

PROCESSO	- A. I. Nº 207140.0017/21-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- SQM VITAS BRASIL AGROINDÚSTRIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0078-04/25-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 15/10/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0346-12/25-VD

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DILATADO. Comprovados equívocos cometidos pelo Autuante ao considerar como operações não incentivadas os estornos de créditos relativos a aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos beneficiados pelo programa, indo de encontro ao disposto na 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. Corrigidos os valores apurados. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 09/12/2021, 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 de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, nos meses de janeiro a novembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018 e 2019 e janeiro a junho e agosto a dezembro de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 549.341,29, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96.

Consta que o Autuado inclui indevidamente na apuração do saldo devedor passível do incentivo valores relativos aos estornos de créditos fiscais sobre aquisições de embalagens e matérias-primas, bem como referente ao consumo de energia elétrica e de serviços de transporte de cargas, quando deveria ter incluído aqueles valores no saldo devedor não incentivado, reduzindo assim, o ICMS normal devido.

A 4ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0078-04/25-VD (fls. 636 a 650), com base no voto a seguir transscrito:

“De acordo com o constante da inicial, o presente lançamento tributário foi efetivado para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 549.341,29, mais multa no percentual de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte acusação: “Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo, prevista no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve”

Em complemento foi acrescentado que: “O contribuinte inclui indevidamente na apuração do saldo devedor passível do incentivo valores relativos aos estornos de créditos fiscais sobre aquisições de embalagens e matérias-primas, bem como referente ao consumo de energia elétrica e de serviços de transporte de cargas, quando deveria ter incluído aqueles valores no saldo devedor não incentivado, reduzindo assim, o ICMS normal devido”.

Preliminarmente, reclama o sujeito passivo que é nula a presente autuação, por cerceamento do direito de defesa, pois, ao seu entender, não foi demonstrado, de forma clara, o embasamento legal, que motivou o suposto recolhimento a menos do ICMS.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, posto que foram elaboradas, pela Autuante, planilhas que contêm todas as informações necessárias para a demonstração da infração, e as mesmas foram encaminhadas ao autuado, via Mensagem DT-e, com data de ciência em 12/12/2021, conforme comprova o documento de fl.

293.

Assim é que o mesmo compareceu ao processo trazendo planilhas e documentos que ao seu entender elidiria a infração, prova cabal de ter entendido o teor da autuação, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa, nem restrição ao exercício do contraditório por parte do sujeito passivo, ou insegurança quanto a acusação.

Ademais, conforme previsto no art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.

No mérito, destacou a autuada, que os valores relativos aos estornos de créditos fiscais sobre aquisições de embalagens e matérias primas, bem como referente ao consumo de energia elétrica de transporte de cargas são operações incentivadas e guardam relação direta com a atividade industrial constante do projeto habilitado, restando claro que a fiscalização não observou o contido no item 2.1.27 da Instrução Normativa 27/2009, pois as operações citadas são pertinentes aos estornos de créditos de operações incentivadas.

Indica que efetua “Vendas Interestaduais tributadas integralmente” e “Vendas Interestaduais tributadas com redução de 30%” e neste caso, efetua em sua EFD estornos de créditos de ICMS proporcionais, relativos às aquisições de insumos (CFOP 2101, energia usada na produção (CFOP 1252), transporte usado na compra de matéria prima e vendas (CFOP 2352) e (CFOP 1352)

Apresenta a título de exemplo dados relativos ao período de 01/2020:

Item A:

CFOP	Aliquota	Base	ICMS	Valor ICMS	29,87%	70,13%	4%	5.785,59	5.785,60	37.156,59
					BC BA	BC Outras UF	ICMS BA	ICMS Outras	Estorno	Prova
1252	27	8.447,75	R\$ 2.280,89	2.523,34	5.924,41	100,93	1.599,59	580,37	580,37	1.700,52
2101	7	576.855,43	R\$ 40.379,88	172.306,72	404.548,71	6.892,27	28.318,41	5.169,20	5.169,20	35.210,68
2352	7	4.020,17	R\$ 281,41	1.200,82	2.819,35	48,03	197,35	36,02	36,02	245,39

Item B:

Crédito de Frete	% de Vendas Interestaduais Tributadas Integralmente	% de Vendas Interestaduais Tributadas com redução de 30%	Estorno
jan/20	57.007,34	33,25%	66,75% 11.415,72

Item A (CFOP'S: 1252, 2101 e 2352) R\$ 5.785,60

Item B (CFOP: 1352) R\$ 11.415,72

Estorno Total informado no SPED Fiscal R\$ 17.201,31

Em seguida apresenta tabela indicando os valores utilizados pelo Fisco e os utilizados pela empresa para a apuração do ICMS a recolher, onde se verifica que a auditoria apurou uma diferença no valor de R\$ 15.290,31 e a empresa R\$ 190,87.

Da análise do referido demonstrativo verifico que a divergência diz respeito, exclusivamente ao valor do Débito do Imposto das operações beneficiadas pois a empresa abate do débito do Imposto Operações Beneficiadas o valor registrado em sua escrituração fiscal na rubrica “OUTROS DÉBITOS E ESTORNO DE CRÉDITOS VINCULADOS”.

No caso sob análise o total do “Débito do Imposto operações Beneficiadas” foi de R\$ 1.113.148,28, valor este considerado pela fiscalização, enquanto que a empresa considerou R\$ 1.130.349,59, em razão de ter adicionado o estorno de crédito de R\$ 17.201,31, apurado da forma acima indicada, sendo que tal importância (R\$ 17.201,31) foi exigida no presente lançamento juntamente com o valor do ICMS Não dilatado e saldo decorrente das operações não vinculadas como a seguir demonstrado:

A	ICMS c/ prazo não Dilatado	16.910,02
B	Debito do ICMS das operações não vinculadas	55.775,90
C	Outros Débitos e estornos de créditos não vinculados	3.441,87
D	Estornos de créditos não vinculados	17.201,31
E	Credito do ICMS das operações não vinculadas	29.727,52
F	Outros Créditos e estornos de débitos não vinculados	18.464,96
G	Valor do ICMS apurado (A+B+C+D-E-F)	45.136,62
H	ICMS Recolhido	29.846,31
I	Valor do ICMS a recolher	15.290,31

O autuante ao prestar a Informação Fiscal externa o entendimento de que os estornos de crédito dito pela

empresa como vinculado à industrialização incentivada perde tal condição com a realização das operações de saídas com redução de base de cálculo. Neste caso, parte do crédito fiscal correspondente aos insumos passa a condição de crédito indevido, perdendo, como consequência a vinculação prevista da produção incentivada.

Ante ao exposto, verifica-se que a controvérsia se restringe à metodologia a ser utilizada para mensuração do Saldo Devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE_SDPI, e se restringe exclusivamente ao valor dos estornos de créditos de insumos em razão do contribuinte ter dado saída de parte dos produtos industrializados e beneficiados pelo DESENVOLVE, com redução da base de cálculo.

O RICMS/12 prevê, em seu art. 312, inciso I e § 1º, sobre a obrigatoriedade de estorno do crédito fiscal tomado nas aquisições de mercadorias, objeto de saída posterior beneficiada com isenção ou redução de base de cálculo. Veja-se o dispositivo regulamentar citado:

Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

§ 1º Quando a operação ou prestação subsequente ocorrer com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução, sendo que, havendo fixação expressa da carga tributária, o estorno será em relação ao percentual destacado na nota fiscal que exceder ao da carga tributária definida na legislação para a operação subsequente com a mercadoria ou com o produto dela resultante;

Por outro lado, inexiste na 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), qualquer previsão no sentido de considerar os referidos estornos, como débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado - DNVP ou créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado – CNVP, por não restar comprovado de que ditos estornos se relacionavam a operações não vinculadas a atividade industrial da empresa, conforme se verifica na redação a seguir:

1. Para cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o contribuinte deverá efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa.
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.

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

(.....)

“2.1.27. Valores relativos a “Outros Débitos” e “Estornos de Créditos” não vinculados a atividade industrial da empresa incentivada.”

Considerando que o sujeito passivo apresentou demonstrativo analítico nos mesmos moldes da fiscalização, fls. 317 a 548, acrescentando uma coluna relativa aos valores por ele apurados, o processo foi convertido em diligência para que auditor fiscal lotado na ASTEC, averiguasse se os valores informados no referido demonstrativo a título de: “OUTROS DÉBITOS E ESTORNO DE CRÉDITOS VINCULADOS”, de fato se referiam ao estorno de créditos de aquisição de insumos destinados a fabricação de produtos beneficiados pelo DESENVOLVE.

Através do Parecer ASTEC nº 012/2024, após um minucioso trabalho detalhado no Relatório, conclui que: “a partir o cruzamento das diversas informações contidas nos arquivos apresentados pelo sujeito passivo, em sede desta diligência, com outros dados obtidos nos sistemas informatizados que subsidiam o fisco em suas atividades fiscais, tais como “Portal Estadual da NF-e”; “Portal Estadual da CT-e” e “Portal do SPED Fiscal”, é possível aferir que os valores lançados na escrita fiscal do contribuinte, a título de: “OUTROS DÉBITOS E ESTORNO DE CRÉDITOS VINCULADOS”, de fato se referem a estornos de créditos de aquisição de insumos destinados a fabricação de produtos beneficiados pelo DESENVOLVE.

Aliás o próprio autuante concorda com as conclusões do diligente ao afirmar que: “De fato, a Diligência Fiscal comprovou que a parcela dos créditos fiscais estornadas são referentes aos créditos tomados quando da aquisição insumos aplicados na produção beneficiada”.

Entretanto, externa o entendimento de que, os questionados estornos de créditos deveriam ter sido efetuados em sua totalidade, os oferecendo à tributação, nas operações não incentivadas, opinando que o procedimento adotado pelo contribuinte, na prática, tributou apenas 10%, quando deveria ter sido debitado ao nível de 100%, o que não concordo, pois como dito anteriormente, tal procedimento não encontra respaldo na mencionada Instrução Normativa, mesmo porquê, diferentemente do afirmado pelo autuante não houve tributação apenas de 10% e sim de 100%, sendo que 10% foi recolhido no momento da apuração do imposto e 90% postergado, por força do Benefício do DESENVOLVE a que o contribuinte, comprovadamente faz jus, conforme disposto no artigo 3º do Decreto nº 8.205 de 03 de abril de 2002, e habilitação concedida a defendant através da Resolução nº 046/2012, cópia à fl. 571.

Assim, considerando que para a apuração do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do estado da Bahia - DESENVOLVE devem ser considerados os débitos e créditos vinculados ao projeto de investimento, e, no caso presente restou comprovado que a fiscalização excluiu indevidamente do CNVP todos os estornos de créditos, efetuados pelo contribuinte, em sua escrita fiscal, e através de diligência realizada pela ASTEC restou comprovado referir-se à aquisição de insumos destinados a fabricação de produtos beneficiados pelo DESENVOLVE, contrariando o disposto na Instrução Normativa nº 27/09, acolho o procedimento adotado pelo defendant, demonstrado nas planilhas e documentos anexados às fls. 306 a 549 e concluso pela subsistência parcial da infração conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorr	ICMS Apurado	ICMS Recolhido	ICMS Devido	FL.
mai/18	40.586,41	40.578,57	7,84	392
set/18	140.389,50	139.750,81	638,69	412
out/19	183.361,02	183.278,05	82,97	477
jan/20	29.655,44	29.846,31	190,87	304
		Total	920,37	

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração para exigir o ICMS no valor de R\$ 920,37.”

A 4ª JJF 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.

A conselheira Maria Auxiliadora Gomes Ruiz declarou impedimento devido ter participado da decisão de piso, sendo substituída pelo conselheiro Luís Roberto de Sousa Gouveia.

Registro a presença do Autuante, que exerceu o seu direito regimental à sustentação oral, Sr. Jair da Silva Santos.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa relativo ao recolhimento a menor do ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE.

Foi consignado no Auto de Infração que o Autuado incluiu indevidamente, na apuração do saldo devedor passível do incentivo, valores relativos aos estornos de créditos fiscais sobre aquisições de embalagens e matérias-primas, bem como referente ao consumo de energia elétrica e de serviços de transporte de cargas, quando deveria ter incluído aqueles valores no saldo devedor não incentivado, reduzindo assim, o ICMS normal devido.

Constatou 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 de R\$ 1.136.352,95, conforme extrato (fl. 653), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Durante a instrução realizada pela 4ª JJF, os autos foram convertidos em diligência à CONSEF/ASTEC, solicitando que o Autuado fosse intimado a confirmar se os valores informados no demonstrativo a título de “OUTROS DÉBITOS E ESTORNO DE CRÉDITOS VINCULADOS”, de fato se referiam ao estorno de créditos de aquisição de insumos destinados a fabricação de produtos beneficiados pelo DESENVOLVE.

Foi então exarado o Parecer ASTEC nº 012/2024, o qual concluiu que: “a partir do cruzamento das diversas informações contidas nos arquivos apresentados pelo sujeito passivo, em sede desta diligência, com outros dados obtidos nos sistemas informatizados que subsidiam o fisco em suas atividades fiscais, tais como “Portal Estadual da NF-e”, “Portal Estadual da CT-e” e “Portal do

SPED Fiscal", é possível aferir que os valores lançados na escrita fiscal do contribuinte, a título de: "OUTROS DÉBITOS E ESTORNO DE CRÉDITOS VINCULADOS", de fato se referem a estornos de créditos de aquisição de insumos destinados a fabricação de produtos beneficiados pelo DESENVOLVE".

Confirmado pela diligência que os estornos de créditos se referem a operações vinculadas à atividade industrial da empresa incentivada, os valores devem ser alocados como débitos fiscais vinculados ao projeto aprovado (DVP), assim como fez o Autuado em sua Defesa.

Não há como alocar tais valores como débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP), como entendeu o Autuante, já que os créditos fiscais objeto de estorno se referem a insumos vinculados ao projeto aprovado. Supondo que todas as operações do Autuado fossem vinculadas ao processo produtivo, não poderiam ser registrados estornos de créditos como débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP), quando não existiria apuração a ser verificada.

Sendo assim, reputo correta a Decisão recorrida que julgou parcialmente subsistente a acusação, acolhendo as razões defensivas, resultando na apuração do valor histórico de R\$ 920,37, conforme demonstrado de forma detalhada pelo Autuado (fls. 304, 392, 412 e 477).

Entretanto, verifiquei que também foram registradas diferenças nos meses de outubro de 2017, no valor histórico de R\$ 0,84, e maio de 2019, no valor histórico de R\$ 2.091,67 (fls. 352 e 452).

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, de forma a modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor histórico de R\$ 3.012,88, conforme demonstrado abaixo:

Data Ocorrência	ICMS Devido	Folha
31/10/2017	0,84	352
31/05/2018	7,84	392
30/09/2018	638,69	412
31/05/2019	2.091,67	452
31/10/2019	82,97	477
31/01/2020	190,87	304
Valor Total	3.012,88	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0017/21-0, lavrado contra **SQM VITAS BRASIL AGROINDÚSTRIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 3.012,88, 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, 8 de setembro de 2025.

JOÃO VICENTE COSTA NETO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARCELO MATTEDE E SILVA - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS