

PROCESSO - A. I. Nº 279691.0041/06-7
RECORRENTE - CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0064-01/07
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
INTERNET - 09/12/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0412-11/08

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. DÉBITOS DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. PARCELA NÃO ALCANÇADA PELO PRAZO DA DILAÇÃO. PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovado lançamento indevido para efeito de apuração do saldo devedor incentivado pelo benefício fiscal amparado pelo programa DESENVOLVE. Recomposição da conta-corrente fiscal segregando os débitos do diferencial de alíquotas demais operações de comercialização de mercadorias de produção própria, amparadas pelo benefício fiscal. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. Exigência subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 1ª JJF – Acórdão JJF nº 0064-01/07, que julgou o Auto de Infração Procedente, lavrado para exigir o ICMS no montante de R\$1.209.094,97, relativo a nove infrações, sendo objeto de impugnação e de Recurso Voluntário apenas a infração 09, a qual exige o ICMS no valor de R\$ 921.411,71, acrescido da multa de 60%, no período de setembro de 2003 a dezembro de 2004, conforme a seguir:

Infração 09 – 03.02.05

Recolheu a menor o ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Esta infração decorreu de lançamentos de débitos do diferencial de alíquotas quando da apuração do saldo devedor do ICMS amparado pelo benefício fiscal do DESENVOLVE. Sendo assim, o procedimento utilizado para apuração do ICMS devido nesta infração foi a exclusão dos débitos referentes ao diferencial de alíquotas quando da apuração do saldo devedor a ser amparado pelo DESENVOLVE. Registramos também que nos meses de setembro e outubro de 2004, além de procedermos conforme descrito acima também efetuamos uma classificação nos produtos comercializados apurando analiticamente as mercadorias produzidas no estabelecimento e as mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização. Tal procedimento se fez necessário devido ao fato do contribuinte lançar indevidamente nestes meses, para efeito de apuração do saldo devedor incentivado pelo DESENVOLVE, débitos provenientes das operações de comercialização de mercadorias adquiridas de terceiros. Segue em anexo o levantamento analítico com apuração tanto os débitos quanto os créditos das operações de comercialização de mercadorias de operações próprias e de comercialização terceiros, bem como a recomposição do conta corrente fiscal segregando os débitos do difal dos débitos das operações de comercialização de mercadorias de produção própria amparadas pelo benefício fiscal do DESENVOLVE.

A Decisão recorrida foi no sentido de que o autuado se insurgiu exclusivamente contra a infração 9, reconhecendo e recolhendo os valores relativos às demais infrações.

Entende a JJF que o deslinde da questão reside na indispensável identificação do alcance das disposições da Lei nº 7.980/2001 - instituidora do Programa DESENVOLVE - e de seu Regulamento - aprovado pelo Decreto nº. 8.205/2002 - ou seja, se existe vedação para que o contribuinte beneficiário do Programa DESENVOLVE não possa computar as operações de comercialização de mercadorias adquiridas de terceiros, bem como as aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado utilizados no processo produtivo da empresa, na apuração do saldo devedor do ICMS incentivado.

Destaca a JJF que, nos termos do artigo 2º, incisos I e II, da referida lei, dois são os incentivos previstos em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado:

- a dilação do prazo de pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 (setenta e dois) meses;
- o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, decorrentes de aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento.

Ressalta que o Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº. 8.205/2002, ao tratar do incentivo do diferimento previsto na Lei nº. 7.980/2001, dispõe em seu art. 2º, I, “c”, o seguinte:

“Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:

c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;”.

Assim, sustenta a JJF que da leitura do dispositivo regulamentar acima transcrito permite identificar, claramente, a existência de um incentivo dado ao beneficiário do Programa DESENVOLVE, quando adquire bens em outros Estados destinados ao ativo imobilizado, ou seja, o contribuinte fica desobrigado de efetuar o lançamento e pagamento do ICMS devido, que somente será exigido no momento de sua desincorporação mesmo assim, se esta ocorrer antes do prazo previsto na legislação.

Portanto, conclui o órgão julgador, no que concerne à diferença de alíquotas decorrentes de aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado, não há que se falar em cômputo na apuração do saldo devedor incentivado, haja vista que existe um incentivo específico, no caso, o diferimento do imposto, não se confundindo este com o incentivo de dilação de prazo.

Quanto à alegação do contribuinte de que as mercadorias objeto do lançamento fiscal são bens destinados para o ativo imobilizado, sendo utilizados no processo de produção da empresa, portanto, bens de operações próprias geradas em razão dos investimentos aprovados, entende a JJF incorrer em equívoco o autuado, pois, a expressão “operações próprias” diz respeito àquelas operações de circulação de mercadorias realizadas pelo contribuinte referentes aos produtos por ele fabricados e que gozam do incentivo da dilação de prazo. Aduz que o art. 3º do Regulamento citado espanca qualquer dúvida porventura existente sobre o incentivo de dilação de prazo ao dispor, “in verbis”:

“Art. 3º O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”

Logo, a dilação de prazo para o pagamento do saldo devedor mensal do ICMS, diz respeito às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, não sendo o caso das mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização, assim como das aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado. Ressalta que, o legislador ao estabelecer que o incentivo alcança “as operações próprias, gerado em razão dos investimentos constante dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo”, agiu de acordo com o próprio escopo do Programa DESENVOLVE, que é fomentar e diversificar a matriz industrial, visando o desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado.

Ainda aduz a JJF que, apesar de não ser elemento determinante para solução da lide, parece que, a título ilustrativo, vale registrar que o autuado é beneficiário do Programa DESENVOLVE, tendo apenas o incentivo 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, conforme Resolução nº. 45/2003. Assim, não tem o contribuinte o incentivo do diferimento do lançamento e o pagamento do ICMS relativo à diferença de alíquotas, nas aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado realizadas em outra unidade da Federação, do que conclui tenha adotado o procedimento equivocado apontado neste item da autuação.

Por fim, ressalta a JJF a existência do Auto de Infração nº. 269200.0104/04-4, que apontou a mesma infração em período diverso do indicado no presente lançamento, que foi reconhecida pelo autuado, inclusive, com o pagamento do imposto exigido, conforme Acórdão JJF nº. 0095-03/05, da 3ª JJF, do que entende que o próprio autuado não tem convicção sobre as razões que apresenta. Mantém a exigência.

No Recurso Voluntário, às fls. 705 a 716 do PAF, o recorrente ressalta que sua habilitação no Programa DESENVOLVE se deu por meio da Resolução nº. 45/2003 do Conselho Deliberativo, no qual obteve regime de dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, desde que tal saldo devedor fosse relativo a operações próprias e gerado em razão dos investimentos previstos no projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo.

Salienta que a questão, ora controvertida, diz respeito à correta interpretação e alcance da expressão *operações próprias*.

Em seguida, aduz que fez significativos investimentos na planta industrial e no sistema de distribuição relacionados ao seu estabelecimento, sendo que tais investimentos permitiram tanto o crescimento da produção, quanto o aumento de vendas de mercadorias. Assim, sustenta que se tratando de benefício fiscal pertinente ao ICMS, a expressão *operações próprias* obviamente se refere a *operações próprias de circulação de mercadorias*, as quais são quaisquer operações que envolvam a transferência da titularidade de bens ou mercadorias realizadas pelo estabelecimento beneficiado.

Assim, entende ser irrelevante à fruição do benefício fiscal se as mercadorias foram ou não industrializadas pelo estabelecimento autuado, pois mercadorias adquiridas para revenda (industrializadas por terceiros) também são operações próprias tributadas pelo ICMS e geradas em razão do investimento do recorrente no projeto incentivado, sendo equivocado o entendimento da Decisão recorrida de que “a expressão *operações próprias* diz respeito àquelas operações de circulação de mercadorias realizadas pelo contribuinte referentes aos produtos por ele fabricados”. Sustenta que o texto legal não autoriza essa interpretação e que a Decisão recorrida deve ser reformada quanto à exigência que pretende excluir do cálculo do saldo devedor beneficiado pelo Programa DESENVOLVE os débitos de ICMS referentes a operações de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros.

Nesta linha de pensamento, entende o recorrente que também é indevida a exclusão dos débitos de ICMS referentes ao diferencial de alíquotas, devido na aquisição interestadual de bens destinados ao ativo permanente, do cálculo do saldo devedor amparado pelo Programa DESENVOLVE, uma vez que os bens destinados ao ativo permanente, objeto da autuação, são

evidentemente bens utilizados em operações próprias, visto que concorrem, direta e indiretamente, para o ciclo de produção e comercialização dos seus produtos, pois representam investimento nos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, satisfazendo os requisitos à regular fruição do benefício fiscal.

Todavia, caso as autoridades fiscais entendam que o benefício fiscal da dilação de prazo do ICMS não se aplica aos débitos atinentes às aquisições de bens para o ativo permanente, o mesmo entendimento deve ser adotado em relação aos créditos decorrentes dessas aquisições, já que ambos são inerentes aos mesmos bens e, por essa razão, devem receber o mesmo tratamento tributário. Assim, requer que sejam ao menos excluídos do cálculo do DESENVOLVE os créditos correspondentes ao diferencial de alíquotas, sob pena de importar em indevida redução do benefício fiscal garantido pela Lei nº 7.980/01. Em suma, aduz ser forçoso reconhecer que o Auto de Infração e a Decisão recorrida são improcedentes.

No tocante ao Auto de Infração nº 269200.0104/04-4, afirma o recorrente que o pagamento não se deu em razão de suposto reconhecimento da procedência do lançamento fiscal, como indevidamente afirmou a Decisão recorrida. Aduz que, à época, entendeu que, à vista de diversos fatores, entre os quais os custos inerente à defesa, seria financeiramente mais vantajoso efetuar o seu recolhimento. Contudo, aduz está convicto da legalidade de seu entendimento acerca da matéria em discussão.

O Parecer da PGE/PROFIS, às fls. 719 a 723 dos autos, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, pois entende ser inadmissível a interpretação do recorrente, no sentido de que o legislador utilizou a expressão “operações próprias” para esclarecer que o estabelecimento favorecido pelo Programa DESENVOLVE não poderia incluir, no cálculo do ICMS, operações realizadas por outros estabelecimentos do mesmo titular. Ressalta que, sendo certo, em matéria de ICMS, que o princípio da autonomia dos estabelecimentos é de conhecimento elementar, parece fora de qualquer controvérsia razoável a conclusão de que estabelecimentos distintos, ainda que de um mesmo titular, não podem trocar débitos e créditos de ICMS. Diz que tal interpretação desmerece o legislador estadual.

Salienta que, ao intérprete não é dado isolar a norma do contexto legislativo em que se encontra inserida. Aduz que, sendo o Programa DESENVOLVE concebido no propósito de fomentar a produção industrial do Estado da Bahia, chega mesmo a ser intuitivo que as operações por ele incentivadas, através do benefício de dilação do prazo de pagamento do ICMS, são apenas aquelas que contribuem para a expansão da malha industrial do Estado e, desta forma, concretizam o objetivo geral do Programa.

Assim, a expressão “operações próprias”, contida na legislação do Programa DESENVOLVE, deve ser entendida como operações envolvendo mercadorias fabricadas pelo próprio estabelecimento industrial beneficiário do Programa. Logo, devem ser excluídas as mercadorias adquiridas de terceiros para comercialização, assim como o diferencial decorrente de bens adquiridos para o ativo permanente.

Observa que, na forma do art. 2º da Lei nº. 7.980/2001, podem ser concedidos dois tipos de benefícios fiscais às empresas habilitadas no Programa DESENVOLVE, segundo o potencial de contribuição do projeto para a expansão do parque fabril do Estado, a saber:

- a) dilação do prazo de pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 meses;
- b) diferimento do lançamento e pagamento do ICMS, dentre os quais se encontra expressamente previsto o diferencial de alíquotas decorrente das aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo (art. 2º, I, “c”, do Regulamento do Programa DESENVOLVE – Decreto nº 8.205/2002).

Assim, ressalta a PGE/PROFIS que, nenhuma dúvida pode persistir, nesse contexto, quanto ao fato de que os débitos decorrentes do diferencial de alíquotas estão excluídos do benefício de dilação

do prazo de pagamento, só podendo ser objeto do benefício de diferimento, caso concedido pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, o que não ocorreu em relação ao recorrente.

Quanto ao pedido subsidiário do recorrente direcionado à exclusão dos créditos fiscais pela aquisição interestadual de bens destinado ao ativo permanente, esclarece a PGE/PROFIS que o melhor direito não consiste em simplesmente se conceder aos créditos e débitos de diferencial de alíquotas o mesmo tratamento tributário, como postulado pelo recorrente, e sim conceder, a um e a outro, o tratamento tributário que lhes foi especificamente dispensado pela lei.

Salienta a PGE/PROFIS que, por injunção de norma especial contida na legislação do Programa, o cálculo da parcela incentivada ao deverá considerar débitos decorrentes de operações que envolvam mercadorias fabricadas por terceiros, adquiridas seja para comercialização, seja para integração em seu ativo fixo. Diversamente, quanto aos créditos fiscais de ICMS, a legislação do Programa DESENVOLVE não faz qualquer ressalva, donde se conclui pela aplicabilidade da regra geral, que determina sejam computados, na apuração do saldo devedor do ICMS, todos os créditos da empresa, aí incluídos aqueles decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo permanente.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário relativo à nona infração, inerente ao recolhimento a menos do ICMS decorrente de lançamentos de débitos do diferencial de alíquotas, quando da apuração do saldo devedor do imposto amparado pelo benefício fiscal do DESENVOLVE, sendo realizada a recomposição da conta-corrente fiscal segregando os débitos do diferencial de alíquotas dos débitos das operações de comercialização de mercadorias de produção própria, amparadas pelo referido benefício fiscal.

De pronto, devo ressaltar que comungo com o mesmo entendimento adotado pela JJF e pela PGE/PROFIS de que para a dilação do prazo para pagamento do saldo devedor mensal do ICMS, o conteúdo da expressão “*operações próprias*”, insere no art. 3º do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº. 8.205/2002, diz respeito aos produtos fabricados pelo próprio estabelecimento beneficiado, “*gerados em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo*”, conforme Resolução nº. 45/2003, não se incluindo as mercadorias ou bens adquiridos de terceiros para comercialização ou destinados ao ativo imobilizados.

A aplicação do benefício fiscal deve ser restrita e sua interpretação literal. Logo, descabe o entendimento recursal de que a expressão “*operações próprias*” diz respeito a “*operações próprias de circulação de mercadorias*”, as quais, segundo o recorrente, são quaisquer operações que envolvam a transferência da titularidade de bens ou mercadorias realizadas pelo estabelecimento beneficiado.

Neste contexto, não poderia o contribuinte utilizar-se do benefício de dilação do prazo de pagamento do ICMS, previsto para as operações próprias, para se debitar do diferencial de alíquotas, quando da apuração do saldo devedor mensal do imposto amparado pelo aludido benefício fiscal do DESENVOLVE, pois tais produtos adquiridos de terceiros e destinados ao ativo fixo do estabelecimento, mesmo concorrendo, direta e indiretamente, para o ciclo de produção e comercialização dos seus produtos, não se incluem como “*operações próprias*” e, como tal, não podem se inserir no saldo devedor mensal do ICMS a ter seu prazo de pagamento dilatado, pois não satisfazem os requisitos à regular fruição do benefício fiscal.

Devo ressaltar que, o fato de a resolução não consignar a indicação do benefício do diferimento, não implica que a empresa não tenha o referido benefício, que é atribuído diretamente pela Lei do DESENVOLVE.

Quanto ao pleito recursal de que, caso o aludido benefício fiscal não se aplica aos débitos atinentes às aquisições de bens para o ativo permanente, os créditos decorrentes dessas

aquisições sejam ao menos excluídos do cálculo do DESENVOLVE, devo salientar que a utilização do crédito fiscal relativo às aquisições de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento deverá ser apropriada à razão de um quarenta e oito avos por mês, nos termos estabelecido no § 17 do art. 93, c/c art. 339, ambos do RICMS, por se tratar de sistema especial de tributação. Contudo, verifico que os créditos fiscais foram também objeto de segregação, conforme fls. 283 e 284 dos autos, por exemplo.

Do exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279691.0041/06-7**, lavrado contra **CERVEJARIAS KAISER NORDESTE S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.209.094,97**, sendo R\$1.190.614,92, acrescido da multa de 60% e 70% sobre R\$18.480,05, previstas no art. 42, II, “a” e “e”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2008.

FABIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS