Industriapan Indústria de Pães e Alimentos Ltda., CNPJ nº 13.141.929/0001-82, cuja atividade econômica é a fabricação de biscoitos e bolachas, portanto, não pode ser contemplada pelo benefício da redução.

[...]

O Autuante corretamente aplica a alíquota de 17% sobre os valores de fornecimento de refeições para o fornecedor cuja atividade econômica não se enquadra na moldura estabelecida pelo § 1º, inc. II, alínea “a” do art. 8º do Decreto nº 13.339/2011. Aplicando aos outros dois fornecedores o benefício da redução da alíquota de modo que a carga tributária corresponda a 4%.

O tratamento tributário estabelecido no Decreto nº 13.339/2011, substitui o antigo regime de apuração em função da receita bruta.

As novas regras foram introduzidas no RICMS/2012 pelo Decreto nº 14.187, de 19/10/12, com efeitos a partir de 01/11/12, alterando o inciso VI do caput do art. 267, cuja redação reproduzo, in verbis.

Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

(...)

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;

b) nos fornecimentos de refeições com deferimento do ICMS, o substituto tributário utilizará este benefício, devendo o remetente constar nas notas fiscais e na coluna “Observações” do Registro de Saídas a indicação “Pagamento do ICMS pelo substituto com a redução de base de cálculo prevista no inciso VI do art. 267 do RICMS”;

[...]

Portanto, o Autuante agiu corretamente ao aplicar as alíquotas previstas no RICMS/2012 e deduzir do valor calculado como devido, os valores pagos cujos comprovantes foram apresentados pela Autuada às fls. 51 a 118, portanto considero a infração 02 procedente.

A infração 04 que se refere à exigência de ICMS, em razão de recolhimento a menor do imposto por erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE, nos meses de dezembro de 2013; janeiro, agosto, setembro 2014 e junho e setembro de 2015, a Autuada contesta os cálculos da Fiscalização e apresenta planilha comparativa demonstrando os cálculos que elaborou para as diferenças constatadas pela fiscalização e aquelas que entende corretas.

O Programa DESENVOLVE tem como objetivos, estimular a instalação de novas indústrias, bem como estimular a expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais. Está previsto no art. 3º do Regulamento do citado Programa, que o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.

[...]

A Autuado alegou que a fiscalização não considerou no levantamento os valores referentes aos estornos de créditos e débitos registrados no Livro Registro de Apuração do ICMS, oferecendo como exemplo as notas de devolução e notas com substituição tributária, dentre outras, cujo imposto foi recolhido através de DAE que relaciona.

O Autuante contesta, afirmando que efetuou os levantamentos com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, e que lá constatou que as notas fiscais apontadas, correspondem a operações de devolução de vendas da produção do estabelecimento, cujos valores foram considerados como operações vinculadas ao projeto, aprovado na planilha de Apuração do DESENVOLVE.

Constatou com base nos demonstrativos elaborados pelo Autuante e nos dados constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD da Autuada, que examinei, que o Auditor Fiscal procedeu corretamente, portanto, estão corretos os cálculos e procedente a infração 04.

Inconformado com a Decisão proferida o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 212 a 225 dos autos, na qual expõe as razões de reforma do Acórdão recorrido em relação à infração 2, a qual, inicialmente, diz ter reconhecido do valor exigido de R\$ 50.627,12 o ICMS de R\$ 2.189,62.

Contudo, quanto ao valor remanescente, diz ser fato incontrovertido que os fornecedores de refeições contratados pelo recorrente e instalados nos refeitórios do seu estabelecimento, quais sejam: MAR BRASIL ALIMENTOS LTDA; INDUSTRI PAN INDÚSTRIA DE PÃES E ALIMENTOS LTDA e EJ H REFEIÇÕES COLETIVAS LTDA, efetuaram o destaque do ICMS diferido nas suas notas fiscais com as informações relativas à redução da base de cálculo (de forma que a carga tributária seja equivalente a alíquota de 4%) prevista no art. 267, VI do RICMS, ao passo que o recorrente procedeu ao devido recolhimento do imposto, tendo em vista a sua condição de substituta por diferimento.

Diz ter sido surpreendido com a informação de que a cobrança decorre do desenquadramento da fornecedora de refeições INDUSTRI PAN INDÚSTRIA DE PÃES E ALIMENTOS LTDA do benefício da redução de alíquota prevista no art. 8º do Decreto nº 13339/11, que gerou a alegada diferença do ICMS a recolher, do que sustenta não ser razoável e justo lhe imputar ônus decorrente de um suposto equívoco cometido por outra empresa, do qual não teve qualquer participação ou ingerência, simplesmente pelo fato de estar enquadrado como substituto tributário por diferimento na operação, pois defende caber à INDUSTRI PAN arcar com as consequências pelos seus atos, pois foi quem deu causa ao recolhimento a menor do tributo.

Quanto à infração 4, afirma que a fiscalização não observou diversos estornos de crédito e débitos registrados pelo recorrente em seu livro RAICMS, a exemplo de “notas de devolução”, “notas com ST”, dentre outras, devidamente recolhidas conforme DAEs colacionados na impugnação (Anexo II), do que, para melhor visualização das diferenças apontadas, apresenta planilhas comparativas (fl. 221) que diz refletir a sua apuração do “DESENVOLVE”, conforme livro de RAICMS colacionado à impugnação, comparando-as com o levantamento realizado pela fiscalização.

Observa que, da análise das planilhas comparativas, os valores relativos ao SDPI (Saldo Devedor Passível de Incentivo pelo Desenvolve) encontrados pelo recorrente, após adições e subtrações do DNVP (Débitos Fiscais Não Vinculados ao Projeto Aprovado) e CNVP (Créditos Fiscais Não Vinculados ao Projeto Aprovado), foram lançados pela fiscalização diretamente no campo inicial destinado ao SAM (Saldo Apuração do Mês), sem considerar, portanto, os estornos legais de créditos (CNPV está zerado), principalmente os ocorridos com as devoluções de mercadorias, onde só há creditamento de 10% e estorno de 7% que representam a parte incentivada.

O recorrente diz que, para não haver qualquer dúvida acerca das suas alegações, apresentou ainda um demonstrativo analítico dos estornos sobre as devoluções realizadas no período (fls. 222/223).

Diz ter sido surpreendido pela Decisão recorrida, quando se deparou com a acusação, até então desconhecida, que todos os valores indicados pela fiscalização foram extraídos da EFD apresentada pela empresa e, portanto, refletiam exatamente as informações e dados indicados pelo próprio recorrente (sendo eles corretos ou não!).

O apelante insurge-se contra o voto do Relator no sentido de que “*Constato com base nos demonstrativos elaborados pelo Autuante e nos dados constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD da Autuada, que examinei, que o Auditor Fiscal procedeu corretamente, portanto, estão corretos os cálculos e procedente a infração 04.*”, pois, segundo o recorrente, ao contrário de tudo o quanto alegado pelo autuante e supostamente “examinado” pelo Relator, a EFD (fl. 227) **está correta** e espelha exatamente as informações e dados indicados nas suas planilhas, demonstrativos, livro RAICMS, bem como dos DAEs apresentados aos autos em sede de impugnação administrativa, que demonstram, de forma irrefutável, o equívoco incorrido pela Fiscalização, bem como a improcedência da cobrança fiscal.

Por fim, aduz que, para tanto, basta confrontar os dados indicados na EFD (mídia fl. 227) com aqueles constantes na impugnação e reiterados na peça recursal, quando será constatada a correição dos procedimentos adotados pelo contribuinte e, por consequência, que o demonstrativo elaborado pela fiscalização partiu do SAM (Saldo Apurado no Mês) equivocado, bem como não contemplou os diversos estornos de crédito e débitos sobejamente demonstrados, o que se comprovará a ausência de erros na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de

prazo prevista pelo DESENVOLVE, razão de requerer a improcedência da infração.

Na assentada da sessão de julgamento, ocorrida em 04/06/2020, os membros da 1ª CJF decidiram em converter o PAF em diligência para o autuante avaliar as provas documentais e alegações trazidas pelo recorrente, analisando-as e justificando se elidem, mesmo que em parte, a exação 4 e ao final, caso necessário, apresentasse novos demonstrativos dos valores remanescentes.

Em atendimento ao solicitado, às fls. 241 a 243 dos autos, o autuante informou que:

Analisando os itens questionados no pedido de diligência:

1. Créditos não vinculados ao projeto (CNVP) relacionados ao CFOP 1.603 (Ressarcimento do ICMS retido por substituição tributária), a exemplo das fls. 120, 129, 137, 144, 151 e 158 dos autos, que têm previsão expressa no item “2.2.19” da Instrução Normativa 27/09, onde é feita a referência a “Créditos e resarcimentos de ICMS - 1.600 e 2.600”, sem que fossem considerados”.

Os créditos relacionados ao CFOP 1603 – Ressarcimento do ICMS retido por substituição tributária, se referem no caso a aquisições de combustíveis e lubrificantes, que embora sejam efetivamente não vinculados ao projeto aprovado (produção), representam material de uso ou consumo e por esse motivo não dão direito a crédito fiscal, sendo indevidamente lançado na apuração.

2. Créditos não vinculados ao projeto (CNVP) relacionados ao CFOP 2.102 (compras para comercialização) e aos CFOP 1410 e 2410 (entradas de mercadorias com ST), conforme previsto, respectivamente, nos itens “2.2.1” e “2.2.13” da referida Instrução Normativa 27/09, a exemplo das fls. 129, 144 e 158 dos autos, sem que fossem considerados”.

Foi identificado crédito relativo ao CFOP 2102, apenas no mês de setembro/2015, no valor de 642,16, e este foi considerado no levantamento fiscal como não vinculados, CNVP, não havendo discordância quanto a esse item.

Com relação aos CFOPs 1410 e 2410 – (Entradas de mercadorias com ST), tratam-se de créditos relativos a devoluções de vendas da produção do estabelecimento em operação com produto sujeito à substituição tributária. São valores relacionados diretamente à produção e, portanto, não podem, obviamente, ser considerados CNVP. Foram lançados no demonstrativo fiscal como créditos vinculados ao projeto, contido no saldo da apuração (SAM). isto é, não foram retirados do saldo da apuração mensal (SAM).

3. Diversos estornos de crédito e de débito registrados pelo recorrente no livro RAICMS, conforme previsto nos itens “2.1.27” e “2.2.23” da referida Instrução Normativa 27/09, a exemplo das fls. 130 e 138 dos autos, que não foram considerados pelo autuante, caso não vinculados ao projeto industrial aprovado, conforme alega o recorrente em sua peça recursal, e como tal deveriam ser considerados”.

Primeiramente, informo que os valores apresentados no livro Registro de Apuração, a título de estornos de débito e estornos de créditos estão devidamente considerados na minha planilha de fls 14/15 e estão conformes com o livro Registro de Apuração do ICMS – EFD.

No entanto, não foram considerados como CRÉDITOS NÃO VINCULADOS AO PROJETO APROVADO. Para explicar a razão, faço abaixo algumas considerações:

-A apuração do SALDO DEVEDOR PASSÍVEL DE INCENTIVO (SDPI) tem como objetivo destacar e deduzir do saldo devedor total declarado no livro Registro de Apuração (SAM) a parcela que se refere a operações não vinculadas ao projeto aprovado, a exemplo de revenda de mercadorias, diferencial de alíquotas, e qualquer outra operação que não seja vinculada ao processo industrial.

Nos seus argumentos, a empresa alega inicialmente desencontro entre a sua planilha de cálculo e a da fiscalização. o que efetivamente ocorre, já que a sua planilha não espelha o livro de Apuração.

Por outro lado, reclama de “estornos legais de créditos” não considerados, e relacionados em demonstrativo, que na verdade foram impropriamente chamados de estornos de créditos, mas que são créditos relativos a devoluções de vendas da produção, e que, como tal, foram considerados, isto é, vinculados ao projeto aprovado

No DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO ICMS COM BENEFÍCIO DO DESENVOLVE EXERCÍCIOS DE 2013 A 2015 (fls 14/15), foram determinados os valores de ICMS não relacionados à produção, ou seja, no caso os de CFOPs:

- 2102 pelo lado dos créditos, e
- 5152//6152/6949 pelo lado dos débitos.

Estes foram os CFOPs declarados na Escrituração Fiscal Digital da empresa em questão que atendem ao requisito de não vinculação ao projeto aprovado.

*Quanto aos itens ESTORNOS DE DÉBITOS e ESTORNOS DE CRÉDITO, propriamente ditos, devem referir-se a valores **não** lançados nos livros Registro de Saídas e Registro de Entradas, respectivamente. Se for aa estes*

que se refere o recorrente, cabe-lhe indicar e comprovar a que se referem esses valores, já que não estão relacionadas a notas fiscais arroladas no livro de Entradas ou Saídas, para que fosse possível, a partir daí, identificar-se se as respectivas operações têm ou não vinculação com a produção de mercadorias.

Como, no caso, nada comprova ou relaciona que os referidos valores lançados diretamente no livro de apuração possam ser enquadrados como não vinculados ao projeto aprovado (CNVP), e considerando que a preponderância absoluta das operações da empresa é relacionada à sua produção, sendo quase irrelevantes suas operações não relacionadas, por conseguinte, foram considerados como vinculados ao projeto aprovado, tanto os estornos de débitos como os de créditos.

Desta maneira, creio ter esclarecido os itens questionados pelo CONSEF.

Instado a se manifestar sobre a informação do autuante, o recorrente, às fls. 259 a 263 dos autos, apresenta resumo histórico de suas razões recursais, inclusive das planilhas comparativas entre a do autuante e a do contribuinte, do que defende nada ser devido em relação à infração 4, para em seguida tecer as seguintes considerações em relação às alegações do autuante:

Primeira alegação:

Neste ponto, importa destacar que a aquisição de óleo diesel lançada no CFOP 1603 foi destinada para consumo no GERADOR DE ENERGIA de uso exclusivo para a produção da Fábrica, que é ligado somente nos horários de pico e nas ocasiões de falta de energia elétrica da rede convencional, não havendo dúvidas acerca do legítimo direito da Recorrente ao aproveitamento integral do crédito tomado nesta hipótese.

Segunda alegação:

De fato os CFOPs 1410 e 2410 (Entradas de mercadorias com ST) foram registrados nos Livros de Entrada com os respectivos aproveitamentos dos créditos. O que o Autuante não esclarece, todavia, é que estes mesmos CFOPs 1410 e 2410 não foram considerados na Planilha de Apuração de Créditos Vinculados ao Projeto do DESENVOLVE apresentada pela Recorrente, tendo sido estornados na Apuração, ao passo em que os seus valores foram devidamente recolhidos através de DAEs, cujos comprovantes seguem anexos (**Doc. 01 – Mídia Digital**).

E se é assim, resta comprovado que a Recorrente não utilizou o crédito lançado no Livro de Entrada, estornou 100% dos valores destes créditos, bem como recolheu o ICMS devido via DAE, não remanescendo qualquer débito junto ao Erário Estadual.

Terceira alegação:

Tal como esclarecido no item anterior, procede a informação de que os CFOPs 2102 (créditos) e 5152/6152/6949 (débitos) foram lançados nos Livros de Entrada e Saída com os seus respectivos créditos. No entanto, do mesmo modo, tais créditos não fizeram parte da Planilha de Apuração dos Créditos Vinculados ao Projeto do DESENVOLVE da Recorrente, ao passo em que tais valores foram devidamente estornados da Apuração do mês, bem como recolhidos via DAE, conforme comprovantes que seguem anexos (**Doc. 01 – Mídia Digital**).

A diferença verificada entre a Planilha de Créditos Vinculados ao Projeto elaborada pela Recorrente e o demonstrativo do Autuante foi a de que, Planilha da Recorrente, não se considerou os referidos CFOPs 2102 (créditos) e 5152/6152/6949 (débitos) lançados no Livro de Entrada e Saída, ao passo em que, no demonstrativo do Autuante, ele tomou como base o resultado somente do Livro de Entrada e Saída, **sem levar em consideração os expurgos realizados para se determinar os Créditos Vinculados ao Projeto**, de modo que o valor apurado pelo Recorrente é inferior o lançado pelo Autuante.

Ainda por oportuno, cumpre salientar que, além dos CFOPs mencionados acima, a Recorrente expurgou outros CFOPs não citados pelo Autuante, quais sejam: CFOPs 5401; 5910; 6910; 6552; 6441; 6401.

Para que não remanesçam dúvidas acerca das suas alegações, a Recorrente apresenta as Planilhas Demonstrativas anexas, acompanhadas dos Livros de Apuração e DAEs anexos (**Doc. 01 – Mídia Digital**), por meio dos quais fica evidenciado que os créditos decorrentes das operações com os mencionados CFOPs foram devidamente estornados com os consequentes **recolhimentos** do ICMS devido no período.

Assim, também neste caso não prospera a alegação fiscal, restando comprovado que a Recorrente não utilizou os créditos lançados no Livro de Entrada e de Saída, estornou 100% dos valores destes créditos, bem como recolheu o ICMS devido via DAE, não remanescendo qualquer débito junto ao Erário Estadual.

Cientificado da manifestação do recorrente, o autuante apresenta as seguintes considerações:

[...]

Os argumentos apresentados na manifestação são repetições dos termos da defesa, já contemplados na informação fiscal e na diligência, persistindo a divergência que se origina da compreensão errônea

demonstrada pelo contribuinte acerca da apuração do ICMS com benefício do Desenvolve. Assim cabe-me explicar, mais uma vez, a metodologia proposta, conforme a IN 27/2009:

[...]

Desta forma, SAM é o saldo apurado no mês, ou seja, no caso, o saldo devedor lançado no livro RAICMS.

Do SAM devem ser expurgados os débitos relativos a operações não vinculadas ao projeto (por exemplo, revendas) e acrescentados os créditos relativos a essas operações. Isto é uma outra maneira de dizer que do saldo da apuração geral deve ser deduzida a parte daquele saldo (débitos menos créditos) correspondentes a operações não vinculadas.

$$SDPI = SAM - (DNVP - CNVP), \text{ ou } SDPI = SAM - DNVP + CNVP$$

Ora, é evidente que os saldos apurados no mês (SAM) lançados na planilha da empresa (fls 260), toma como SAM valores que não correspondem aos lançados no seu livro Registro de Apuração, informados na EFD e presentes nas cópias do livro apresentadas pelo próprio contribuinte em seu anexo 02.

Por exemplo: mês de dezembro 2013:

Saldo devedor (débitos menos créditos) do RAICMS:	432.914,64
Saldo devedor considerado pelo auditor:	432.914,64
Saldo devedor considerado pela ASPERBRÁS	528.396,91

Verifique-se na página 121 os dados presentes na cópia do livro RAICMS.

É, portanto, impossível que a apuração deste auditor tenha o mesmo resultado da planilha da autuada, partindo de dados diferentes.

Tópico 7: os valores de imposto relativo a aquisição de combustíveis e lubrificantes, ainda que destacados (ou até recolhidos), não devem ser lançados a crédito no livro Registro de Entradas, pelo fato de se tratar de material de uso e consumo do estabelecimento, não podendo, desta forma, ser considerados como CNVP, pois nem créditos fiscais eles proporcionam.

Tópico 8: Quanto aos CFOPs 1410 e 2410, relacionados a devoluções de vendas **da produção**, como já diz a própria descrição do código fiscal de operações e prestações, trata-se de operações vinculadas e não podem ser consideradas CNVP, por razões óbvias.

Tópico 10: Estornos são lançamentos feitos à parte, no resumo da apuração, não constando nos livros de entradas e de saídas, mas lançados diretamente no resumo do livro de apuração. No caso, não consta a que se referem os estornos, que foram considerados vinculados à produção, por não haver indicação ao contrário.

Em resumo, a apuração por mim procedida seguiu todos os passos da Instrução Normativa 27/2009, que estabelece os critérios para o cálculo do benefício, considerando exclusivamente os dados constantes da escrita fiscal do estabelecimento.

O SAM é o do livro de Apuração e nenhum outro. Os DNVPs são os débitos decorrentes de operações não vinculadas, conforme seus CFOPs lançados no livro de saídas, e os CNVPs créditos de operações não vinculadas. Todos os dados são extraídos dos livros RAICMS, Entradas e Saídas.

Por fim, as alegações da empresa confundem, já que não cabe comparar a minha planilha com a dela. Ao contrário, ambas devem ser comparadas com a Instrução Normativa. Em nenhum momento o autuado indica qualquer desconformidade objetiva do levantamento fiscal com a IN 027/2009.

Sendo assim, reitero todas as explicações detalhadas que prestei na informação fiscal de fls 241.

Por decisão da 2ª CJF, o PAF foi convertido em diligência à ASTEC para emitir Parecer acerca do real valor da parcela sujeita a dilação de prazo, prevista no Programa DESENVOLVE, nas competências que constam da exação 4 do lançamento de ofício, diante das seguintes considerações:

Considerando, ainda, da análise da cópia do RAICMS, às fls. 120 a 160 dos autos, que os saldos apurados mensais (SAM) apropriados no levantamento do autuante, às fls. 14/15 dos autos, estão corretos e de acordo com a escrita fiscal, mas, contudo, existem:

1. Créditos não vinculados ao projeto (CNVP) relacionados ao CFOP 1.603 (Ressarcimento do ICMS retido por substituição tributária), a exemplo das fls. 120, 129, 137, 144, 151 e 158 dos autos, que têm previsão expressa no item “2.2.19” da Instrução Normativa 27/09, onde é feita a referência a “Créditos e resarcimentos de ICMS - 1.600 e 2.600”, sem que fossem considerados;
2. Créditos não vinculados ao projeto (CNVP) relacionados ao CFOP 2.102 (compras para comercialização) e aos CFOP 1.410 e 2.410 (entradas de mercadorias com ST), conforme previsto, respectivamente, nos itens “2.2.1” e “2.2.13” da referida Instrução Normativa 27/09, a exemplo das fls. 129, 144 e 158 dos autos, sem

que fossem considerados;

3. Diversos estornos de crédito e de débito registrados pelo recorrente no livro RAICMS, conforme previsto nos itens “2.1.27” e 2.2.23 da referida Instrução Normativa 27/09, a exemplo das fls. 130 e 138 dos autos, que não foram considerados pelo autuante, caso não vinculados ao projeto industrial aprovado, conforme alega o recorrente em sua peça recursal, e como tal deveriam ser considerados.

Em atenção ao solicitado, às fls. 282 a 291 dos autos, o diligente apresenta Parecer ASTEC nº 04/2024, oportunidade que, após diversas considerações, relativas a existência de créditos não vinculados ao projeto (CNVP); da existência de diversos estornos de crédito e de débito no RAICMS, efetivou o recálculo do DESENVOLVE no qual constatou que houve redução no valor histórico principal de R\$ 42.902,18 para R\$ 1.278,36, consoante “... *elementos jurídico probatórios que compõem os ANEXOS I e II...*”, às fls. 292 a 302 dos autos, de cujo resultado foram científicos o recorrente, que se manifestou pela concordância (fl. 308), e o autuante que consignou “Ciente” (fl. 310).

Registrada a presença da advogada Dra. Camila Gonzaga Alves Ferreira na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância quanto às infrações 2 e 4 do lançamento de ofício, relativas, respectivamente, ao recolhimento a menor do ICMS: deferido, na condição de responsável substituto nas aquisições de refeições para uso de seus funcionários e de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE.

Inicialmente, do exame das razões recursais relativas à infração 2, verifica-se que se restringem, unicamente, à alegação de não ser razoável e justo lhe imputar ônus decorrente de um suposto equívoco cometido por outra empresa, do qual não teve qualquer participação ou ingerência, simplesmente pelo fato de estar enquadrado como substituto tributário por deferimento na operação, cabendo à INDUSTIPAN INDÚSTRIA DE PÃES E ALIMENTOS LTDA arcar com as consequências pelos seus atos, ao destacar de forma equivocada o ICMS deferido, pois foi quem deu causa ao recolhimento a menor do tributo, por não se encontrar dentre as condições legais para usufruir do benefício da redução de alíquota prevista no art. 8º do Decreto nº 13.339/11, que gerou a alegada diferença do ICMS a recolher.

Há de esclarecer que a alegação recursal não se justifica, eis que, conforme estabelece o art. 3º da Lei de Introdução ao Código Civil, ninguém pode alegar o desconhecimento da lei.

De fato, a fruição do benefício fiscal de redução da base de cálculo do ICMS, prevista no art. 267, inciso VI do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), de forma que a carga tributária seja equivalente a 4%, apenas abarcam as operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, bares, lanchonetes, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação.

No caso concreto, o fornecedor “INDUSTIPAN INDÚSTRIA DE PÃES E ALIMENTOS LTDA”, com Atividade Econômica Principal nº 1092900, correspondente à fabricação de biscoitos e bolachas, e Secundaria nº 1091101, correspondente à fabricação de produtos de panificação industrial (fl. 84), não se encontra apto a usufruir do benefício fiscal por não preencher a condição *sine qua non*, ou seja, exercer uma das atividades previstas na própria norma, cuja redução da base de cálculo, por se tratar de uma isenção parcial, nos termos do art. 111 do CTN, deve-se interpretar literalmente a legislação tributária que a estabelece.

Em consequência, por se encontrar na condição de substituto tributário pelo recolhimento do ICMS deferido nos fornecimentos de refeições destinadas a consumo por parte de seus

empregados, conforme ocorreu e era previsto, à época, no art. 286, inciso VII, c/c § 1º, inciso I do RICMS/BA, o recorrente assume todas as circunstâncias relativas à apuração e tributação das operações, cujo destaque do imposto no documento fiscal, inclusive, é vedado quando a operação/prestação for beneficiada por diferimento, conforme art. 55, § 1º do RICMS/BA.

Assim, mantenho a Decisão recorrida pela procedência da infração 2.

Quanto à infração 4, a alegação recursal é de que no levantamento a fiscalização partiu do *SAM (Saldo Apurado no Mês) equivocado*, bem como *não contemplou os diversos estornos de crédito e débitos*, nos meses de dezembro/2013; janeiro, agosto e setembro/2014; junho e setembro/2015, do que *apresenta demonstrativos com as correções que entendem devidas*, em confronto com o do autuante, para concluir inexistir erros na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo DESENVOLVE, conforme quadros a seguir:

LEVANTAMENTO ASPERBRÁS						
ESPECIFICAÇÃO	DEZ./13	JAN./14	AGO./14	SET./14	JUN.15	SET./15
SAM	424.685,84	624.044,32	802.786,89	939.142,05	368.150,16	531.852,85
DNVP(-)	4.491,38	14.528,73	15.908,99	24.839,19	16.429,42	19.103,47
CNVP(+)	12.918,80	2.313,52	6.469,78	4.984,29	80,41	5.717,60
CIAP(-)	198,00	778,10	520,10	533,84	593,61	594,35
SDPI	432.915,26	611.051,01	792.827,58	918.753,31	351.207,54	517.872,63
90%	389.623,73	549.945,91	713.544,82	826.877,98	316.086,79	466.085,37
Parc N. INC	43.291,47	61.105,10	79.282,77	91.875,33	35.120,75	51.787,26
RECOLHIDO	43.291,47	61.105,10	79.282,77	91.875,33	35.120,75	51.787,26
DIF RECOLHIDA	ZERO	ZERO	ZERO	ZERO	ZERO	ZERO

LEVANTAMENTO AUDITOR						
ESPECIFIC.	DEZ./13	JAN./14	AGO./14	SET./14	JUN.15	SET./15
SAM	432.914,61	611.051,01	792.827,64	918.753,30	351.207,56	517.872,62
DNVP(-)	12.773,18	9.607,20	4.843,44	9.691,01	9.453,86	2.310,40
CNVP(+)	-	-	-	-	-	-
CIAP(-)	-	-	-	-	-	-
SDPI	420.141,43	601.443,81	787.984,20	909.062,29	341.753,70	515.562,22
90%	378.127,29	541.299,43	709.185,78	818.156,06	307.578,33	464.006,00
Parc N. INC	54.787,32	69.751,58	83.641,86	100.597,24	43.629,23	53.866,62
RECOLHIDO	43.291,47	61.105,10	79.282,77	91.875,33	35.120,75	51.787,26
DIF. RECOLH	11.495,85	8.646,48	4.359,09	8.721,91	8.508,48	2.079,36

Ressalte-se que saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE será apurado pela 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.

Da análise dos demonstrativos acima e das cópias do livro RAICMS, às fls. 120 a 160 dos autos, anexados às razões de defesa, verifica-se que:

1. Os saldos apurados mensais (SAM) apropriados no levantamento do autuante, às fls. 14/15 dos autos, estão corretos e de acordo com a escrita fiscal;
2. Existem créditos não vinculados ao projeto (CNVP) relacionados ao CFOP 1.603 (Ressarcimento do ICMS retido por substituição tributária), a exemplo das fls. 120, 129 e 144 dos autos, que têm previsão expressa no item “2.2.19” da Instrução Normativa nº 27/09, onde é feita a referência a “Créditos e ressarcimentos de ICMS - 1.600 e 2.600”;
3. Também existem créditos não vinculados ao projeto (CNVP) relacionados ao CFOP 2.102 (compras para comercialização) e ao CFOP 2.410 (entradas de mercadorias com ST), conforme previsto nos itens “2.2.1” e “2.2.13”, respectivamente, da referida Instrução Normativa nº 27/09, a exemplo das fls. 144 e 158 dos autos;

4. Existem diversos estornos de crédito e de débitos registrados pelo recorrente no livro RAICMS, conforme previsto nos itens “2.1.27” e 2.2.23 da referida Instrução Normativa nº 27/09, a exemplo das fls. 130 e 138 dos autos, não considerados pelo autuante, conforme alega o recorrente em sua peça recursal, e como tal devem ser considerados.

Diante de tais considerações, réplicas e tréplicas, o PAF foi mais uma vez convertido em diligência, desta vez à Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC), oportunidade que foi elaborado minucioso Parecer Técnico de nº 04/2024, às fls. 282 a 302 dos autos, no qual, após diversas considerações, relativas a existência de créditos não vinculados ao projeto (CNVP); da existência de diversos estornos de crédito e de débito no RAICMS, o diligente efetivou o recálculo do DESENVOLVE no qual constatou que houve redução no valor histórico principal de R\$ 42.902,18 para R\$ 1.278,36, relativo a competência de dezembro de 2013, de cujo resultado houve anuência do contribuinte e ciência do autuante. Assim, a infração fica conforme o demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	AUTO DE INFRAÇÃO	DILIGÊNCIA FISCAL
DEZ/2013	11.495,88	1.278,36
JAN/2014	8.646,47	0,00
AGO/2014	4.359,11	0,00
SET/2014	7.812,91	0,00
JUN/2015	8.508,45	0,00
SET/2015	2.079,36	0,00
TOTAL	42.902,18	1.278,36

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida, quanto às infrações 2 e 4, objeto do Recurso Voluntário, e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração no valor de R\$ 113.573,06, sendo: Infração 1: R\$ 14.668,80; Infração 2: R\$ 50.627,12; Infração 3: R\$ 40.505,60; Infração 4: R\$ 1.278,36; Infração 5: R\$ 6.493,18 e Infração 6: R\$ 0,00, conforme o demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE	14.668,80	14.668,80	14.668,80	60%
02	PROCEDENTE/N.PROVIDO	50.627,12	50.627,12	50.627,12	60%
03	PROCEDENTE	40.505,60	40.505,60	40.505,60	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE/PROVIDO	42.902,18	42.902,18	1.278,36	60%
05	PROCEDENTE	6.493,18	6.493,18	6.493,18	60%
06	PROCEDENTE EM PARTE	29.354,35	0,00	0,00	-----
TOTAL		184.551,23	155.196,88	113.573,06	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 087461.0012/17-1, lavrado contra **ASPERBRÁS TUBOS E CONEXÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 113.573,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2024.

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS