

**PROCESSO** - A. I. Nº 207090.0005/06-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e WORK INDUSTRIAL LTDA. (TINTAS ACRIL)  
**RECORRIDOS** - WORK INDUSTRIAL LTDA. (TINTAS ACRIL) e FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFICIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0039-01/08  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 04/12/2008

## **2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJP Nº 0351-12/08**

**EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. **b)** PERDA DO DIREITO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. É da competência exclusiva do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE a decretação da perda do direito ao incentivo fiscal concedido por meio de suas Resoluções. Por falta de competência, a decretação pela autuante da perda do direito ao incentivo fiscal é nula, nos termos do art. 18, inc. I, do RPAF/99 e, em consequência, é nula a infração. Modificada a Decisão recorrida. **c)** RECOLHIMENTO A MENOS EM RAZÃO DE ERRO NA DETERMINAÇÃO DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. A autuante acata alegações defensivas e refaz os cálculos reduzindo o valor do débito exigido. Infração parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. a)** FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. As atividades econômicas exercidas pelos adquirentes indicam a obrigatoriedade de retenção e recolhimento do imposto pelo autuado, na condição de sujeito passivo por substituição. Excluída da exigência parcela consignada no demonstrativo de débito do Auto de Infração que não consta no levantamento fiscal. Infração parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida. **b)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O valor reclamado foi reduzido em decorrência de ajustes realizados pela autuante ao acatar as alegações defensivas. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. **3. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.** É nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa. Intimação apresentada ao contribuinte contendo erro de indicação quanto ao exercício exigido. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. **4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. FALTA DE INCLUSÃO DO IPI. OPERAÇÕES DESTINADAS À EMPRESAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL.** Caracterizado que as empresas destinatárias não desenvolvem atividades sujeitas à tributação do ICMS. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Incompetência do órgão julgador administrativo para declarar

inconstitucionalidade na legislação tributária estadual. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime quanto ao item 2.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício, interpostos contra Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/12/2006, para exigir do autuado ICMS no valor de R\$1.385.226,56, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$46.546,05, em decorrência do cometimento das seguintes irregularidades:

1. recolheu a menos ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de junho a dezembro de 2005, janeiro a agosto de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$29.564,51, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte usufrui do benefício do Desenvolve desde 04/05/2004, (Resolução nº. 23/2004) para produzir tintas, vernizes, massas e resinas e quando da apuração do ICMS normal devido – Operações próprias (Código de Receita -0806) não incluiu os valores correspondentes às vendas de mercadorias de terceiros, cujo pagamento não poderia ser postergado, resultando no recolhimento a menos do que o devido, conforme levantamento fiscal nos livros fiscais;
2. recolheu a menos ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa Desenvolve, nos meses de setembro a dezembro de 2005, janeiro a outubro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.186.712,43, acrescido da multa de 60%;
3. recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve, nos meses de maio de 2005 e junho de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$57.972,38, acrescido da multa de 60%;
4. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de março a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$9.741,36, acrescido da multa de 60%;
5. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto à microempresa ou empresa de pequeno porte, nos meses de março a junho, outubro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.370,12, acrescido da multa de 60%;
6. deixou de proceder à retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro, março, maio, junho, agosto, setembro e novembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$793,41, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte efetuou vendas de produtos que fabrica, elencados no artigo 355, II, 16, sujeitos a substituição tributária, sem a retenção do ICMS devido;
7. multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a abril, junho a dezembro de 2005, sendo imposta multa no valor de R\$5.763,49;
8. reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste

Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.649,90, acrescido da multa de 60%;

9. forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo aplicada multa no valor de R\$40.782,56, limitada a 1% das saídas do estabelecimento em cada período;
10. deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de março, agosto e setembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 701,40, acrescido da multa de 60%;
11. recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro e agosto de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$449,57, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte vendeu seus produtos a consumidor final, de outros Estados, utilizando-se da alíquota interestadual ao invés de 17%, também não incluindo o IPI na base de cálculo de tais operações;
12. recolheu a menos ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, quando da venda de mercadorias a consumidor final, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$67.425,59, acrescido da multa de 60%;
13. deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento, no mês de outubro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$2.774,18, acrescido da multa de 60%;
14. omitiu saídas de mercadorias tributáveis em decorrência de cancelamento irregular de notas fiscais, deixando de recolher o ICMS correspondente, no mês de setembro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$72,37, acrescido da multa de 70%.

O contribuinte reconheceu e recolheu o pagamento referente às infrações nºs 4, 7, 10, 11, 13 e 14 e impugnou as demais.

INFRAÇÃO 1 – Alega que ao adquirir as mercadorias indicadas pela autuante estas já estavam ao seu patrimônio, não sendo possível falar-se em bens de terceiros, mas próprios, diferentemente da consignação mercantil, onde o consignante transfere ao consignatário apenas o poder de alienação, tratando-se portanto, de um exemplo típico de venda de mercadorias de terceiros não contempladas pelo benefício do Desenvolve.

INFRAÇÃO 2 – o autuante pretendeu aplicar norma de forma retroativa, ou seja, tomando as modificações penais trazidas pelo Decreto nº 9.513/05 e aplicando ao benefício concedido nos termos da Resolução n. 23/2004, ato jurídico perfeito com prazo determinado; o ente estatal, ao exercer a tributação, deve observar os limites que a ordem constitucional lhe impôs, inclusive, no atinente aos direitos subjetivos públicos dos entes privados; há um entrelaçamento entre a segurança jurídica, legalidade e o princípio da irretroatividade da lei, consagrados na Constituição Federal. Cita o artigo 5º, XXXVI que estabelece que a lei não prejudicará o direito adquirido, a coisa julgada e o ato jurídico perfeito, segundo diz, exigindo implicitamente a irretroatividade; e ainda, o artigo 150, III, “a” da mesma CF para dizer que este expressamente impede que a lei que cria ou aumenta tributos alcance fatos ocorridos antes do início de sua vigência.

Acrescenta que, através da Resolução n.23/2004, publicada em 05/05/2004, foi publicado ato jurídico perfeito concedendo benefício fiscal, levando em consideração as normas vigentes aplicáveis, inclusive determinando prazo de 12 anos para gozo do benefício. Invoca lições de Sacha Calmon e Mizabel Derzi, para sustentar que o Decreto nº. 9.513/2005 não pode atingir os efeitos da Resolução nº 23/2004, por se tratar de ato jurídico perfeito pretérito, cujos efeitos

devem se submeter à legislação do tempo da publicação e da concessão da resolução, sob pena de violar garantia constitucional.

INFRAÇÃO 3 – Afirma que pretende a autuante instituir o anatocismo, ou seja, a capitalização mensal de juros em relação ao cálculo do ICMS – parcela incentivada, sem qualquer respaldo legal, uma vez que a Lei instituidora do Desenvolve não traz qualquer disposição autorizativa. Transcreve o artigo 5º da referida Lei. Reporta-se também à Taxa SELIC, dizendo que esta tem a sua aplicação afastada por não ter sido criada por lei, reproduzindo voto da Ministra Eliana Calmon, no REsp. 291.275/SC.

Acrescenta que não há qualquer autorização legal para se aplicar à capitalização de juros, sendo determinado apenas a aplicação da TJLP, sendo imperativo que se aplique pelo simples somatório das taxas. Reproduz posição do STJ sobre a capitalização mensal de juros no âmbito tributário, no REsp. 440905/PR, Rel. Ministro Francisco Falcão. Apresenta demonstrativo exemplificativo da aplicação de juros de 1% ao mês sobre uma parcela de R\$100.000,00 que capitalizados resulta no valor total de juros de R\$12.682,00. Também apresenta o mesmo exemplo sem a capitalização que resulta no valor total de juros de R\$12.000,00.

Infração 05 - Sustenta que não há justificativa constitucional para glosa dos créditos, tendo em vista que as empresas prestadoras de serviços apresentaram declarações de que atuam no regime normal de apuração, destacando o crédito do ICMS nos documentos fiscais.

Entende como necessário que a fiscalização verifique se todas as empresas também atuam sob o regime normal, haja vista que não pode a defendente obrigar a terceiros a fornecerem dados para a defesa, sendo obrigação do Fisco efetivar a verificação, ainda que em fase de diligência. Cita como exemplos as empresas Amvit Transportes e Logísticas Ltda. – ME; Sul Brasil Transportes; Paulo Ricardo Bencke Transportes – EPP; B P R Transportes.

Evoca o Texto Constitucional do artigo 155, § 2º, I, transcrevendo-o, para afirmar que o aproveitamento do crédito referente ao frete está de acordo com a prescrição constitucional, e também o artigo 19 da Lei Complementar 87/96, reproduzindo-o, para alicerçar os seus argumentos defensivos.

INFRAÇÃO 6 – não cabe a exigência da substituição tributária, haja vista que os adquirentes destinaram as mercadorias para uso e consumo, consoante o artigo 355, V, do RICMS/BA, que transcreve; bastaria a verificação no SINTEGRA, para se constatar que tais mercadorias não se enquadram no ramo de atividade dos adquirentes; cita as empresas Indab Amônia e Comercial Coutrim Ltda. que adquiriram as mercadorias para aplicação em suas próprias dependências, caracterizando material de uso e consumo, conforme declarações anexadas aos autos.

Apesar de ter sido atendida pelas empresas acima referidas, não tem como impor a terceiros que enviem documentação, sendo necessário que seja deferida diligência a fim de verificar se a aquisição não se deu para revenda, mas para uso ou consumo do adquirente. Cita e transcreve o Acórdão nº 0306/99 da 4ª JFJ, para corroborar os seus argumentos.

INFRAÇÃO 8 – A autuante, ao realizar o levantamento fiscal, adotou o valor no demonstrativo de apuração/ressarcimento do ICMS no mês de janeiro destacado no campo VL Subs.(Valores Substituições) e a partir de fevereiro adotou o campo diferente VL ICMS, implicando essa adoção de valores de campos diferentes em valores de ICMS a maior.

A autuante deixou de considerar no levantamento fiscal devoluções e brindes indicados nos documentos que discrimina.

INFRAÇÃO 9 – A autuante não indica ponto a ponto quais as operações (uma a uma) que geraram a divergência; o dispositivo não pode ser interpretado de modo a impossibilitar a defesa do contribuinte, por caber ao Fisco demonstrar no lançamento todas as divergências supostamente encontradas; cita e transcreve o artigo 112 do CTN para corroborar os seus argumentos.

O procedimento, ao arrepio da lei, determina a nulidade da ação fiscal neste item da autuação, por impossibilitar a plena defesa do sujeito passivo, haja vista que não foram adotados os métodos normais de fiscalização, inexistindo elementos que demonstrem o suporte probatório para a acusação fiscal. Argúi a nulidade por ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e do devido processo legal (art. 5º, LIV e LV, da CF/88) além de afronta ao princípio da legalidade do ato administrativo, de que cuida o artigo 37, caput, c/c o art. 150, I, da Carta Magna, todos abarcados pelo RPAF/99, no seu artigo 2º, que reproduz.

INFRAÇÃO 12 – A autuante incorreu em equívoco ao classificar as construtoras, empresas de engenharia e incorporadoras como consumidores finais dos produtos fabricados pela defendente; a atividade de construção civil é uma atividade transformadora, conjugando materiais distintos (cimento, concreto, blocos, tintas, portas, armários, pisos, etc.) que comporão novas estruturas, obtidas através de efeitos plásticos, caracterizadores da atividade industrial; reporta-se a decisões do STJ nesse sentido, reproduzindo o REsp. 656.568/PE, EREsp. 152.369/PE e REsp. 244903/CE.

Não houve a aplicação da substituição tributária, por força do artigo 355, III, do RICMSBA, haja vista que as aquisições foram feitas por empresas construtoras que são caracterizadas como industriais; não se pode restringir a norma constitucional que assegura a não inclusão do IPI na hipótese em comento, reproduzindo o art. 155, II, 2º, XI, da CF/88, para amparar as suas razões. Cita e reproduz Decisão do STF contrária à inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS, RE 191648/SP.

Requer a homologação dos valores pagos das infrações 04, 07, 10, 11, 13 e 14, que não foram objeto de impugnação e solicita a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para constatar o desacerto de diversas infrações, inclusive, apresentando quesitos a serem respondidos, e que seja acolhida à nulidade da infração 9 e a improcedência das parcelas impugnadas.

A autuante ao prestar a informação fiscal (fls. 4.933 a 4.947), apresentou as seguintes contestações aos argumentos defensivos:

ITEM 1 – O autuado usufrui do benefício fiscal do Programa Desenvolve desde 04/05/2004, conforme Resolução nº 23/2004, para produzir tintas, vernizes, massas e resinas e quando da apuração do ICMS Normal – Operações próprias – código de Receita 0806 – não incluiu os valores correspondentes às vendas de mercadorias de terceiros, cujo pagamento não poderia ser postergado, resultando num recolhimento a menos do que o devido, de acordo com o Levantamento Fiscal – Apuração do ICMS, conforme lançado nos livros fiscais; no período de maio de 2004 a abril de 2005 (12 meses) manteve-se o valor da Parcela Fixa, que a partir de maio de 2005 até abril de 2006, deveria ser corrigido pela variação do IGP-M dados extraídos de 2 sites distintos da internet, conforme cálculos anexados aos autos. Acrescenta que procedeu conforme manda o artigo 2º da Resolução 23/2004, e que o fato de o contribuinte não ter assim procedido entre os meses de maio a agosto de 2005, incrementa a diferença entre o ICMS Normal devido e o recolhido.

A autuação aborda dois aspectos: falta de atualização monetária da parcela fixa, conforme previsto no artigo 2º da Resolução 23/2004; - inclusão no benefício de mercadorias vendidas adquiridas de terceiros, quando o benefício alcança apenas a atividade produtiva; o contribuinte apresentou defesa como se praticasse operações de consignação mercantil, em total desconexão com a autuação.

ITEM 2 – O autuado, de maneira generalizada, se defende deste item da autuação não impugnando a acusação de que o recolhimento do ICMS devido – código de receita – 0806 – tenha sido a menos que o apurado na autuação, em decorrência de (I) não correção da parcela fixa de acordo com o artigo 2º da Resolução 23/2004; (II) postergação da parcela do ICMS devida pela venda de mercadorias adquiridas de terceiros, não sujeita a postergação prevista pelo Desenvolve; (III) recolhimento intempestivo de valores relativos a setembro de 2005 e maio de 2006. Discorda do autuado quanto à menção ao artigo 112 do CTN, afirmando que o caput do

referido artigo cuida de infrações e penalidades, matéria distinta da autuação que trata de perda de benefício fiscal, regulamentada pelo artigo 11 do RICMS/97, que transcreve. Assevera que o argumento apresentado pelo autuado de que só a partir da concessão do benefício sob a égide do Decreto nº. 9.513/2005 é que se pode aplicar a sua previsão é inovador, sendo *ultra legis*. Salienta que os fatos geradores relacionados no item 2 são posteriores à publicação do Decreto nº. 9.513/05 e que quando cabível foram abatidos os valores recolhidos no código de receita -2167 - e que do valor encontrado foi proporcionalmente apropriado. Esclarece, ainda, que no período de maio de 2006 a outubro de 2006 foi abatido apenas o ICMS recolhido pelo código de receita 0806, por não ter havido recolhimento pelo código de receita 2167, referente ao período. Mantém integralmente este item da autuação.

ITEM 3 – O contribuinte limita-se a contestar o cálculo das TJLP, acata os argumentos defensivos referentes ao cálculo das TJLP, dizendo que assiste razão ao autuado, pois as TJLP devem ser somadas ao invés de multiplicadas umas pelas outras e apresenta novos demonstrativos que diz foram fornecidos em cópia ao autuado, para querendo se manifestar no prazo legal. Após as correções, o valor do ICMS devido em 20/05/2005 passa para R\$3.635,17, e em 20/06/2005 passa para R\$53.758,03. Mantém parcialmente este item da autuação, com as alterações efetuadas.

ITEM 5 – Sustenta que os documentos acostados aos autos, ficha cadastral do SINTEGRA das transportadoras elencadas (fls. 234 a 236) e xérox dos CTCR, tornam desnecessária a realização de diligência, conforme solicitado pelo autuado.

ITEM 6 – Caso este CONSEF acolha as alegações defensivas, está refazendo o levantamento fiscal constante à fl. 429 dos autos, para incluir novos valores apurados, conforme capitulado na infração 12, mantendo, contudo, os levantamentos constantes às fls. 430 e 993, em todos os seus termos e valores.

ITEM 8 – Acata as alegações defensivas e refaz o levantamento fiscal – apuração do ICMS devido por ST – acrescentando 3 colunas com o número das folhas onde foram coletados os dados, corrigindo os dados equivocados. Afirma que o autuado restringe a sua defesa aos meses de fevereiro, abril, maio e julho de 2005. Mantém a autuação com os valores corrigidos.

ITEM 9 – Apesar de intimado (fls. 42 a 56 e 1167 a 1172) o contribuinte deixou de promover alterações em dados de seus arquivos magnéticos, resultando tal comportamento em dados divergentes de seus livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, conforme demonstrado no levantamento fiscal (fl.1070); no demonstrativo estão destacadas as folhas do LRE e LRS, utilizadas para comparação dos dados, sendo que, os dados divergentes estão demonstrados mês a mês, do comparativo dos dados oferecidos pelo autuado, nos seus arquivos magnéticos com os constantes dos seus livros fiscais.

ITEM 12 – Todas as construtoras que compõem a relação dos clientes, neste item da autuação, estão inscritas na Cadastro Estadual na condição de ESPECIAL (não contribuintes do ICMS); devem ser somados neste item 12 os valores referentes aos fatos geradores ocorridos em janeiro, março, maio, junho e setembro de 2005, respectivamente, R\$40,75, R\$20,70, R\$16,92, R\$11,46, R\$38,20, transpostos do item 06 da autuação, caso este órgão julgador tenha decidido naquele item que tais aquisições ocorreram para uso/consumo das empresas adquirentes, portanto, operações sujeitas à inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS. Esclarece que, refez o Levantamento Fiscal – RESUMO – Venda a consumidor final – Falta de inclusão do IPI na BC – constante originalmente à fl. 1198, substituindo-o.

Finaliza dizendo que não há necessidade de realização de diligência, haja vista que todos os documentos relacionados às infrações encontram-se anexados aos autos, mantendo parcialmente a autuação.

O autuado manifesta-se sobre a informação fiscal, (fls. 4973 a 4991), apresentando os seguintes argumentos:

INFRAÇÃO 1 – Reitera as razões apresentadas na defesa inicial.

INFRAÇÃO 3 – Reitera que os cálculos foram efetuados corretamente.

INFRAÇÃO 5 – Reitera ter direito ao creditamento efetuado.

INFRAÇÃO 6 – Não existem argumentos contraditórios, tendo em vista que não pode obrigar terceiros a fornecer documentos e, no caso, foram solicitadas declarações às empresas que simplesmente atenderam ao pedido, porém, se não o fizessem permaneceria sem poder de ingerência sobre a contabilidade e documentação de terceiros.

Na informação fiscal foram excluídos diversos valores relativos a vendas para as empresas Indab Amônia e Comercial Coutrim Ltda. e inseridos no levantamento fiscal relativo às mercadorias adquiridas para aplicação em suas próprias dependências, caracterizando material de uso e consumo, conforme declaração que anexa. Afirma que, quanto à inclusão no item 12, passará a tecer as devidas considerações quando tratar do mesmo.

INFRAÇÃO 8 – Verificou ter a autuante efetuado correção dos valores lançados equivocadamente no levantamento, contudo, reitera que esta deixou de considerar no levantamento fiscal devoluções e brindes indicados nos documentos que indica abaixo:

- fevereiro de 2005 – deixou de considerar as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 45876, 46143, 45911 e 45909;
- abril de 2005 – deixou de considerar as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 6498, 6357,6677,6618, 6231, 6202, 6497;
- maio de 2005 – deixou de considerar as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 25646, 25313, 25318, 25322, 25327, 25334, 25641, 25642, 25643, 25645, 25644, 25646, 7271, 7173, 7145, 7010, 7004, 7144, 7143, 7142, 6747, 6896, 304727, 25345, 25346, 25349, 25350, 1671, 85, 184, 23, 25338/341, 25351, 25309, 25311, 25320, 25323, 25324, 25326, 25328, 25331, 25332, 25333, 25344, além da Nota Fiscal com número de controle de formulário 031117;
- julho de 2005 – deixou de considerar as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 8367, 8114, 8087, 8026, 7926, 8362, 8313, 8283, 8284, 8183, 8008, 8366,8361.

INFRAÇÃO 9 – Reitera os argumentos defensivos.

INFRAÇÃO 12 – Reitera os argumentos defensivos.

Conclui requerendo a nulidade da infração 9, bem como no mérito seja deferida diligência, por fiscal estranho ao feito, e a improcedência das parcelas impugnadas, com a homologação dos valores reconhecidos e recolhidos.

A autuante, às fls. 4993/4994, mantém a informação fiscal prestada às fls. 4933 a 4963, e, conseqüentemente, o Auto de Infração parcialmente.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal – onde originalmente houvera sido distribuído o presente processo – converteu o PAF em diligência a PGE/PROFIS (fl.4998), a fim de que fosse emitido Parecer sobre a aplicabilidade das disposições do Decreto nº 9.513/05, para fatos geradores com datas posteriores a 11/08/2005; ou se a infração deve se submeter à legislação do tempo da publicação e da concessão da Resolução por ser ato jurídico perfeito com prazo determinado.

Às fls. 4999 a 5007, consta Parecer de lavra do ilustre procurador Dr. Deraldo Dias de Moraes Neto, que se reportando às alegações defensivas relativas ao alcance do Decreto nº 9.513/05, especialmente, sobre o princípio da legalidade disse: “ *Neste sentido, há de se comungar que o Decreto ora em comento não instituiu penalidade nem a criação ou majoração de tributo não previstas na Lei vigente ao tempo do lançamento, vez que isso feriria de morte o princípio ora em comento, apenas regulamentou o dispositivo de direito condicionado, que nem sequer entra no rol das obrigações acessórias.*”

A conclusão dada pela PGE/PROFIS no Parecer acima referido, aponta *pela aplicação do dispositivo que alterou o artigo 18 por meio do Decreto n.º 9.513, para os fatos geradores posteriores a 11 de agosto de 2005.*

Consta à fl. 5010/5011, demonstrativo de pagamento de valor parcial do débito.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Inicialmente, indefiro o pedido de diligência suscitado pela defesa, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de meu convencimento, a teor do disposto no art. 147, I “a”, II, “b” do RPAF/99.*

*No que concerne às alegações pertinentes à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que tal matéria, nos termos do artigo 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador.*

*Verifico que o autuado reconheceu as infrações 04, 07, 10, 11, 13 e 14, portanto, admitindo como verdadeiras as acusações, inclusive, efetuando o recolhimento do débito exigido relativo a tais infrações, razão pela qual devem ser mantidas na autuação.*

*No que concerne à infração 01, constato que o autuado não apresentou qualquer objeção quanto aos valores levantados na autuação, conforme demonstrativos acostados aos autos.*

*Na realidade, a sua insurgência está lastreada no argumento de que as mercadorias adquiridas de terceiros arroladas na autuação já estavam em seu patrimônio não sendo possível mais se falar em bens de terceiros, mas próprios. Alega que situação diferente ocorre na consignação mercantil, onde o consignante transfere ao consignatário, apenas, o poder de alienação, tratando-se de um exemplo típico de venda de mercadorias de terceiros não contempladas pelo benefício do DESENVOLVE.*

*Certamente, labora em equívoco o autuado quando sustenta tal argumento, haja vista que os próprios termos da Resolução n.º 23/2004, afastam qualquer dúvida quanto à aplicabilidade do benefício fiscal do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, exclusivamente, ao saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado.*

*Assim dispõe a acima referida resolução:*

*“O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, no uso de suas atribuições e nos termos da Lei n.º 7.980, de 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto n.º 8.205, de 03 de abril de 2002, alterado pelos Decretos n.ºs 8.413, de 30 de dezembro de 2002, 8.435, de 03 de fevereiro de 2003, 8.665, de 26 de setembro de 2003 e 8.868, de 05 de janeiro de 2004,*

*RESOLVE:*

*Art. 1º Considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, o projeto de expansão da capacidade produtiva da WORK INDUSTRIAL LTDA., CNPJ n.º 34.386.037/0001-11, localizado em Salvador, neste Estado, para produzir tintas, vernizes, massas e resinas, concedendo-lhe os seguintes benefícios:*

*I - diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação;*

*II - dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.*



*Art. 2º Fixar a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, em o que exceder a R\$ 34.864,67 (trinta e quatro mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e sessenta e sete centavos), corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M.*

*Art. 3º Conceder prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contado a partir da publicação desta Resolução no Diário Oficial do Estado.*

*Art. 4º Sobre cada parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado, incidirá taxa de juros de 85% (oitenta e cinco por cento) da TJLP ao ano ou outra que venha substituí-la, de acordo com a Tabela II, anexa ao Regulamento.*

*Art. 5º Esta Resolução entrará em vigor na data de sua publicação.*

*Sala de Sessões, 04 de maio de 2004.”*

*Conforme se verifica da leitura do artigo 1º acima transcrito, o autuado teve habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, o seu projeto de expansão da capacidade produtiva, para produzir tintas, vernizes, massas e resinas, sendo-lhe concedido o benefício de diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, bem como de dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado.*

*Ora, o benefício de dilação do prazo para pagamento do saldo devedor do ICMS – matéria de que cuida o presente Auto de Infração - claramente, diz respeito às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado. Como se vê, a própria resolução já identifica as operações próprias beneficiadas, não tendo como prosperar a alegação defensiva de se estender o benefício às operações próprias realizadas com mercadorias adquiridas de terceiros, pois, estas apesar de serem de sua propriedade, conforme alegado na peça de defesa, não foram originadas do projeto de expansão da capacidade produtiva. Assim, fica mantida a infração.*

*No respeitante à infração 02, verifico que o autuado também não ataca os valores apontados no levantamento fiscal, direcionando o seu inconformismo contra a aplicabilidade da norma de forma retroativa, ou seja, tomando as modificações penais trazidas pelo Decreto nº. 9.513/05 e aplicando ao benefício concedido nos termos da Resolução n. 23/2004, ato jurídico perfeito com prazo determinado.*

*O referido Decreto nº. 9.513/05 alterou o artigo 18 do Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, que passou a vigorar com a seguinte redação:*

*"Art. 18. A empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.*

*§ 1º Caso o atraso ocorra por 03 (três) meses consecutivos ou 06 (seis) meses alternados, o incentivo será automaticamente suspenso.*

*§ 2º A empresa que tiver o benefício suspenso, somente voltará a gozar do incentivo após a regularização total das obrigações de que trata o caput deste artigo.”*

*A meu ver, também não pode prosperar a alegação defensiva, haja vista que a redação modificada pelo Decreto nº. 9.513/05, não diz respeito à instituição de penalidade, criação ou majoração do imposto, mas regulamentação do artigo relativo ao benefício fiscal condicionado.*

*A propósito, a diligência solicitada pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal a PGE/PROFIS, trouxe o esclarecedor Parecer de lavra do ilustre Procurador Dr. Deraldo Dias de Moraes Neto, que se reportando às alegações defensivas relativas ao alcance do Decreto nº 9.513/05, concluiu pela aplicação do dispositivo que alterou o artigo 18 por meio do Decreto nº. 9.513, para os fatos geradores posteriores a 11 de agosto de 2005. Mantida a infração.*

*Quanto à infração 03, verifico que a autuante corrigiu os cálculos originalmente apresentados, com a correta aplicação da TJLP elaborando novos demonstrativos com as correções efetuadas, passando o valor do ICMS devido em 20/05/2005, para R\$3.635,17 e em 20/06/2005 para R\$53.758,03, totalizando o ICMS exigido no valor de R\$57.393,20. Infração parcialmente subsistente.*

*No tocante à infração 05, vejo que o autuado sustenta que não há justificativa constitucional para glosa dos créditos, tendo em vista que as empresas prestadoras de serviços apresentaram declarações de que atuam no regime normal de apuração, destacando o crédito do ICMS nos documentos fiscais. Observo, contudo, que os documentos acostados aos autos pela autuante, como ficha cadastral do SINTEGRA das transportadoras arroladas na autuação, cópias reprográficas dos CTCR, demonstram o contrário, pois se referem à empresas prestadoras de serviços de transportes inscritas na condição de microempresas e empresas de pequeno porte, que apuram o imposto com base no regime simplificado de apuração.*

*Vejo, também, que a autuante acostou aos autos cópia das legislações do ICMS dos Estados onde estão localizadas as empresas transportadoras, sendo possível verificar que não existe autorização para destaque do imposto aos optantes pelo regime simplificado de apuração do imposto. Mantida a infração.*

*No que tange à infração 06, verifico que o autuado alega não caber a exigência da substituição tributária, haja vista que os adquirentes destinaram as mercadorias para uso e consumo, consoante o artigo 355, V, do RICMS/BA. Apresenta declarações das empresas Indab Amônia e Comercial Coutrim Ltda., que adquiriram as mercadorias para aplicação em suas próprias dependências, caracterizando material de uso e consumo. Alega que, apesar de ter sido atendida pelas empresas acima referidas, não tem como impor a terceiros que enviem documentação, sendo necessário que seja deferida diligência a fim de verificar se a aquisição não se deu para revenda, mas para uso ou consumo do adquirente.*

*Por outro lado, vejo que a autuante diz que, caso este CONSEF acolha as alegações defensivas está refazendo o levantamento fiscal constante à fl. 429 dos autos, para incluir novos valores apurados, conforme capitulado na infração 12, mantendo, contudo, os levantamentos constantes às fls. 430 e 993, em todos os seus termos e valores.*

*A análise dos documentos acostados aos autos, referente a este item da autuação, permite-me concluir que deve prevalecer a exigência originalmente apontada no Auto de Infração, haja vista que, apesar das declarações juntadas pelo autuado, os destinatários das mercadorias exercem atividades econômicas que obrigam o remetente a efetuar a retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, consoante exige o artigo 353, II, do RICMS/BA.*

*Assim é que, o destinatário Idramax Construtora Ltda., inscrição estadual nº. 064.234.609, tem como atividade econômica principal – 4744099 – Comércio varejista de materiais de construção em geral; o destinatário Amônia Ltda. (Indabe), inscrição estadual nº. 012.195.417, atividade econômica principal – 4789099 – Comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente; e o destinatário Comercial Coutrim Ltda., atividade econômica principal – 4693100 – Comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos.*

*Ora, o artigo 355, V, do mesmo RICMS/BA, ao determinar que não se fará a retenção ou antecipação do imposto nas operações internas, nas aquisições de outra unidade da Federação ou do exterior e nas arrematações de mercadorias importadas e apreendidas ou abandonadas, quando a mercadoria se destinar a estabelecimento de contribuinte para uso, consumo ou ativo imobilizado, certamente, se refere àquela mercadoria que não se constitui objeto normal da atividade do contribuinte, tendo sido adquirida diretamente para uso, consumo ou ativo imobilizado.*

*A meu ver, não pode ficar ao talante do adquirente indicar a destinação da mercadoria – se para revenda, uso, consumo ou ativo imobilizado – possibilitando que a responsabilidade do vendedor, na condição de sujeito passivo por substituição, seja afastada a qualquer momento com uma simples declaração.*

*Penso que, caso efetivamente o adquirente destine a mercadoria que constitui objeto normal de sua atividade econômica, para uso, consumo ou ativo imobilizado, poderá solicitar na forma regulamentar a restituição do ICMS retido pelo remetente, haja vista que não ocorrerá o fato gerador presumido, relativamente àquela mercadoria.*

*Por fim, cabe um reparo quanto ao valor total de R\$793,41 exigido neste item da autuação, pois, apesar de no demonstrativo de débito do Auto de Infração estar consignado o valor de R\$18,68, referente ao mês de agosto de 2005, constato que não consta no levantamento fiscal qualquer referência ou documentos relativos a este mês, cabendo a sua exclusão da exigência. Assim, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$774,73.*

*Relativamente à infração 08, constato que a autuante efetuou a correção dos valores lançados equivocadamente no levantamento fiscal original, inclusive, considerando as devoluções, o que reduziu o ICMS originalmente exigido no valor de R\$ 14.649,90 para R\$ 3.623,12, conforme levantamentos acostados aos autos.*

*Assim, este item da autuação é parcialmente subsistente, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:*

<i>Data de Ocorrência</i>	<i>ICMS julgado (R\$)</i>
31/01/2005	89,36
28/02/2005	0,10
31/03/2005	1.504,32
30/06/2005	463,57
31/08/2005	297,48
30/09/2005	14,81
31/10/2005	1.231,45
30/11/2005	3,31
31/12/2005	18,72
Total	3.623,12

*Quanto à infração 09, verifico que o motivo determinante para a aplicação da multa foi o descumprimento de obrigação acessória, relativo ao fato do contribuinte ter fornecido os arquivos em meio magnético relativos aos dados e informações de suas operações de entrada e saída, faltando diversos registros, referentes ao exercício de 2005, caracterizando a omissão de operações ou prestações, conforme preceitua o artigo 708-B, do RICMS/97, sendo aplicada a multa prevista no artigo 42, inciso XIII-A, “f” da Lei nº 7.014/96, equivalente a 5% sobre o montante das operações de saídas de mercadorias, bem como às prestações de serviço ocorridas no período, omitidas dos arquivos magnéticos, limitadas a 1% das saídas em cada período.*

*Ocorre que, na intimação à fl. 45 foi dado o prazo de 30 (trinta) dias, para que o autuado apresentasse os registros 10, 11, 50, 51, 53, 54, 55, 70, 75 e 90, relativos aos exercícios de 2002, 2003 e 2004, quando o exercício objeto da autuação é de 2005, prejudicando o seu direito de ampla defesa e do contraditório, o que determina a nulidade deste item da autuação. Infração nula.*

*Nos termos do artigo 21, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, recomendo a autoridade competente a repetição do procedimento fiscal, a salvo de falhas.*

*Com relação à infração 12, que diz respeito ao recolhimento a menos do ICMS em decorrência da não inclusão do IPI na base de cálculo do imposto, verifico que o autuado alega que as construtoras, empresas de engenharia e incorporadoras exercem atividade industrial de transformação e por isso não podem ser consideradas como consumidores finais dos seus produtos fabricados. Assim, o produto se destina a industrialização e a operação configura fato gerador dos dois impostos (IPI e ICMS).*

*A meu ver, incorre em erro o autuado, pois, apesar de estarem inscritas no Cadastro Estadual do ICMS, na condição de “ESPECIAL”, as empresas de construção civil não são contribuintes do ICMS no Estado da Bahia, ou seja, não realizam operações de circulação de mercadorias sujeitas ao ICMS. Assim sendo, não haverá outra etapa de tributação para os produtos vendidos pela autuada, sendo devida à inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS referente a vendas para não contribuintes deste imposto, conforme determina o art. 54, I, “c” do RICMS/BA. Assim, fica mantida a infração 12 no valor originalmente exigido de R\$ 67.425,59.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.”*

Em sede de Recurso Voluntário o recorrente argui, inicialmente, preliminar de nulidade das infrações 1 e 2, sob o fundamento de que as acusações fiscais estão lacunosas, pois a própria descrição assevera não haver o contribuinte inserido mercadorias de terceiros no ICMS incentivado, e que faltam ao PAF os elementos que materializem com segurança a infração, uma vez que a própria capitulação dos fatos indica que não inclui valores de venda de mercadorias de terceiros, cerceando o direito à ampla defesa, pois não foram dados elementos para impugnar a ação fiscal, ferindo o estabelecido no art. 18 do RPAF. E ainda, “os motivos em que se aporou (sic) o Auto de Infração não tem conformação formal nem matéria adequada e correta com o fato, com a matéria fática e tecnicamente (contábil) é contra a lei. A situação fiscal foi simulada, não ocorrendo uma circulação passível do ICMS, restando assim ausente à prova de sua materialização no próprio Auto de Infração já que o autuante não capitulou a infração de forma segura, clara, que venha a possibilitar a ampla defesa, em consonância com a legislação tributária”. Transcreve decisões do CONSEF.

No mérito argumenta que, não bastasse a nulidade, as razões para impor a infração 1, referente ao período de 30/06/05 a 31/08/06 como Regime Normal de ICMS, também são utilizadas para efetivar a cobrança na infração 02, desconsiderando o DESENVOLVE e aplicando o Regime Normal para o período de 30/09/05 a 31/10/06, ocorrendo, portanto, cobrança de ICMS em duplicidade. Ressalta que a JJF manteve a cobrança sob alegação de que a própria Resolução 23/04 autorizaria a exigência do ICMS-Normal, mas esse conceito o decorre do direito privado e não pode ser alterado por entendimento deste Conselho de Fazenda, como estabelecido no art. 110 do CTN, para concluir que operações próprias são aquelas decorrentes de vendas de mercadorias que integram o patrimônio do Recorrente. Estende-se na análise do conceito de circulação de mercadorias, citando Hugo de Brito Machado, e transcrevendo o Capítulo III do Código Civil, que trata da aquisição da propriedade móvel. Conclui afirmando que em momento algum efetivou vendas de mercadorias de terceiros, mas sim do patrimônio próprio, não restando plausível a acusação, vez que não se trata, por exemplo, de consignação mercantil onde não há transferência de propriedade, mas tão somente do poder de alienação.

Quanto à infração 2, diz que traz em seu corpo uma série de fundamentações inválidas; a primeira já foi tratada como impertinente no item anterior, pois restou demonstrado que nunca houve comercialização de bens de terceiros, e as parcelas de ICMS-Normal foram quitadas normalmente; as modificações penais trazidas pelo Decreto nº 9.513/03 seriam mera regulamentação e aplicam-se a benefício concedido nos termos da Resolução nº 23/04, ato

jurídico perfeito com prazo determinado. Acrescenta que o citado decreto trata da perda de benefício, da suspensão automática da cobrança do ICMS normal como penalidade pelo não recolhimento, não se tratando de mera regulamentação, mas de penalidade. Tece considerações sobre a competência tributaria do Estado, para sustentar que a ação do fisco deve ser previsível, e a lei que cria ou aumenta tributo, que define infrações e penalidades, não pode alcançar fatos já ocorridos em época anterior à de sua entrada em vigor. Sem este penhor de confiança, prossegue, toda a vida jurídica do contribuinte estaria conturbada, pois em dado momento, (através da Resolução nº 23/04, publicada em 05/05/04) foi publicado ato jurídico perfeito concedendo benefício fiscal, levando em consideração as normas vigentes aplicáveis, determinando, inclusive, prazo de 12 anos para gozo do benefício. Pretende, diz ainda o recorrente, a douta fiscal aplicar norma editada no ano de 2005 a ato jurídico perfeito do ano de 2004, impondo retração manifestamente ilegal e inconstitucional.

INFRAÇÃO 9 – Alega o recorrente que a autuante encontrou divergências, mas não indica operação por operação divergente dos arquivos de meio magnético, com a aplicação da multa de 1%, quando deveria o fisco demonstrar no lançamento todas as divergências supostamente encontradas. Afirma que a esse procedimento, ao arrepio da lei, não merece guarida, porque é manifestamente nula a ação fiscal, uma vez que não adota os métodos normais de fiscalização e impossibilita a plena defesa do autuado, na medida em que não traz elementos que demonstrem o suporte probatório para a acusação fiscal.

INFRAÇÃO 12 - Afirma que a autuante cometeu equívoco em classificar as construtoras, empresas de engenharia e incorporadoras como consumidores finais dos produtos fabricados pela autuada; entretanto a atividade de construção civil é uma atividade transformadora que, conjugando materiais distintos virão compor novas estruturas caracterizadoras da atividade industrial.

DILIGENCIA – Requer a realização de diligencia por fiscal estranho ao feito, tendo em vista que restou demonstrado ao longo da peça defensiva o desacerto na capitulação de diversas indicações pela fiscalização. *“Ademais disso, só a Administração poderia efetuar um demonstrativo válido para apuração final do quantum devido, a fim de que a autuada ratifique os equívocos cometidos pela autuante”*:

- 1) Se a infração 2 engloba os valores cobrados na infração 1, haja vista que ambas cobram ICMS-NORMAL, nos mesmos períodos e sob o mesmo fundamento?

Em seguida tece uma serie de considerações sobre as diligencia e perícias, para demonstrar a sua finalidade e o poder discricionário, que, no entanto não significa arbítrio, da autoridade preparadora, que tem o dever de motivar o despacho denegatório.

Por fim, pede que sejam acolhidas as nulidades indicadas, bem como, no mérito, seja deferida diligencia por fiscal estranho ao feito, a ação fiscal seja julgada improcedente para exclusão das parcelas impugnadas e homologados os valores parciais, nos termos do art. 91 do RPAF.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, inicialmente enfrenta a preliminar de nulidade argüida pelo recorrente com relação à infração 01, sob a alegação de que não se encontraria clara a descrição do fato gerador, dificultando sua ampla defesa. Diz a procuradora que em toda a autuação foram corretamente indicados os dispositivos legais infringidos, possibilitando a plena compreensão das infrações imputadas e o montante dos débitos, atingindo o ato a sua finalidade, permitindo ao contribuinte o exercício de sua defesa, tanto que, tempestivamente apresentada a sua impugnação com relação a todos os fatos objeto da autuação.

No mérito, sobre a infração 1, observa que a Resolução nº 23/04 é clara ao dispor que o benefício do pagamento do ICMS com diferimento abrange somente o saldo decorrente das operações próprias geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, não alcançando, portanto, o saldo derivado de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, tal como os produtos relativos à infração em exame. Em prosseguimento diz que, ainda que uma vez adquiridas pelo contribuinte se tornem bens de sua propriedade, as mercadorias não derivam de

sua atividade produtiva incentivada pelo programa, não sendo alcançadas, portanto, pela Resolução.

Quanto à infração 2, reitera o posicionamento já adotado pela procuradoria, no Parecer da lavra do Dr. Deraldo Dias, no sentido de que a nova redação do citado art. 18 do Decreto nº 4999/07, não tendo caráter sancionatório, tratando-se apenas de uma condição para a fruição do programa, teve aplicação imediata para todos os fatos geradores futuros, independente da data da adesão ao programa tal como considerado pelo fisco em relação ao contribuinte em exame.

Acrescenta, após outras considerações, que a aplicação da nova redação do art. 18 do Decreto nº 8205/02 passou a vigor com a sua edição, aplicando-se a todos os fatos geradores futuros, independente da data em que tenha o contribuinte aderido ao programa, adesão essa, salienta, que não se opera mediante simples termo, contratual, mas sim mediante ato unilateral do governo, por meio de da edição de Resolução governamental.

Quanto à infração 9, foi decretada a sua nulidade pela JJF, inexistindo, portanto, o requisito necessário para o Recurso de Ofício.

Quanto à infração 12, as operações destinaram-se a empresas de construção civil cadastradas em condição especial – não contribuintes do ICMS; portanto, não atendida uma das exigências dos dispositivos legais, deveriam essas operações ter sido consideradas como destinadas a consumidores finais, aplicando-se a previsão expressa no art. 54, I, “c”, do RICMS, determinante da inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS devido.

Nega Provimento ao Recurso Voluntário.

#### **VOTO (Vencido quanto à Infração 2 – Recurso Voluntário)**

Inicialmente, com relação às preliminares argüidas sob a alegação de que não se encontraria clara a descrição do fato gerador, não deve prevalecer, pois, como ressalta a ilustre procuradora, foram indicados corretamente os dispositivos legais infringidos, possibilitando a plena compreensão das infrações imputadas e o montante dos débitos, permitindo ao contribuinte o exercício pleno de sua defesa, tanto que tempestivamente apresentada a sua impugnação, com relação a todos os fatos objeto da ação fiscal.

No mérito, limita-se a impugnar as infrações 01/02/09/12.

Quanto à infração 1, não resta a menor dúvida a Resolução nº 23/04 dispõe que o benefício do pagamento do imposto com diferimento abrange tão-somente o saldo decorrente das operações próprias, geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, não alcançando o saldo derivado de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, que não derivam de atividade produtiva. Evidentemente, o programa tem como objetivo estimular a produção e a expansão das empresas, o que não seria alcançado se permitisse a utilização de produtos adquiridos de terceiros, o que seria, no mínimo, um contra-senso. O argumento de que os bens adquiridos de terceiros passam a integrar a propriedade da autuada, não merece maiores considerações por sua obviedade.

Com referência à infração 2, tem razão o recorrente, pois é inadmissível que um decreto incontestavelmente regulamentador, que inova em desfavor do contribuinte, possa retroagir para alcançar operações realizadas sob regime anterior à sua vigência, evidentemente com normas pouco claras, tanto que carentes de interpretação, o que demandou a edição de decreto para esclarecer a sua perfeita compreensão.

A infração 9 foi anulada pela JJF.

Quanto à infração 12, não há dúvida de que as operações destinaram-se a empresas de construção civil, não contribuintes do ICMS, tratadas pelo fisco estadual como consumidores finais, sujeitas

ao disposto no art. 54, I, “c” do RICMS, determinante da inclusão do IPI na base de cálculo do ICMS.

Foram objeto do Recurso Ofício as infrações 3, 6, 8 e 09.

INFRAÇÃO 3 – A autuante elaborou novos cálculos com a aplicação correta da TJLP, elaborando novos demonstrativos com as devidas correções, reduzindo o valor do ICMS devido em 20/05/05 e 20/06/05, totalizando o imposto exigido R\$57.393,20. O item é subsistente em parte.

INFRAÇÃO 6 – O julgador *a quo* apurou que, apesar de no demonstrativo de débito estar consignado o valor de R\$18,68, referente ao mês de agosto/05, que não consta no levantamento fiscal qualquer referência ou dados relativos a esse mês, cabendo, portanto a sua exclusão, com a redução do valor devido para R\$774,73.

INFRAÇÃO 8 – A autuante corrigiu os valores lançados equivocadamente no levantamento original, considerando, inclusive as devoluções, reduzindo o valor exigido para R\$3.623,12. O item é subsistente em parte.

INFRAÇÃO 9 – A incorreta intimação do contribuinte, para apresentar registros relativos a outros exercícios que não aquele de 2005, objeto da ação fiscal, determinou a correta anulação desse item.

Em face do exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e deu PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e excluir o item 2 da autuação, por ser IMPROCEDENTE.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à Infração 2)**

Não obstante a excelente qualidade do voto proferido pelo ilustre conselheiro relator, diverjo do seu posicionamento quanto à Infração 2.

Inicialmente, ultrapasso a questão da aplicabilidade retroativa de modificações introduzidas pelo Decreto nº 9.513/05, pois entendo que a redação original do art. 18 do Decreto nº 8.205/02 já previa a perda dos incentivos fiscais previstos no DESENVOLVE, quando ocorresse o atraso ou a falta de recolhimento do ICMS por três meses consecutivos ou seis meses alternados. Dessa forma, não há razão para a nulidade da autuação com base nesse argumento, todavia, no meu entendimento, há um vício procedimental que acarreta a nulidade da infração em tela, conforme passo a demonstrar.

Consta na acusação (fl. 2) e nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração (fls. 72 e 73) que o imposto foi apurado tomando por base a “perda do benefício fiscal” a que o autuado, ora recorrente, tinha sido habilitado pela Resolução nº 23/2004 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

O cancelamento a que se reporta o § 1º do art. 18 do Decreto nº 8.205/02 não pode ser aplicado pelos auditores fiscais da Secretaria da Fazenda, pois o cancelamento do citado benefício fiscal é da competência exclusiva do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE. Esse entendimento é corroborado pelo disposto no § 1º do artigo 19 do Decreto nº 8.205/02, com a redação vigente à época dos fatos, que determina ser o cancelamento do incentivo fiscal um ato reservado ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE. Dessa forma, por falta de competência para tanto, não poderia a autuante decretar a perda do referido benefício fiscal.

Ao decretar a “perda do benefício fiscal” a que o recorrente fazia jus, a autuante praticou um ato que extrapolava a sua competência, o que acarreta a nulidade da infração 2, nos termos do disposto no art. 18, inc. I, do RPAF/99.

Apesar de decidir pela nulidade da infração 2, ressalto que a autuante no demonstrativo de fl. 72 apurou a ocorrência de recolhimentos de ICMS a menos no período de setembro de 2005 a outubro

de 2006. Desse modo, nos termos do art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que seja instaurada nova ação fiscal visando a cobrar o imposto que foi apurado à fl. 72.

Por fim, ressalto que não há superposição de cobrança entre a infração 1 e 2, conforme alegado pelo recorrente, uma vez que os valores cobrados nessas duas infrações são referentes a períodos distintos. Também indefiro a diligência solicitada pelo recorrente, pois considero que os elementos existentes nos autos já são suficientes para o deslinde das questões.

Quanto aos demais itens do Recurso Voluntário, acompanho o voto proferido pelo ilustre relator.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar NULA a infração 2, mantendo inalterados os demais itens da Decisão recorrida.

## 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, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso o Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0005/06-0**, lavrado contra **WORK INDUSTRIAL LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$186.890,15**, acrescido das multas de 60% sobre R\$186.817,78 e 70% sobre R\$72,37, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d”, “e”, “f”, VII, “a “, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.763,49**, prevista no art. 42, II,” d “, §1º, do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Quanto à Infração 2 – Recurso Voluntário

VOTO VENCEDOR - Conselheiros (as): Álvaro Barreto Vieira, Eduardo César Gonçalves Braga, Márcio Medeiros Bastos, Mônica Maria Roters e Tolstoi Seara Nolasco (Nulidade).

VOTO DIVERGENTE - Conselheiro: Fauze Midlej (Improcedente).

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto à Infração 2 – Recurso Voluntário)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR (Quanto à Infração 2 – Recurso Voluntário)

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR.DA PGE/PROFIS