

PROCESSO	- A. I. Nº 130610.0002/07-6
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TRM RESINAS TERMOPLÁSTICAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDOS	- TRM RESINAS TERMOPLÁSTICAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0064-04/08
ORIGEM	- INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET	- 30/12/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0399-12/08

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado que parte do imposto exigido foi lançado no livro RAICMS. Diligência fiscal refez os demonstrativos, o que resultou em redução do débito. Infração elidida em parte. Mantida a Decisão da JJF. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS FISCAIS NÃO APRESENTADOS. Juntado com a defesa parte dos documentos não apresentados durante a fiscalização. Refeitos os demonstrativos originais. Mantida a exigência quanto à operação em que não restou devidamente demonstrado o seu cancelamento. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. **a)** RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO DA PARCELA NÃO INCENTIVADA. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. Comprovado que o sujeito passivo efetuou Denúncia Espontânea. Nesta específica situação o contribuinte oferece as informações ao fisco de que cometeu alguma infração, e, ao mesmo tempo, solicita o pagamento via parcelamento, que é uma condição oferecida pelo ente tributante. Nada mais razoável que a parcela dilatada fosse também incluída naquele momento, inclusive a salvo de aplicação de multa por infração. Infração descharacterizada. **b)** ICMS LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. A falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo implica na perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada. Infração subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário, o primeiro interposto na Decisão de 1ª Instância, em conformidade com o art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, compreendendo as infrações 1, 2 e 3. O segundo Recurso, de iniciativa do contribuinte, e subscrito por sua advogada, envolve parte da infração nº 2 e a totalidade da infração nº 4.

No Auto de Infração em lide, foi exigido ICMS no valor de R\$5.408.648,82, acrescido das multas de 50% e 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento - R\$18.566,81;

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito - R\$219.007,13;
3. Recolheu a menos o 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 no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE) - R\$4.978.633,59;
4. Deixou de recolher ICMS no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios - R\$192.441,29.

O autuado apresentou defesa às fls. 209 a 252, por meio de representante legalmente constituído e a JJF decidiu a lide, conforme voto abaixo transscrito, sendo que em relação à infração nº 3, o relator “*a quo*” foi vencido na deliberação, sendo lavrado voto vencedor pela julgadora, auditora fiscal, Teresa Cristina Dias Carvalho. Eis o teor do voto:

*O autuado suscitou a nulidade da infração 3, sob o argumento de que fere o princípio da legalidade e da segurança jurídica, por entender que foi aplicada uma penalidade fiscal instituída por Decreto Executivo, não amparada por lei que dispõe sobre a matéria. Observo que o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), instituído pela Lei 7.980/01 com objetivo de fomentar e diversificar a matriz industrial do Estado estabelece no seu art. 5º, que o estabelecimento enquadrado no Programa deve observar os procedimentos, para fins de apuração e recolhimento do ICMS apurado e declarado “na forma e prazos regulamentares”, e o art. 8º do citado diploma legal determina que o “Regulamento estabelecerá” os critérios e condições para enquadramento no Programa e fruição de seus benefícios. Logo, as regras estabelecidas no art. 18 do Dec. 8.205/02, não contraria o disposto na citada Lei e sim, disciplina procedimentos a serem observados para fruição dos benefícios previstos no Programa, conforme determina a Lei. Concluo que é legal a penalidade aplicada em consonância com o disposto no mencionado Decreto.*

*Também, a penalidade imposta não se enquadra na previsão contida no art. 19 do Regulamento do Programa, tendo em vista que o mencionado dispositivo trata de ato de cancelamento do benefício previsto no programa DESENVOLVE, fato que não ocorreu neste processo e sim a suspensão do benefício fiscal em conformidade com a previsão regulamentar.*

*No mérito, o Auto de Infração acusa a falta de recolhimento do ICMS da diferença de alíquota, na aquisição de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento; utilização indevida de crédito fiscal, sem a apresentação do competente documento comprobatório; recolhimento a menos do imposto referente à parcela não sujeita a dilação de prazo (DESENVOLVE) e pela falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar de operações regularmente escrituradas.*

*Com relação à infração 1, na defesa inicial o autuado reconheceu o valor de R\$10.851,19 e alegou que parte do valor exigido não corresponde ao valor da diferença de alíquota devida escriturado no livro de RAICMS (março/03), bem como que diversos valores relacionados nos demonstrativos elaborados pela fiscalização estavam devidamente lançados no livro RAICMS (maio, agosto, outubro e dezembro/05 e janeiro, fevereiro, março, maio, junho, julho, agosto, outubro e novembro/06), admitindo ter recolhido a menos o imposto em determinados meses (fls. 211 a 214).*

*Na primeira informação fiscal, o autuante reconheceu a improcedência parcial de R\$278,00 relativo aos fatos geradores de 31/03/05 e indicou como valor remanescente naquela data o valor de R\$54,00.*

*Em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF o autuante refez o demonstrativo de débito original e apresentou novo demonstrativo à fl. 1044. O autuado foi cientificado do resultado da diligência e não se manifestou no prazo concedido, o que implica no*

reconhecimento do resultado apresentado pelo diligente. Pelo exposto, acato o mencionado demonstrativo, conforme resumo abaixo e considero devido o valor de R\$14.248,85, conforme demonstrativo abaixo, ficando excluído (zerado) os valores relativos aos meses de abril, agosto, outubro e dezembro/05 e também os valores referentes aos meses de fevereiro, julho, outubro e novembro/05, de acordo com o demonstrativo juntado pelo autuante à fl. 1044. Infração elidida em parte.

Data Ocorr	Data Venc	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	ICMS devido	Fl.
31/01/05	09/02/05	30.614,47	17,00	60,00	5.204,46	1044
28/02/05	09/03/05	16.304,29	17,00	60,00	2.771,73	1044
31/03/05	09/04/05	317,65	17,00	60,00	54,00	1044
30/04/05	09/05/05	1.952,94	17,00	60,00	332,00	1044
31/01/06	09/02/06	1.558,82	17,00	60,00	265,00	1044
31/03/06	09/04/06	13.400,00	17,00	60,00	2.278,00	1044
31/05/06	09/06/06	10.733,65	17,00	60,00	1.824,72	1044
30/06/06	09/07/06	6.013,53	17,00	60,00	1.022,30	1044
31/08/06	09/09/06	2.921,41	17,00	60,00	496,64	1044
Total					14.248,85	

No tocante à segunda infração, o impugnante juntou com a defesa diversos documentos para tentar provar que eram regulares os documentos fiscais cujos créditos do ICMS foram escriturados, conforme relacionado às fls. 214 a 223, e documentos juntados às fls. 274 a 442.

Em atendimento a diligéncia determinada pelo CONSEF, o diligente refez o demonstrativo original, fazendo a exclusão dos valores que foram comprovados, tendo acostado novo demonstrativo de débito ao processo (fl. 1.044). Saliento que na segunda informação fiscal o autuante ressalvou que não fez qualquer alteração no valor exigido relativo ao fato gerador de 31/05/05, porque “o contribuinte não apresentou uma justificativa isenta de dúvida”. O autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e do novo demonstrativo de débito juntado pelo autuante com a diligéncia, porém, até a data do julgamento não se manifestou, o que implica tacitamente ter aceitado seu resultado. Dessa forma, acato o demonstrativo à fl. 1044 e considero devido o valor de R\$70.288,23 que reproduzo abaixo.

Data Ocorr	Data Venc	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	ICMS devido	Fl.
31/12/04	09/01/05	132,88	17,00	60,00	22,59	1044
31/01/05	09/02/05	132,88	17,00	60,00	22,59	1044
31/05/05	09/06/05	316.273,65	17,00	60,00	53.766,52	1044
31/01/06	09/02/06	2.629,41	17,00	60,00	447,00	1044
30/06/06	09/07/06	21.176,47	17,00	60,00	3.600,00	1044
31/07/06	09/08/06	47.494,76	17,00	60,00	8.074,11	1044
31/08/06	09/09/06	19.324,82	17,00	60,00	3.285,22	1044
30/09/06	09/10/06	3.421,18	17,00	60,00	581,60	1044
31/10/06	09/11/06	2.874,12	17,00	60,00	488,60	1044
Total					70.288,23	

Quanto à infração 3, o contribuinte fabricante de compostos termoplásticos, foi acusado de não recolher a parcela incentivada do ICMS prevista no Programa Desenvolve, em decorrência da perda do benefício, por ter recolhido a parcela não incentivada fora do prazo.

Na defesa apresentada, o autuado apresentou os seguintes argumentos defensivos:

- a) que parcelou seus débitos tributários relativo ao período fiscalizado, e
- b) que a Lei 7.980/01, que trata da aplicação do programa DESENVOLVE, estabeleceu uma única penalidade prevista no art. 9º (cancelamento), que não prevê suspensão de benefícios fiscais e o disposto nos artigos 4º e 18 do Dec. 8.205/02, regulamentando o programa DESENVOLVE, contraria o ordenamento jurídico.

Conforme apreciado nas preliminares de nulidade, o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), instituído pela Lei 7.980/01 tem como objetivo fomentar e diversificar a matriz industrial do Estado. O art. 5º da mencionada Lei estabelece que o contribuinte enquadrado no mencionado Programa deve obedecer aos procedimentos, para fins de apuração e recolhimento do ICMS apurado e declarado “na forma e prazos regulamentares”, e o art. 8º do citado diploma legal determina

que o “Regulamento estabelecerá” os critérios e condições para enquadramento no Programa e fruição de seus benefícios.

O artigo 18 do Decreto Estadual nº 8.205/2002, que regulamenta o Programa DESENVOLVE, abaixo transrito, com as redações aplicáveis da norma legal estabelece:

Até 10/08/2005, vigorava a seguinte redação:

Art. 18. A empresa habilitada que atrasar ou deixar de recolher o ICMS ao Tesouro do Estado, por 03 (três) meses consecutivos, ou 06 (seis) meses alternados, terá automaticamente suspenso o incentivo.

Parágrafo único. A empresa voltará a gozar do financiamento após a regularização total das obrigações vencidas, não tendo direito, entretanto, ao benefício relativo àquelas parcelas correspondentes aos meses em que realizou o pagamento com atraso.

A partir de 11/08/2005 a redação passou a ser:

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.

Pela análise dos elementos constantes do processo verifico que pelo confronto do demonstrativo juntado pelo autuante às fls. 154, 156 e 157 com os documentos juntados pelo impugnante às fls. 928 a 1037, verifico que todas as parcelas não incentivadas foram recolhidas fora do prazo, conforme, a exemplo do mês de março/05, vencido em 09/04/05 e recolhido em 27/04/05, conforme documento acostado pelo recorrente à fl. 928. Da mesma forma, o ICMS relativo ao mês de maio/05, foi objeto de pedido de parcelamento, conforme documento à fl. 932, cuja parcela inicial foi recolhida em 28/06/05 (fl. 935). A análise vale para todos os demais valores relativos aos meses indicados na infração 3, que foram recolhidos em atraso ou foi parcelado.

Conforme disposto no art. 18 do Dec. 8.205/02, com redação vigente até 10/08/05, a empresa habilitada que atrasasse ou deixasse de recolher o ICMS por três meses consecutivos, ou seis meses alternados, ficaria automaticamente suspenso o incentivo previsto no Programa DESENVOLVE, fato que ocorreu em relação aos meses de março, abril, maio e julho/05 e conforme disposto no parágrafo único do mesmo artigo, a empresa só voltaria a gozar do financiamento após a regularização total das obrigações vencidas, não tendo direito ao benefício relativo às parcelas correspondentes aos meses em que realizou o pagamento com atraso. Logo, pela análise dos fatos, a empresa infringiu o citado dispositivo e com isso, perdeu o direito da dilação das parcelas incentivadas previstas no mencionado Programa, estando correta a exigência fiscal.

Com relação às parcelas relativas ao período de agosto/05 a fevereiro/07, de acordo com a redação instituída do art. 18 pelo Decreto nº 9.513, de 10/08/05, a empresa habilitada que não recolhesse na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderia o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês e conforme previsto no § 2º do mesmo artigo, somente voltará a gozar do incentivo após a regularização total das obrigações. Conforme indicado no demonstrativo às fls. 154 a 157, confrontado com os documentos juntados pelo impugnante às fls. 945 a 1037, só houve recolhimento no prazo correto das parcelas vencidas em 09/09/05 e 09/08/06, tendo as demais parcelas sido recolhidas fora do prazo ou parceladas mediante Denúncia Espontânea.

Pelo acima exposto, conforme disposto no art. 18 do Dec. 8.205/02, ao recolher as parcelas incentivadas fora do prazo, o estabelecimento autuado perdeu o direito a dilação dos prazos para recolhimento das parcelas incentivadas e de acordo com o mencionado dispositivo e diploma legal, só pode voltar a usufruir dos benefícios instituídos para o Programa DESENVOLVE após a regularização total das suas obrigações, fato que não ocorreu no

período fiscalizado.

Com relação ao argumento de que a exigência fiscal não se enquadra na previsão contida no art. 19 do Regulamento do Programa, instituído pela Lei 7.980/01, não pode ser acatada, tendo em vista que o mencionado dispositivo trata de ato de cancelamento do benefício previsto no programa DESENVOLVE, fato que não ocorreu neste processo e sim aplicada a penalidade de suspensão do benefício prevista na regulamentação do Programa, conforme anteriormente apreciado.

Concluo que em se tratando de concessão de benefício fiscal, a dilação de prazo, como norma de exceção, no plano da incidência do tributo, deve ser aplicada de forma restrita à previsão da lei e extensivamente à sua regulamentação. Infração subsistente.

No tocante à infração 4, que trata da exigência da parcela incentivada com dilação do prazo e também da parcela não incentivada totalizando R\$192.441,29 relativo ao saldo devedor do mês de setembro/05, na defesa apresentada o autuado reconheceu o débito no valor de R\$38.488,26 que corresponde a parcela não dilatada, e contestou a diferença relativa a parcela dilatada. Da mesma forma que foi apreciada na infração 3, conforme disposto no art. 18 do Dec. 8.205/02, não tendo recolhido a parcela não incentivada relativo àquele mês, a empresa, perdeu o direito de usufruir do benefício fiscal previsto relativo à parcela incentivada no mesmo mês, estando correta a exigência fiscal tanto da parcela dilatada, como da não dilatada. Infração mantida.

Dianete do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

O voto vencedor, relativamente infração 3, apresentou o seguinte teor:

Quanto à infração 03, sem adentrar no exame do Decreto Executivo nº 8.205/2002, haja vista que foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade de lei ou de atos normativos, a teor do art. 167, I do RPAF/99, passo a analisar o mérito da autuação.

A empresa autuada, indústria fabricante de compostos termoplásticos, incentivada pelo Programa Desenvolve, de acordo com a Resolução 53/2004 de 08/10/2004, em decorrência de necessidade financeira, dirigiu-se à Inspetoria Fazendária de sua circunscrição, efetuou Denúncia Espontânea e mediante autorização da autoridade fiscal, o Inspetor Fazendário, recebeu autorização para parcelar seu recolhimento de ICMS, referente à parcela não dilatada. Fato ocorrido nos meses de março, maio, e nos demais meses indicados na infração 03.

Deste modo, constato que todo o procedimento do contribuinte foi acompanhado pela inspetoria fazendária, que estava ciente da falta de recolhimento no vencimento, das parcelas com prazo de recolhimento não dilatado.

A administração Pública está adstrita ao princípio da segurança jurídica, que deve nortear as relações com os seus administrados, principalmente no âmbito tributário, em que vige o princípio da legalidade e da tipicidade cerrada. Daquele primeiro princípio decorre a lealdade que deve nortear os atos da administração em relação aos administrados, em todos os campos de atuação.

Estando o Programa Desenvolve alicerçado no espírito de desenvolvimento regional, visando a atração de novas indústrias para o Estado da Bahia, por meio de incentivos fiscais, a certeza do direito e a segurança jurídica funcionam como verdadeiras garantias para o contribuinte que aqui veio instalar seu negócio.

Como salientou o ilustre Relator, “Pela análise dos elementos constantes do processo verifico que pelo confronto do demonstrativo juntado pelo autuante às fls. 154, 156 e 157 com os documentos juntados pelo impugnante às fls. 928 a 1037, verifico que todas as parcelas não incentivadas foram recolhidas fora do prazo, conforme, a exemplo do mês de março/05, vencido em 09/04/05 e recolhido em 27/04/05, conforme documento acostado pelo recorrente à fl. 928. Da mesma forma, o ICMS relativo ao mês de maio/05, foi objeto de pedido de parcelamento, conforme documento à fl. 932, cuja parcela inicial foi recolhida em 28/06/05 (fl.

935). A análise vale para todos os demais valores relativos aos meses indicados na infração 3, que foram recolhidos em atraso ou foi parcelado.”

Assim, embora tenha ocorrido atraso no pagamento das parcelas não dilatadas, a Inspetoria Fazendária estava ciente, acatou os pedidos de parcelamento efetuados pelo contribuinte, e para que o princípio da segurança jurídica fosse salvaguardado, entendo que deveria ter exigido que a parcela dilatada, que o contribuinte teria perdido o direito ao prazo, fosse incluída no parcelamento, ou seja, desde aquele momento, deveria ter sido cientificada a empresa da sanção a que estava sujeita, a perda do benefício previsto no programa Desenvolve. Ocorrido os parcelamentos e os pagamentos dele decorrentes, o sujeito passivo tornou-se cumpridor com suas obrigações tributárias, não figurando como inadimplente.

Sendo a denúncia espontânea a situação em que o contribuinte oferece as informações ao fisco de que cometeu alguma infração, e ao mesmo tempo solicita o pagamento por parcelamento, que é uma condição oferecida pelo ente tributante, nada mais razoável que a parcela dilatada fosse também incluída, naquele momento, inclusive a salvo de aplicação de multa por infração.

Quando o sujeito passivo denuncia a infração e pede o parcelamento, a autoridade administrativa verifica que possui ou não todos os requisitos para deferi-lo.

Ademais, os prazos e os valores concedidos nos parcelamentos foram fielmente cumpridos pelo autuado, e em nenhum momento ficou caracterizada a má-fé da empresa, que, a contrario sensu, de imediato, procurou a Repartição Fazendária, buscando uma solução para suas pendências tributárias, ao tempo em que cumpriu com suas obrigações acessórias, registrando no livro RAICMS, no campo 14, o valor da parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado.

Dianete dessas explanações, voto pela Improcedência da autuação, em relação à terceira infração.

No Recurso Voluntário, inicialmente o contribuinte requereu a confirmação do julgamento de 1º grau quanto à infração nº 1. Quanto à segunda infração, relativamente à quantia de R\$53.766,52, com fato gerador ocorrido em 31/05/05, afirmou que o voto vencedor foi motivado na segunda informação fiscal, prestada às fls. 144 e 1045 do PAF, no qual é afirmado que a falta de manifestação implicaria na aceitação tácita do seu resultado. O recorrente se insurgiu contra esse entendimento, declarando a autoridade fiscal autuante não chegou a uma manifestação conclusiva, submetendo ao CONSEF a análise dos documentos apresentados. Disse que houve contestação dos fatos na peça defensiva, procedendo à juntada de documentos, reiterando os termos da inicial. Enfatizou que o órgão julgador não pode se eximir de analisar os documentos apresentados sob o pretexto de uma aceitação tácita. Registrhou que não houve aceitação tácita por parte do autuado e quanto ao fato em si, declarou que ao emitir a Nota Fiscal nº 146, constante do anexo 25 da petição inicial, a empresa equivocou-se na apuração do preço unitário do produto de código PECD F 2532, visto que aplicou o valor de R\$40.000,00, por tonelada, quando o correto seria R\$4.000,00 por tonelada. Considerando que a saída acobertada pela citada nota fiscal foi de 12.375 t, o valor lançado a maior foi de R\$445.500,00, sobre o qual foi aplicada a alíquota de 12%, gerando um débito a maior de ICMS no montante de R\$53.460,00. Mencionou que o lançado indevido foi corrigido através do estorno do lançamento de débito do ICMS, tendo por base nota fiscal do mesmo produto emitida para outro cliente, juntado ao PAF (anexo 26), para efeito de comparação, onde consta o valor unitário de R\$4.660,00, registrando ainda que não houve aproveitamento de crédito fiscal resultante desta operação equivocada. Pediu a insubsistência da infração no que se refere a esta específica parcela.

Em relação à quarta infração, a empresa foi autuada sob o fundamento de que “deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios”. Impondo a cobrança de R\$192.441,29, referente ao saldo devedor (débito menos crédito) do mês de setembro/2005.

Afirmou o autuado que o auditor fiscal “penalizou” a empresa com a suspensão do benefício fiscal da dilação do imposto a que a empresa tem direito, conforme determina a Resolução de nº 53/2004, desconsiderando o valor das deduções que equivalem a 80% do ICMS apurado, valores que foram corretamente lançados no livro de apuração do ICMS do mês de setembro/2005, conforme anexo 2. Declarou ser uma indústria fabricante de compostos termoplásticos, incentivada pelo Programa Desenvolve, através da Resolução de nº 53/2004, de 08 de outubro de 2004, salientando que a TRM apresentou regularmente o seu projeto de viabilidade econômica à Secretaria Executiva do Programa Desenvolve, e que este, após ser analisado, foi submetido ao plenário do Conselho Deliberativo, que aprovou o Relatório de Análise e publicou no Diário Oficial do Estado a Resolução Concessiva de número 53/2004.

Ao discorrer acerca da leitura da Lei nº 7.980/01, seguindo a mesma linha de raciocínio desenvolvida na defesa inicial, observou que a referida norma estabeleceu uma única penalidade aos detentores dos benefícios do Programa, qual seja, o cancelamento, como prevê o seu art. 9º, *in verbis*:

*Art. 9º - Implicará cancelamento da autorização para uso dos incentivos do Programa:*

*I - a ocorrência de infração que se caracterize como crime contra a ordem tributária.*

*II - inobservância de qualquer das exigências para a habilitação do estabelecimento ao Programa, durante o período de sua fruição.*

*Parágrafo único - O cancelamento da autorização, nos termos deste artigo implicará no vencimento integral e imediato de todas as parcelas vincendas do imposto incentivado pelo Programa, com os acréscimos legais;*

Fez salientar que a Lei nº 7980/01 não estabeleceu a penalidade de suspensão de benefícios fiscais.

Concluiu, destacando que a autoridade fiscal, ao autuar a empresa sob o argumento de que a mesma perdera o direito aos benefícios fiscais daquele mês, contrariou o ordenamento jurídico pátrio, ferindo frontalmente princípios constitucionais, dentre eles, o da Legalidade, da Hierarquia das Normas, da Ampla Defesa e do Devido Processo Legal, bem como violou, ainda, o princípio da Segurança Jurídica, o que eiva de nulidade insanável o Auto em questão.

Citou o CTN, transcrevendo as normas do art. 96 e 97, para dizer que compete a lei, e somente a ela, pode estabelecer penalidades para as infrações tributárias.

Transcreveu, também, disposições da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, contidas nos arts. 41 e 48, com a indicação das infrações à “legislação do ICMS”, compreendendo a aplicação de multa, sujeição ao regime especial de fiscalização e pagamento, cancelamento de benefícios fiscais e cassação de regime especial.

Deduziu, da leitura integrada das normas legais que tanto a Lei que trata do ICMS, quanto a que instituiu o Programa Desenvolve, não prevêem a penalidade de suspensão de benefícios fiscais. Todavia, em dissonância com o ordenamento jurídico, o Decreto Estadual nº 8.205, de 03 de abril de 2002, regulamentando o Programa Desenvolve, o Poder Executivo criou uma nova infração - a suspensão do benefício fiscal -, figura estranha à legislação do ICMS e à Lei que criou o próprio Programa Desenvolve.

Como a autuação se sustenta no aludido Decreto (artigos 4º e 18), argumenta o recorrente que o Auto de Infração padece de nulidade insanável, posto que, como ressaltado, aplica uma penalidade fiscal instituída por Decreto Executivo, porém não amparada pelas leis que dispõem sobre a matéria, mais especificamente o Código Tributário Nacional, a Lei nº 7.014 de 04 de dezembro de 1996, que trata do ICMS no Estado da Bahia, e a Lei nº 7.980/01, que instituiu o Programa Desenvolve no Estado da Bahia.

É que a imposição de penalidade é matéria privativa de Leis, e não de Decretos, conforme determina o Código Tributário Nacional, em seu art. 97, V. Citou para embasar essa argüição trechos da doutrina e da jurisprudência nacionais, todos na linha de entendimento de que alcance dos decretos restringem-se aos das Leis em função das quais tenham sido criados,

Destacou ainda que além do Auto de Infração impor gravame – suspensão de benefício – sem a previsão legal de tal penalidade, ainda o fez sem previamente permitir que a parte pudesse

defender-se, de forma a demonstrar a inconsistência da imposição. Argumentou que o ato de suspensão do benefício imposto pelo auditor fiscal, ainda que não violasse o princípio da reserva legal, não teria validade, pois esta competência é privativa do plenário do Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve, conforme o seu novo Regimento Interno, conforme Resolução nº 02/2007, 25/04/2007, com efeitos a partir de 18 de maio de 2007, data de sua publicação, norma que transcreveu na peça recursal.

Afirmou que até a data de 18/05/2007, a única penalidade prevista pelo Regimento Interno do Conselho Deliberativo era o cancelamento de acordo com a Resolução nº 01/2002, de 19/04/2002, publicada no DOE em 20 e 21/04/2002, norma também transcrita.

Citou as Súmulas nºs 346 e 473 do STF, para afirmar que a administração pública, pode anular seus atos maculados por nulidades, mormente quando afrontam o ordenamento jurídico vigente, norma que se encontra expressa no Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, quando, no que concerne aos processos fiscais, trata do Capítulo do “Controle da Legalidade”, e, em seus artigos 113 e 114.

Disse, ao finalizar, que o ato praticado pela fiscalização se constituiu numa penalidade, que tolhe o direito de propriedade da empresa autuado e, portanto, não poderia ser instituída por um decreto regulamentador. Concluiu, pedindo a improcedência da autuação.

Fez ainda comentários em torno da Decisão que declarou a improcedência da terceira infração, requerendo a confirmação da mesma.

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), às fls. 1107/1108, em Parecer da lavra da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, se manifestou pelo acolhimento das razões do contribuinte quanto à falta de fundamentação da Decisão referente à infração nº 2. Ressaltou em seu opinativo que o contribuinte impugnou a referida infração, alegando que houve erro de preenchimento de algumas notas fiscais e para isso, trouxe elementos com os quais pretendeu comprovar as alegações. A JJF, por sua vez, determinou diligência para que fossem analisados os argumentos e provas e, em resposta, a diligência informou não ser possível se chegar a uma conclusão, pelo que transferiu ao CONSEF o papel de analisar e decidir se os elementos trazidos pelo recorrente eram suficientes para comprovar o alegado. A JJF, por sua vez, sob a fundamentação de que o contribuinte não se manifestou sobre o resultado da diligência, entendeu que a mesma tinha sido tacitamente acatada. Entendeu a sra. representante da PGE/PROFIS não ser acertada a Decisão de 1º grau, pois caberia ao órgão julgador fundamentar o seu entendimento com relação aos documentos carreados aos autos pelo deficiente, se pronunciando diretamente sobre eles, para concluir pelo acatamento ou não dos mesmos e a consequente exigência do ICMS, considerando, especialmente, que não Parecer conclusivo do diligente. Afirmou que o silêncio do contribuinte em relação ao “resultado” da diligência não pode ser interpretado com aceitação do resultado. Concluiu no sentido de entender que se não houve pronunciamento conclusivo do técnico, é nula a Decisão recorrida, por falta de fundamentação, visto que não se poderia deduzir que a falta de pronunciamento do autuado acerca da diligência implicou em aceitação tácita da mesma.

Houve manifestação subsequente do sr. procurador-assistente, dr. José Augusto Martins Jr., em conjunto com a procuradora, Dra. Sylvia Amoêdo, nos termos do art. 46, II, da Lei nº 8.207/02. Em revisão ao Parecer anterior, foi consignado pronunciamento discordante, pelo afastamento da nulidade suscitada, ao argumento de que a Decisão da JJF está correta e bem fundamentada, posto que na diligência efetuada pelo órgão “*a quo*”, o autuado não trouxe aos autos nenhuma prova de demonstrasse o acerto das suas alegações. Ao contrário, houve da parte do recorrente a confissão de cometimento de erro na escrita da nota fiscal em relação ao valor da mercadoria... “*gerando um absurdo crédito fiscal de ICMS impossível de ser verdadeiro*”. Foi aceita a justificativa do autuado acerca do erro no valor da mercadoria na nota fiscal, mas não acatado a possibilidade de excluí-la da autuação na medida em que não foi demonstrado o estorno deste valor pelo autuado, restando assim indevida a utilização do crédito fiscal correspondente.

Quanto à infração nº 4, afirma que o autuado reconhece e requer o pagamento do valor relativo ao ICMS não sujeito à dilação de prazo e impugna a cobrança do valor que seria sujeito à dilação,

conforme benefício do DESENVOLVE. Afiram os autores do Parecer divergente, que as alegações de constitucionalidade e ilegalidade da cobrança não podem ser acatadas, considerando que na Decisão “*a quo*”, no que se referem ao item 3, de forma correta, afastou a cobrança do ICMS sobre as parcelas incentivadas considerando que o ICMS não incentivado já se encontrava recolhido, ainda que com atraso, ou que foi objeto de denúncia espontânea e, assim, por uma questão de lealdade não se poderia exigir as parcelas do imposto com prazo de pagamento dilatado. No entanto, para guardar coerência com aquela Decisão, entenderam os srs. procuradores que o imposto incentivado, objeto da postergação, deve ser exigido em conjunto o ICMS devido no mês, se este último não for pago pelo contribuinte, conforme se verificou nos presentes autos.

Ao finalizar, opinaram pelo Não Provimento do apelo empresarial.

## VOTO

Passaremos inicialmente à análise do Recurso Voluntário. Quanto à infração nº 2, que compreende a glosa de créditos fiscais do ICMS, uma das parcelas remanescentes da autuação, objeto do apelo empresarial, envolve a operação acobertada pela Nota Fiscal nº 146. Esta operação corresponde à saída do produto PEBD F 2523, em transferência para estabelecimento do autuado, localizado em São Paulo, inscrito no CNPJ sob o nº 64.537.988/0001-05. A nota fiscal utilizada como parâmetro para a comparação de preços refere-se a uma operação de venda, para outro contribuinte. Conforme as regras atinentes ao estorno de débito, previstas no RICMS, nos arts. 112 e 113, o valor a ser estornado ou anulado não pode se referir à quantia constante em documento fiscal. Assim estabelece o “caput” do art. 112, “*in verbis*”:

*Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.*

Diante do que se encontra posto na norma acima transcrita, deveria o contribuinte ter cancelado a operação com a retenção de todas as vias das notas fiscais, para apresentação ao fisco, conforme estabelece o art. 210 do RICMS, caso a mercadoria não houvesse saído. Na hipótese da mercadoria ter circulado tendo por destinatário estabelecimento contribuinte do ICMS, conforme ocorreu no caso em exame, caberia a este emitir nota fiscal, com os mesmos dados da nota fiscal originária, devolvendo a mercadoria indevidamente faturada ou remetida.

Não vislumbro, considerando o que dispõe a legislação, a nulidade suscitada na peça recursal e acolhida no primeiro Parecer da Procuradoria, razão pela qual adiro ao segundo Parecer, da lavra do sr. procurador-assistente. De fato não restou devidamente provado nos autos que o estorno de débito tinha por base uma justa causa, pautando-se apenas as discrepâncias de preços, envolvendo operações de natureza distintas. Ademais não restou demonstrado pelo autuado, mesmo no procedimento de diligência efetuado em 1ª Instância, que o estabelecimento destinatário não se apropriou dos créditos fiscais atinentes ao valor debitado na Nota Fiscal nº 146. Mantengo a Decisão da Junta de Julgamento, pois a prova das razões e das repercussões do estorno de débito eram ônus do recorrente, não tendo este se desincumbindo desta obrigação processual.

Quanto à infração 4, referente ao ICMS exigido em razão do contribuinte se encontrar omissa de pagamento, com a concomitante exigência do imposto incentivado pelo programa DESENVOLVE, foi apresentada a argüição de impossibilidade do Decreto Estadual estabelecer norma sancionatória para as hipóteses de não atendimento de condições fixadas no benefício fiscal.

De início, cabe fazer algumas considerações em torno do tema. O DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, é em verdade um mero incentivo diferidor do momento do recolhimento do tributo, não havendo na sua regulamentação legal e infralegal a definição de qualquer dos elementos constitutivos do fato gerador do ICMS, em especial a base de cálculo do tributo.

O Poder Executivo Estadual, dentro dos limites estabelecidos para a sua atividade, editou o Decreto nº 8.205/02, no sentido de explicitar a lei instituidora, incluindo a situação de suspensão do benefício. Neste ponto, estabeleceu o Decreto Estadual, em seu art. 18, inserido no Capítulo

dos Deveres e Sanções, uma espécie de “suspensão” do benefício na hipótese de não recolhimento do tributo não incentivado pela empresa devidamente habilitada. Teria, nesta situação, o Decreto Regulamentar extrapolado de seu caráter explicitador da norma legal, inovando acerca de situação não prevista em lei específica?

No nosso entender não houve o vício apontado na peça recursal, isso porque não se verificou a inovação no texto legal. A finalidadeposta na norma regulamentar é no sentido de possibilitar o saneamento do vício que levaria ao cancelamento do incentivo, no exato momento do não preenchimento do requisito imprescindível para a habilitação no regime, qual seja, o pagamento do imposto estadual não alcândo pela dilação de prazo. A “suspensão” trata de situação jurídica preparatória da exclusão do regime, que por liberalidade do Estado concessionário do benefício, possibilita ao beneficiário a não efetivação automática do cancelamento da benesse fiscal condicionada.

Conforme se deduz da leitura dos dispositivos insertos na Lei instituidora do incentivo fiscal do DESENVOLVE, a inadimplência é um dos motivos para o cancelamento do ato administrativo de concessão da benesse, sendo válido ao Poder Executivo, antes de aplicar a pena de exclusão, exigir o tributo, incentivado e não incentivado, pelo não atendimento pelos contribuintes das condições fixadas na norma legal instituidora.

Nesse sentido, prescreveu o art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE (Decreto nº 8.205/02), que determina a não aplicação do benefício em relação ao(s) mês(es) em que não houve recolhimento da parcela não incentivada ou se verificou o recolhimento intempestivo:

*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.*

Não há qualquer óbice na aplicação do dispositivo acima no caso concreto, visto que a exigência tributária é limitada ou circunscrita ao período em que o imposto deixou de ser recolhido ou na hipótese de pagamento fora do prazo regulamentar. Em se tratando de benefício condicionado, e vale ressaltar, condicionado, entre outras exigências, ao pagamento da parcelas do imposto não sujeitas à dilação prazal, o não atendimento pelo beneficiário da condição legal resulta na impossibilidade de gozo do benefício. Como o ICMS é imposto de apuração mensal, nos períodos de apuração em que a condição legal não foi atendida não há benefício. Nos períodos mensais em que houver o adimplemento da condição fixada na lei, há gozo do benefício. Portanto, não há extrapolação do Decreto às disposições legais, pois a suspensão do benefício não é uma penalidade, mas tão-somente uma decorrência natural do incentivo fiscal condicionado, explicitado na norma regulamentar, visto que a Lei nº 7.980/01 (art. 4º, § 2º), exige para a obtenção da benesse a condição de adimplência do incentivado com o tesouro estadual.

No tocante a arguição de incompetência da autoridade fiscal para a exigência tributária em testilha, por entender o recorrente que deveria a autuação ser precedida, para a sua validade, de ato do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, também entendemos descabida. Pelas razões já expostas acima não houve no caso em exame a cassação do benefício, este sim, ato de competência daquele Conselho, conforme explicitado nas Resoluções nº 01/2002 e nº 02/2007. Houve apenas a não aplicação das normas do incentivo no período em que o contribuinte não cumpriu as exigências fixadas na lei do DESENVOLVE, correspondente ao pagamento do ICMS não sujeito à dilação de prazo. Suspensão ou não aplicação do benefício não implica em cassação. O contribuinte foi mantido no DESENVOLVE, todavia, sem direito ao benefício, exclusivamente no período mensal em que não cumpriu com suas obrigações tributárias. Neste caso, temos uma relação sinalagmática ou bilateral, por se tratar de um incentivo fiscal condicionado.

Sob outro prisma, a argüição recursal também não pode ser acolhida, pois a competência para fiscalizar e lançar os tributos estaduais é da Secretaria da Fazenda, através de seus auditores fiscais, não podendo o ato administrativo de lançamento, previsto no art. 142 do CTN, depender da autorização de outra esfera de competência, até porque o crédito tributário é submetido ao prazo quinquenal de decadência, nos termos do art. 150, § 4º e art. 173, da Lei Complementar Tributária Geral (CTN).

Pelas razões acima expostas voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão da Junta de Julgamento.

Quanto ao Recurso de Ofício, que abrange as infrações 1, 2 e 3, também não vislumbro razões para que se proceda à modificação do julgado de 1º grau. Relativamente à infração 1, que envolve a exigência de ICMS por diferença de alíquotas, foi comprovado que parte do imposto exigido, foi lançado no livro RAICMS (registro de Apuração do ICMS). Na própria diligência fiscal foram feitos os demonstrativos, resultando na redução do débito. A infração foi elidida em parte, devendo ser mantida a Decisão da JJF.

Quanto às parcelas da infração 2, atinentes ao crédito fiscal utilizado indevidamente em face da ausência de documentos fiscais comprobatórios, foi juntado com a defesa parte dos documentos não apresentados durante a fiscalização. Feitos os demonstrativos originais, foi reduzido o valor do débito. Correta a Decisão “*a quo*”.

Maior destaque merece a infração 3, referente ao ICMS do programa DESENVOLVE, cujo recolhimento fora do prazo, da parcela não incentivada, implicou na perda do benefício em relação à parcela incentivada, via Auto de Infração. Restou comprovado que o sujeito passivo efetuou denúncia espontânea do imposto não incentivado, situação em que o contribuinte elidiu as infrações cometidas e ao mesmo tempo solicitou o pagamento, via parcelamento. Sendo uma condição oferecida pelo ente tributante, nada mais razoável que a parcela dilatada fosse também incluída, naquele ato, inclusive a salvo de aplicação de multa por infração. Concedida pela Administração Tributária a benesse do parcelamento, fica afastada a possibilidade de aplicação de sanções, em especial a perda do benefício fiscal. A Decisão originária primou pelo atendimento aos princípios da razoabilidade, da boa-fé e da segurança jurídica. Infração descharacterizada. Mantido o “*decisum*” de 1º grau. Em decorrência, voto também pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 130610.0002/07-6, lavrado contra TRM RESINAS TERMOPLÁSTICAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$276.978,37, acrescido das multas de 50% sobre R\$192.441,29 e 60% sobre R\$84.537,08, previstas no art. 42, incisos I, alíneas “a”, II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2008.

TOLstoi Seara Nolasco – RELATOR/PRESIDENTE

Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante – REPR. DA PGE/PROFIS