

A.I. Nº - 108880.0101/08-0  
AUTUADO - ECOCAST INDÚSTRIA MECÂNICA LTDA.  
AUTUANTES - MARIA CONSUELO G. SACRAMENTO e MARIA DA CONCEIÇÃO M. PAOLILO  
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA  
INTERNET - 04.11.2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0361-01/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO COM DESTAQUE DO IMPOSTO COM BASE EM ALÍQUOTA SUPERIOR A PERMITIDA NA LEGISLAÇÃO. Aquisição de mercadorias do Sul e Sudeste com destaque da alíquota de 12%, quando o correto seria 7%. Infração reconhecida pelo autuado. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. Utilização no cálculo da parcela incentivada de valores do ICMS originários da diferença de alíquotas de bens não relacionados diretamente ao benefício concedido. Não ficou demonstrado a relação direta com a industrialização dos bens contemplados pela dilação do prazo para pagamentos dos saldos devedores do ICMS. Infração caracterizada. 3. DIFERIMENTO. FORNECIMENTO DE REFEIÇÕES A ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE PARA ALIMENTAÇÃO DE SEUS EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO ADQUIREMTE RESPONSÁVEL. O autuado é contribuinte desse Estado, a que foi fornecido refeições para o consumo de seus funcionários, cabendo a sua condição de sujeito passivo indireto, como responsável por substituição tributária, por diferimento. Esse imposto, se recolhido por seu fornecedor (SIMBAHIA), não pode ser aproveitado pelo autuado, pois se assim procedesse, além de trazer insegurança jurídica, na medida em que o substituído pode efetivamente pedir o resarcimento do imposto pago indevidamente, desarticularia todo o sistema de substituição tributária, na medida em que o fisco teria que voltar a fiscalizar o substituído e também o substituto. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/03/2008, traz a exigência do ICMS no valor de R\$ 238.951,04, acrescido da multa de 60%, conforme infrações a seguir enumeradas:

1 – utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais. ICMS no valor de R\$ 1.062,86, relativo aos meses de junho de 2004, março e novembro de 2005. Consta que a empresa adquiriu mercadorias de contribuintes sediadas no Sul e Sudeste com destaque do imposto com alíquota de 12%, quando o correto seria 7%;

2 – recolheu a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. ICMS no valor de R\$ 209.533,49, relativo aos meses de janeiro, março

a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005. Consta que a empresa incluiu no cálculo da parcela incentivada os valores do ICMS referentes à diferença de alíquotas;

3 – deixou de proceder o recolhimento do ICMS devido através da substituição tributária por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. ICMS no valor de R\$ 28.354,69, relativo aos meses de fevereiro, abril a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005.

O autuado, às fls. 202 a 220 dos autos, através de seu representante legal, apresenta a impugnação ao presente lançamento de ofício, argüindo que, preliminarmente, reconhece a procedência da infração 01, em que a fiscalização aponta a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, com valor histórico de R\$1.062,86, e informa que efetuará o pagamento do débito.

Com relação à infração 02, alega que não cabe a acusação fiscal de que a impugnante "incluiu no cálculo da parcela incentivada os valores do ICMS referente à diferencial de alíquotas". Sendo assim, a infração refere-se a suposto débito de ICMS, cujo fato gerador seria utilização indevida do benefício previsto no Dec. 8205/2002. Entende que o auto de infração lavrado, foi fruto de falha na interpretação que a fiscalização deu aos fatos descritos na contabilidade à luz da própria legislação pertinente, especialmente o Dec. 6.284/1997, que aprovou o RICMS.

Considera que o equívoco da fiscalização foi ter confundido o cálculo da parcela incentivada com o cálculo do imposto normal, junto com a parcela do “diferencial de alíquotas”, este último previsto no próprio Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Assim, argumenta, que a suposta infração cometida pela autuada estaria fundamentada na utilização indevida do benefício previsto nos artigos 2º e 3º do Dec. 8205/2002, que aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Assevera que o programa DESENVOLVE foi instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, que em seu art. 2º e 3º especificam os benefícios que são concedidos pelo Estado da Bahia.

Entende que, pela leitura do texto legal, fica claro que os benefícios são dois, a saber: a dilação do prazo de pagamento do saldo devedor mensal do ICMS normal e o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS devido em razão da aquisição de bens do ativo fixo e que o Dec. 8.205, de 03 de abril de 2002, aprovou o Regulamento do Programa DESENVOLVE e estabeleceu as condições dos dois benefícios concedidos em lei, conforme art. 20, I, “c”, bem como o art. 3º que determina competência ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE para 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, relativa às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.

Afirma que a impugnante foi considerada habilitada ao DESENVOLVE, sendo-lhe concedidos os seguintes benefícios:

I - diferimento do pagamento e do lançamento 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, relativa às operações próprias, gerado em razão dos investimentos no projeto incentivado.

Afirma que os benefícios concedidos pelo DESENVOLVE não alteram as regras de pagamento do ICMS, conforme previstas no RICMS/BA, dentre os quais destaca a que impõe o recolhimento do valor correspondente à diferença de alíquotas, juntamente com a parcela normal do imposto. Assegura que o recolhimento do diferencial de alíquotas está previsto no art. 132 do RICMS, que assim determina:

*Art. 132. Os contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto incluirão o valor da diferença de alíquotas no cômputo dos débitos fiscais do período (art. 116, III, "b", 4).*

Conclui que, da análise do artigo retro transscrito, verifica-se que na ocorrência de operações interestaduais, as quais ensejaram a cobrança do diferencial de alíquota, existem normas específicas de recolhimento do imposto. Assim, considera que, de acordo com o artigo 132 o contribuinte deve pagar a parcela do diferencial de alíquotas juntamente com a parcela do imposto normal.

Aduz que o impugnante tem o benefício concedido pelo Estado da Bahia para pagar o imposto normal com dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses. Sendo assim, a parcela do diferencial de alíquotas, que à luz do RICMS deve ser paga junto com o imposto normal, segue o mesmo benefício de dilação de prazo concedido pelo Estado da Bahia.

Alinha o entendimento de que não existe razão lógica para o contribuinte, ora impugnante, efetuar duas apurações separadas, uma das débitos fiscais do período e outra da diferença de alíquotas. A apuração é única, conforme prevê o RICMS (art 132).

Complementa que se a fiscalização levasse em consideração o quanto estabelecido no art. 132 do RICMS/BA, não haveria configuração de pagamento a menos do ICMS.

Assevera que as autoridades fiscalizadoras devem sempre observar o fato de que é princípio basilar da hermenêutica jurídica a aplicação de uma interpretação literal e restrita quanto à legislação que restringe o direito do particular ou lhe aplica sanção e à legislação que conceda "benefício fiscal", de forma a minorar a possibilidade de cometimento de injustiças.

Entende que, como a parcela do diferencial de alíquotas integrou a "parcela incentivada", e como esta parcela, pelo art. 60 do Dec. 8.205/2002, pode ser objeto de uma "Liquidação Antecipada", a impugnante informa que em relação ao período autuado (31/01/2004 a 31/12/2005), promoveu "liquidação antecipada", consoante comprovam as guias recolhidas conforme histórico de pagamento do site da SEFAZ/BA, referente ao código 2167 - ICMS Programa DESENVOLVE.

Quanto à infração 03, consigna que a fiscalização aponta que a impugnante "deixou de proceder ao recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido". Afirma que a acusação fiscal é que a impugnante deixou de recolher o ICMS diferido referente à aquisição de alimentação para seus funcionários junto à empresa inscrita na qualidade de microempresa (SIMBAHIA).

Ressalta a afirmação da fiscalização de que a empresa fornecedora das refeições aos funcionários da ora impugnante não poderia ter optado pela adoção do regime de tributação instituído pelo SIMBAHIA, já que se dedica à atividade de fornecimento de refeições a contribuintes do Estado da Bahia, destinadas a consumo por parte de seus empregados. Razões estas que fez a fiscalização ter desconsiderado os pagamentos realizados pela empresa fornecedora das refeições e partir para cobrar da ora impugnante o ICMS supostamente devido na operação.

Considera a infração 03 completamente improcedente, visto que há uma clara ilegitimidade passiva, consoante se provará a seguir, pois independente da situação de regularidade da empresa fornecedora das refeições inscrita junto ao SIMBAHIA, a fiscalização deveria ter observado, que só poderia cobrar o ICMS da impugnante, na qualidade de responsável tributário, caso o tributo não tivesse sido pago, o que não foi o caso.

Afirma que pelo contrário o ICMS foi devidamente pago sob a modalidade do SIMBAHIA, caso a fiscalização divergisse do enquadramento da empresa fornecedora deveria abrir procedimento fiscal e autua-la se fosse o caso.

Alega que a fiscalização por não concordar com o enquadramento da empresa fornecedora de refeições, desconsiderou os pagamentos que a mesma fez a título do SIMBAHIA e lavrou o Auto de Infração contra a impugnante para cobrar o tributo devido pela fornecedora das refeições.

Entende que a fiscalização utilizou o instituto da substituição tributária para cobrar um tributo que foi pago e requer que seja dado integral provimento a presente impugnação administrativa, a fim de

que seja julgado parcialmente procedente o auto de infração em epígrafe, com o cancelamento das infrações 02 e 03, reconhecendo a insubsistência do lançamento do crédito tributário nelas contidos. As autuantes apresentam a informação fiscal, às fls. 268 a 274 dos autos, confirmado que a empresa é beneficiária do DESENVOLVE através da Resolução nº 36/2003.

Aduzem que, de acordo com o disposto no art. 3º do Dec. 8205/2002, 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, relativa às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo. Complementam que, conforme Resolução nº 36/2003, a empresa beneficiária do DESENVOLVE solicitou o incentivo para produzir válvulas fundidas em aço, sendo concedidos os seguintes benefícios: a) diferimento do pagamento e do lançamento 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; e b) dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativa 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.

Asseguram que, de acordo com entendimento da GETRI, a expressão constante no Dec. 8.205/2002 e na Resolução de cada beneficiário - relativo às operações próprias: "a que se refere o Programa devem guardar relação direta com a atividade industrial incentivada, devendo ser excluído do cálculo para o incentivo os débitos relativos às saídas de mercadorias adquiridas e recebidas de terceiros e ao diferencial de alíquotas de bens de uso e consumo, dentre outras não ligadas diretamente ao processo produtivo. Anexam aos autos cópia do parecer nº 3437/2007 que ratifica esse entendimento.

Rebatendo as argüições da defesa no que tange a infração 03, asseveram que em relação ao ICMS Diferimento Alimentação, o RICMS no art. 343 - inciso XVIII dispõe:

*Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;*

Complementam que o disposto no parágrafo anterior o RICMS já prevê o instituto da substituição por diferimento, deixando bem claro que a responsabilidade do pagamento do imposto é do estabelecimento adquirente. Além do mais o RICMS no art. 399-A dispõe:

*Art. 399-A. A adoção do regime de apuração do SimBahia será feita com as seguintes restrições:*

*Redação anterior dada à alínea "k", tendo sido acrescentada ao inciso II do caput do art 399-A pela Alteração no 38 (Decreto no 8413, de 30/12/02. DOE de 31/12/02):*

*"k) a empresa que se dedique ao fornecimento de refeições a contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;"*

Entendem que se a empresa fornecedora recolheu erroneamente o imposto referente às operações destinadas à alimentação dos empregados da empresa autuada, poderá, a qualquer momento, requerer a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia a restituição dos valores pagos a maior. Consta, às fls. 280 a 282, documento do SIGAT, indicando o pagamento parcial do Auto de Infração.

## VOTO

O presente lançamento do crédito tributário, efetuado mediante Auto de Infração, imputa ao sujeito passivo 03 infrações, entre as quais o autuado reconhece a primeira infração por utilizar

indevidamente crédito fiscal do ICMS em decorrência de destaque do imposto a mais nos documentos fiscais.

Preliminarmente, verifico presentes os pressupostos de validação do Auto de Infração, nos termos do artigo 18, seus incisos, parágrafos e alíneas, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

Quanto à infração 02, por recolher a menos o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, o impugnante entende, em apertado esforço de síntese, que tem o benefício concedido pelo Estado da Bahia para pagar o imposto normal com dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses. Sendo assim, a parcela do diferencial de alíquotas, que à luz do RICMS deve ser paga junto com o imposto normal, seguindo o mesmo benefício de dilação de prazo concedido pelo Estado da Bahia. Consignando que, em harmonia com o artigo 132 do RICMS/BA, as aquisições interestaduais de bens ou mercadorias, destinados ao uso ou consumo, efetuadas pela ora impugnante, estão sujeitas ao ICMS diferencial de alíquotas, e o pagamento da parcela do diferencial de alíquotas deve seguir a mesma regra do imposto normal, que no caso tem o benefício da dilação de prazo por 72 meses.

Em consonância com o disposto no art. 3º do Dec. 8205/2002, 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, conforme Resolução nº 36/2003.

Ficou demonstrado que a empresa é beneficiária do DESENVOLVE, e solicitou o incentivo para produzir válvulas fundidas em aço, sendo concedidos os seguintes benefícios:

- a) diferimento do pagamento e do lançamento 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; e
- b) 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.

Para o deslinde da questão controvertida, verifico que o ponto central parece estar em saber se a parcela do diferencial de alíquotas, que é exigida, pela Legislação Tributária Estadual, nas aquisições interestaduais de bens, devem ou não seguir o mesmo benefício de dilação de prazo concedido para o saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Estado da Bahia, através do DESENVOLVE.

Preliminarmente, devo consignar que parece razoável o entendimento de que o Estado ao selecionar determinado projeto para incentivar, no presente caso, a produção de válvulas fundidas em aço, não pretende albergar, em seu espectro de incentivo, bens que não se relacionam com o projeto incentivado, pois, se assim não procedesse, poderia estar alargando o campo de benefícios para a produção de outros bens, ou mesmo outras atividades desenvolvidas pela empresa, não analisadas, portanto, possivelmente sem o interesse de serem incentivadas através do aludido programa. Violando, assim, a preciosa regra de hermenêutica, estribada na dicção do art. 111 do CTN, que protege, com a interpretação literal e restrita, a possibilidade da concessão de benefícios fiscais alcançarem fatos jurídico-tributários não previstos originalmente.

Verifico, nessa mesma toada, ao analisar a legislação do Desenvolve, que o saldo devedor a ser alcançado pelo incentivo da dilação de prazo é aquele gerado em função das operações próprias do estabelecimento industrial beneficiário, decorrentes de investimentos efetuados pela empresa e constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve. O saldo devedor a ser

incentivado deve referir-se, necessariamente, às operações de saída de produtos industrializados no estabelecimento habilitado e que guardem relação direta com a atividade incentivada.

De acordo com entendimento desse relator, que é o mesmo consubstanciado no parecer nº 3437/2007 da DITRI, a expressão constante no Dec. 205/2002 e na Resolução de cada beneficiário - relativo às operações próprias - a que se refere o Programa Desenvolve, devem guardar relação direta com a atividade industrial incentivada, devendo ser excluído do cálculo para o incentivo os débitos, no presente caso, da diferença entre alíquotas resultantes da aquisição de bens, dentre outras, não ligados diretamente ao processo produtivo, alvo do benefício concedido. Não cabendo, conforme alega a defesa, o efeito elucidativo das aludidas Liquidações Antecipadas.

Considero, assim, pertinentes os valores exigidos na infração 02, pois o autuado não demonstra que as aquisições dos bens estão diretamente relacionados com a atividade industrial incentivada, efetuando um recolhimento a menos do ICMS, que deve ser compensado com o recolhimento da diferença exigida no presente lançamento de ofício.

A defesa, em relação à infração 03, entende haver ilegitimidade passiva da ora impugnante, pois independente da empresa fornecedora das refeições estar inscrita junto ao SIMBAHIA, só poderia cobrar o ICMS da impugnante, na qualidade de responsável tributário, caso o tributo não tivesse sido pago, o que não foi o caso, pois o imposto foi devidamente pago pelo fornecedor.

Em consonância com o entendimento das autuantes, os fornecimentos de refeições efetuados ao impugnante, foram destinados ao consumo de seus empregados, cabendo, assim, o atendimento do que dispõe o art. 343, XVIII, do RICMS/BA conforme segue:

*Art. 343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;*

Assim, o fornecimento de refeições ao autuado, visto que é contribuinte desse Estado, destinado a consumo de seus funcionários, resulta na sua condição de sujeito passivo indireto, como responsável por substituição tributária, por diferimento. Esse imposto, se recolhido por seu fornecedor, não pode ser aproveitado pelo autuado, pois se assim procedesse, além de trazer uma insegurança jurídica, na medida em que o substituído pode efetivamente pedir o resarcimento do imposto pago indevidamente, desarticularia todo o sistema de substituição tributária, na medida em que o fisco teria que voltar a fiscalizar o substituído e também o substituto.

Lembram as autuantes, muito bem as restrições na adoção do regime de apuração do SimBahia, previstas no art. 399-A, *in verbis*:

*Art. 399-A. A adoção do regime de apuração do SimBahia será feita com as seguintes restrições:*

*Redação anterior dada à alínea "k", tendo sido acrescentada ao inciso II do caput do art 399-A pela Alteração no 38 (Decreto no 8413, de 30/12/02. DOE de 31/12/02):*

*"k) a empresa que se dedique ao fornecimento de refeições a contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;"*

Ainda que o fornecedor fosse inscrito na condição de normal, a responsabilidade continuaria recaendo sobre o impugnante, conforme o inciso XVIII do art. 343, já mencionado.

Não há, portanto, o que reparar no lançamento relativo às infrações 02 e 03, restando considerá-las subsistentes, juntamente com a infração 01, que não foi verificado óbice legal e fora reconhecida a pertinência da exigência pelo autuado.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o quanto efetivamente recolhido.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108880.0101/08-0**, lavrado contra **ECOCAST INDÚSTRIA MECÂNICA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$238.951,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos VII, alíneas “a” e “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões CONSEF, 20 de outubro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR