

A. I. N ° - 108580.0004/08-0
AUTUADO - CONSÓRCIO PRA-1 MÓDULOS
AUTUANTE - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO
ORIGEM - INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 08.07.09

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0209-04/09

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. Restou comprovado que a restituição de indébito decorreu de operação não realizada e pode ser utilizado no pagamento das obrigações tributárias da empresa, e, que o sujeito passivo, na apuração do benefício fiscal de dilação do prazo para recolhimento do imposto, incluiu valores relativos à diferença de alíquota de uso/consumo não contemplado no benefício concedido, o que resultou em recolhimento a menos do imposto. A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento efetuado a menos, e sim pela falta de recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo. Infração descaracterizada em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/12/08, exige ICMS no valor de R\$61.469.017,30, acrescido da multa de 60%, relativo ao recolhimento a menos do ICMS em razão da falta de recolhimento na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE).

O autuado apresenta defesa por meio de advogados legalmente constituídos (fls. 21 a 43), onde inicialmente esclarece que exerce atividade de montagem e comercialização de módulos de bombeio para instalação em plataformas de petróleo, contribuinte do ICMS habilitado a usufruir dos benefícios do DESENVOLVE, conforme Res. 57/04 do Conselho Deliberativo do Programa (CD). Comenta a infração apontada do entendimento da fiscalização que teria deixado de recolher no prazo, o imposto apurado em janeiro/07 que não estava sujeita à dilação de prazo, tendo desconsiderado o benefício fiscal e promovido o lançamento de todo o saldo devedor.

Contesta a infração, por entender que a apuração e recolhimento do ICMS foi realizado corretamente e mesmo que não coincidisse com a efetivamente devida, configuraria recolhimento a menos, não implicando em perda do benefício fiscal das parcelas incentivadas.

Esclarece que emitiu em 19/12/06 a nota fiscal 1.154, para acobertar a saída dos módulos M1, M2, M3 e M5, para a plataforma de petróleo PRA-1, situada na Bacia de Campos (RJ), no valor de R\$ 952.380.952,40 (fl. 75) e que, por problemas técnicos, a saída das mercadorias só foi efetuada no mês de janeiro/07, razão pela qual, cancelou a operação de saída.

Mesmo cancelada a nota fiscal, na apuração do mês de dezembro/06, foi computado o débito do ICMS destacado como se não houvesse ocorrido o desfazimento da operação, procedendo, por equívoco, o recolhimento do suposto saldo devedor apurado considerando:

- 1) Enquadramento do seu projeto na Classe I da Tabela I anexa ao Decreto n.º 8.205/02, recolheu, de imediato, 10% do saldo devedor apurado; e,
- 2) Por opção, promoveu, no mesmo ato, a liquidação antecipada da parcela incentivada, aplicando, na forma prevista na Resolução de n.º 57/2004, com desconto de 90%.

Informa que para corrigir o equívoco cometido no mês 12/06, formulou Consulta Fiscal a DITRI/GECOT indagando quanto ao procedimento para cancelar a nota fiscal e possibilidade de compensar o valor recolhido indevido no período subsequente, tendo aquela diretoria exarado o Parecer 16.185 (fls. 77/78), admitindo a possibilidade de cancelamento da nota fiscal, visto que não ocorreu à efetiva circulação da mercadoria e o documento não foi escriturado, mediante formulação de Pedido de Restituição de Indébito, para aproveitamento como crédito fiscal.

Seguindo esta orientação, mediante Parecer Final 370/2007, foi autorizado a se creditar da quantia recolhida, relativa à operação não concretizada, no valor de R\$13.161,657,90 (fls. 80/82), que foi utilizado para amortizar o saldo devedor do ICMS de janeiro/07, conforme abaixo demonstrado:

Débito decorrente das saídas tributadas (A)	93.540.933,50
Outros débitos – DIFAL (B)	18.860,73
Crédito por entradas/aquisições com crédito do imposto (C)	63.269,20
Saldo credor acumulado (D)	18.865.849,83
ICMS devido (saldo devedor antes do benefício) (E = A+B-C-D)	74.630.675,20

Do saldo devedor apurado de R\$74.630.675,20 apurou parcela de R\$7.463.067,52, não sujeita a dilatação (art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 8.205/2002) ficando dilatado para ser recolhido em 72 meses o valor de R\$67.167.607,68 (art. 3º do Dec. 8.205/02 c/c art. 1º, II da Res. 57/04). Tendo optado pelo pagamento imediato da parcela incentivada (Classe I da tabela Anexa ao Decreto 8.205/02), estaria obrigada a pagar 10% do valor, ou seja, R\$6.716.760,77, o que resultou em débito de R\$14.179.828,29. Deduziu deste valor o crédito autorizado de R\$13.161.657,90 e recolheu a diferença de R\$1.018.170,39 (fl. 83), conforme abaixo.

ICMS parcela não incentivada (A)	7.463.067,52
ICMS parcela sujeita à dilação (B)	67.167.607,68
ICMS parcela sujeita à dilação - montante devido em virtude da liquidação antecipada (C = B*10%)	6.716.760,77
Débito apurado (D=A+C)	14.179.828,29
Crédito (E)	13.161.657,90
ICMS a recolher (saldo devedor) (F = D-E)	1.018.170,39

Afirma que o autuante de forma equivocada entendeu que a apuração devia ser feita:

- 1) Escriturado como “Outros Créditos” no livro RAICMS o crédito fiscal autorizado, reduzindo, o saldo devedor sujeito à dilação naquele mês;
- 2) O débito da diferencial de alíquotas relativo às aquisições interestaduais de material de uso e consumo não deveria compor o saldo devedor, para fins de apuração da parcela incentivada.

Débito decorrente das saídas tributadas (A)	93.540.933,50
Crédito por entradas/aquisições com crédito do imposto (B)	63.269,20
Outros créditos – recolhimento indevido (C)	13.161.657,90
Saldo credor acumulado (D)	18.865.849,83
ICMS devido (saldo devedor antes do benefício) (E= A-B-C-D)	61.450.156,57
ICMS parcela não incentivada (F= E*10%)	6.145.015,65
DIFAL (G)	18.860,73
ICMS a recolher (saldo devedor) (H=F+G)	6.163.876,39
ICMS parcela sujeita à dilação (I=E-F)	55.305.140,91

Seguindo este raciocínio, conclui que o entendimento da fiscalização não pode prevalecer quanto ao momento adequado para utilização do crédito fiscal autorizado e o direito da inclusão do ICMS do diferencial de alíquotas no saldo devedor no cálculo da parcela incentivada.

Em seguida, tece comentários sobre o Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/01 e regulamentado pelo Dec. 8.205/02, que concede incentivos fiscais, tal como:

- 1) diferimento do lançamento e pagamento do ICMS relativo a algumas operações de entrada;

2) dilação do prazo de pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do imposto; e
3) desconto de até 90% na liquidação antecipada da parcela do ICMS cujo pagamento foi dilatado.

Ressalta que o art. 3º do Dec. 8.205/02, estabelece que pode ser concedido dilação de prazo de até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos em projetos aprovados pelo CD, de tal modo, que apenas o imposto incidente sobre negócios mercantis relacionados à consecução de atividades desenvolvidas pelo contribuinte em nome próprio, e que sejam objeto de projetos aprovados pelo CD do DESENVOLVE, pode ser objeto do benefício, fato não questionado.

Afirma que a dilação do prazo de pagamento do ICMS aplica-se às operações próprias ligadas à consecução das atividades-fins incentivadas desenvolvidas pelo contribuinte e a conclusão não pode ser outra senão a de que apenas os créditos oriundos destes mesmos atos mercantis devem reduzir o saldo devedor sujeito ao benefício e que conferir tratamento diferenciado a débitos e créditos relacionados a negócios jurídicos, implica injustiça fiscal em prol do enriquecimento ilícito do Fisco Estadual, visto que não se originou de operação própria relativa ao projeto incentivado e sim de verdadeira não-operação.

Apresenta conceitos sobre operação e conclui que o crédito de que se trata não decorreu de uma operação, mas sim da não-realização de negócio mercantil que pretendia concretizar de acordo com a sucessão de fatos que culminou na emissão da nota fiscal, cálculo do ICMS com benefício da redução de base de cálculo (art. 77, I, ‘c’ do RICMS/BA), autorização para utilizar o crédito (Parecer 5.697/05), quantificação do imposto, recolhimento de 10% do saldo devedor e pagamento antecipado utilizando desconto (art. 6º do citado Decreto).

Observa que o valor do ICMS recolhido corresponde à redução de 81%, em razão da aplicação sucessiva dos benefícios concedidos como previsto no DESENVOLVE, sendo que o procedimento adotado pela fiscalização, implica em apropriação indébita, ocasionando, perda de 81% do valor pago indevidamente sobre a operação não ocorrida.

Ressalta que se o resarcimento do débito fosse feito em moeda, como determina o art. 75 do RICMS/BA, ao invés de ter sido deferido restituição em forma de crédito fiscal, poderia ter utilizado para liquidar parcialmente o crédito tributário apurado em janeiro/07, no valor de R\$14.179.828,29, subsistindo diferença de R\$ 1.081.170,39.

Como argumento adicional, afirma que se prevalecer o entendimento de que o montante de R\$13.161.657,90 deve ser abatido do saldo devedor antes de calculada a parcela sujeita à dilação, teria direito creditório reduzido em 81%. Requer que a apuração realizada pela fiscalização, seja declarada imprópria, por contrariar normas que rege o DESENVOLVE, e ainda porque sua adoção implicaria em injustiça fiscal, promovendo o enriquecimento ilícito do Fisco estadual.

Com relação à inclusão do ICMS da diferença de alíquota na composição do saldo devedor incentivado, afirma que o art. 3º do Decreto 8.205/02 contempla dilação de prazo relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo CD e a Res. 57/2004 lhe conferiu o direito de diferir, pelo prazo de setenta e dois meses de 90% do saldo devedor do ICMS durante o período de doze anos.

Entende que a norma regula operações próprias correlacionadas com investimentos do projeto aprovado, ficando excluídos deste conceito, atos que dizem respeito a atividades de terceiros, na qualidade de substituto tributário.

Transcreve o art. 1º, §2º do Dec. 6.734/97 e art. 2º, §1º do Dec. 7.271/98 que concede crédito presumido nas operações de saídas de produtos montados ou fabricados neste Estado e de determinadas atividades econômicas, “só se aplica às operações próprias do estabelecimento não alcançando as operações relativas à substituição tributária”, para reforçar o seu posicionamento de que o benefício abrange o saldo devedor de ICMS gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, concluindo pela total idoneidade da apuração e recolhimento por ele efetuado.

Afirma que a intenção do legislador foi correlacionar o ICMS com a atividade industrial incentivada, no caso presente, decorrente da ampliação da capacidade produtiva e que deve ser investigado se estas operações se relacionam com implementação da atividade fabril incentivada. Ressalta que foi fiscalizada em relação ao período autuado e não foi constatado regularidade na apuração e recolhimento do imposto, conforme Termo de Encerramento de Fiscalização (fl. 87).

Com relação ao imposto apurado afirma que apurou saldo de ICMS a pagar relativo no mês de janeiro/07 de R\$ 1.018.170,39 enquanto a fiscalização apontou débito de R\$ 6.163.876,39, e face ao suposto recolhimento a menos, desconsiderou os benefícios do Programa, impôs penalidade prevista no art. 18 do Dec. 8.205/02, lançando todo o débito de ICMS de R\$ 61.469.017,30.

Alega que o citado dispositivo estabelece que a sanção imposta, caso o contribuinte deixe de recolher aos cofres públicos, no prazo regulamentar, a parcela do imposto não sujeita ao benefício, e, não houve ausência de pagamento do ICMS na data fixada.

Afirma que cogitando-se a remota possibilidade de prevalecer os critérios adotados pela autoridade fazendária, o máximo a ser exigido seria a diferença entre o valor apurado e o recolhido (R\$ 6.163.876,39 - R\$ 1.018.170,39), de R\$ 5.145.706,00.

Argumenta que as normas sancionatórias devem guardar proporcionalidade com o objetivo da imposição, cita texto afim de autoria de Helenilson Cunha Pontes e critérios de adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito e que no caso concreto, a verificação simultânea de tais critérios revela-se inconstitucional em vista do descumprimento do terceiro.

Salienta que a Administração Pública ao instituir a obrigação de recolhimento imediato de 10% do ICMS apurado, objetiva garantir um volume mínimo de arrecadação. Requer a improcedência da autuação, e caso a JJF entenda incorretos os procedimentos adotados, pela procedência parcial.

O autuante na sua informação fiscal (fls. 92 a 100), inicialmente discorre sobre a impugnação, acha estranho o procedimento do contribuinte em emitir nota fiscal num mês, cancelar a mesma e recolher o imposto, quando o prazo de vencimento era o dia 09 do mês seguinte. Afirma que o fato inusitado gerou pedido de restituição o que fez com que o contribuinte cometesse equívoco no conta corrente fiscal que propiciou o recolhimento a menos como previsto no DESENVOLVE.

Com relação à perda total ou parcial do benefício fiscal diz “que esta discussão não nos cabe”, pois, já vem previsto no Sistema SEAI com INFRAÇÃO 03.08.03: “recolhimento a menor de ICMS na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perde o contribuinte o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista no Programa DESENVOLVE BAHIA”.

Transcreve o art. 18 do Dec. 8.205/02 e decisão contida no Acórdão JJF 043-02/08 e afirma que aplicou a lei de modo que não podia ser diferente.

Com relação à apuração do imposto, transcreve parte do Parecer exarado pela DITRI/GECOT, que autoriza a restituição do indébito “na forma de crédito fiscal... para compensar com o tributo devido no momento da efetiva saída ocorrência do fato gerador”.

Argumenta que o contribuinte não apurou o imposto como previsto no Parecer 16.185/06 e Parecer Final 307/07, em ambos estabelecendo que a restituição se deve dar na forma de crédito fiscal previsto no art. 75, I do RPAF/BA e que o autuado na defesa reconheceu o erro que cometeu “por não aceitar as regras impostas pelos regulamento do PAF e tão pouco do ICMS”.

Apresenta às fls. 99/100 demonstrativo de apuração do imposto com o refazimento do conta corrente fiscal, objetivando facilitar seu entendimento. Requer a procedência da autuação.

Intimado para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 135) o autuado manifestou-se às fls. 140 a 150, preliminarmente relata os fatos ocorridos e afirma que o autuante não contestou os argumentos suscitados na impugnação quanto ao aproveitamento do crédito fiscal.

Ressalta que as insinuações do autuante quanto à origem do crédito fiscal são desprovidas de suporte fático, lembra que a produção de módulos de recebimento e bombeamento de petróleo cru para o continente ou navios tanque são bens infungíveis produzidos sobre encomenda,

mediante licitação e não há nada de estranho emitir uma única nota fiscal de saída de industrialização dos módulos no exercício de 2006.

Salienta ainda, que não há vedação na legislação do ICMS para fazer recolhimento na data da emissão da nota fiscal e recolher antes do vencimento, tendo o procedimento obedecido à estrita legalidade, enfatizando que o recolhimento feito no dia 19/12/06, ocorreu por ser a última semana com dias úteis que precede às festas de fim de ano, coincidente com a mudança de governo.

Afirma que tal procedimento obedece aos preceitos de governança corporativa com cuidado especial de fechamento da rotina financeira do final de ano, exercício subsequente e que não foi apresentado qualquer fato concreto que justificasse ilegalidade dos seus procedimentos.

Reitera os argumentos expendidos na impugnação inicial da apuração do imposto utilizando crédito fiscal autorizado e recolhimento da diferença utilizando os benefícios fiscais autorizados.

Rebate a afirmação do autuante de que admitiu erro cometido, afirmando que a questão surgiu apenas com a lavratura do Auto de Infração com relação ao momento adequado para apropriação do crédito, transcreve parte do texto do Parecer DITRI/GECOT no qual foi enfatizado que a utilização do crédito fiscal não pode gerar prejuízo nem para o Fisco nem para o contribuinte.

Alega que há um imposto apurado, faz jus a benefícios do DESENVOLVE e procedeu em conformidade com a legislação do imposto, ressaltando que na informação fiscal o autuante não contestou seus argumentos quanto à inclusão do ICMS da diferença de alíquota no cálculo da parcela incentivada do imposto.

Com relação ao argumento do autuante de que aplicou o disposto no art. 18 do Dec. 8.205/02 contesta dizendo que a Lei nº 7.980/01 que institui o DESENVOLVE estabelece no seu art. 9º que a única modalidade de sanção é de cancelamento em hipótese de ocorrência de crime contra a ordem tributária, enquanto o citado dispositivo regulamentar prevê penalidade de suspensão mensal para o contribuinte que deixasse de recolher o imposto não incentivado, inexistindo situação fática que permitiria tal aplicação.

Reafirma que não houve ausência de recolhimento no mês 01/07, visto que recolheu na data estipulada a integralidade do imposto não sujeito a dilação e não se aplica o precedente do Acórdão JJF 043-02/08 por se tratar de situação em que houve falta de recolhimento.

Pondera que conforme art. 7º da Res. 53 de 02 de abril 2007 do CD Desenvolve a competência para imposição de suspensão e cancelamento de benefícios do Programa passou a ser privativa daquele Conselho e não poderia ser imposto pela fiscalização. Reiterou o pedido de improcedência ou procedência parcial do Auto de Infração.

Instado a se pronunciar (fl. 154), o autuante afirmou que apesar da extensa argumentação contida na manifestação do autuado “não acrescenta nenhuma novidade ao Processo em tela”.

VOTO

O Auto de Infração acusa recolhimento a menos de ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito do benefício da parcela incentivada previsto no Programa DESENVOLVE.

Na sua defesa o autuado em termos gerais apresentou os seguintes argumentos:

- a) Apurou e recolheu o ICMS (janeiro/07) relativo à parcela não contemplada e contemplada com os benefícios do DESENVOLVE, conforme Res. 57/04 do CD, não configurando falta de recolhimento e perda do benefício;
- b) Utilizou valor de restituição de indébito, no pagamento efetuado, seguindo orientação, contida em Pareceres da DITRI/GECOT e do DAT/Norte de R\$13.161,657,90 (fls. 80/82);
- c) Na apuração da parcela com benefício fiscal, o autuante incluiu o valor do ICMS da diferença de alíquota, contestando que faz parte das operações próprias prevista no Programa;

d) Prevalecendo os critérios adotados pela fiscalização, que fosse mantida exigência relativa à diferença entre valor apurado e o recolhido (R\$ 6.163.876,39 - R\$ 1.018.170,39), de R\$ 5.145.706,00.

Na informação fiscal o autuante contestou os argumentos defensivos afirmando que:

- a) A utilização da restituição de indébito foi feita de forma equivocada na apuração e recolhimento das parcelas incentivadas e não incentivadas do DESENVOLVE;
- b) A perda total ou parcial do benefício fiscal é prevista no Sistema SEAI (INFRAÇÃO 03.08.03), suportada pelo art. 18 do Dec. 8.205/02 e decisão contida no Acórdão JJF 043-02/08;
- c) O autuado não apurou o imposto como determinado no Parecer DITRI/GECOT, de restituição do indébito “na forma de crédito fiscal”.

Preliminarmente observo que em relação ao faturamento de módulos por meio de nota fiscal emitida no mês de dezembro/06, cancelamento da nota fiscal, recolhimento do imposto, pedido de restituição de indébito, embora tenha sido esclarecido, suscitado estranhezas por parte do autuante, de forma objetiva constituem fatos periféricos que não caracteriza lide neste processo, visto que estes procedimentos foram analisados pela administração tributária, emitido parecer e autorizada a restituição do valor pago indevidamente sobre operação que não ocorreu.

As questões a serem dirimidas neste processo tratam-se da forma em que foi utilizado o crédito fiscal autorizado em relação à apuração do imposto com os benefícios do DESENVOLVE, se é cabível ou não a composição do ICMS da diferença de alíquota na apuração das parcelas contempladas com o benefício do citado Programa, e quanto a perda do benefício em relação à parcela incentivada, o que será apreciado por parte.

Quanto à forma de restituição do indébito, conforme o penúltimo parágrafo do Parecer 1.185/06 da DITRI/GECOT (fl. 78) o contribuinte foi orientado para ingressar com pedido de restituição de indébito cujo montante “poderá ser deduzido, a título de crédito fiscal, do valor devido relativo a efetiva saída da mercadoria (arts. 73 e 75 do RPAF), devendo ser adotada a apuração sumária do imposto, cabendo o pagamento da diferença se houver, evitando, assim, prejuízo para o Fisco e para o contribuinte”. Tal procedimento foi referendado no Parecer Final 370/07 (fl. 81) acrescentado o art. 33 da Lei nº 7.014/96.

Com relação à restituição de indébito, o art. 33 da Lei nº 7.014/96 prevê a restituição do todo ou em parte, das quantias relativas a imposto recolhido indevidamente, e remete para o regulamento, a forma de restituição, inclusive indicando no § 1º que quando se tratar de contribuinte que não utilize créditos fiscais, a restituição poderá ser feita mediante certificado de crédito fiscal ou em dinheiro.

Por sua vez o art. 75, I do RPAF/BA, prevê que a restituição do indébito será feita mediante autorização do uso de crédito fiscal, tratando-se de devolução de ICMS a contribuinte do imposto, que é a situação do contribuinte. Logo, nas situações em que o contribuinte efetue pagamento de ICMS de forma que não ocorra o fato gerador do imposto que configure uma obrigação tributária, é cabível a restituição do indébito. A devolução do valor pago é um direito do contribuinte, porém a legislação estabelece forma de devolução em espécie (moeda) ou em forma de crédito. Percebe-se que o legislador teve a intenção de formalizar a restituição em dinheiro quando não houvesse possibilidade de utilizar em forma de crédito fiscal, o que ocorre quando o contribuinte apura o imposto mediante conta corrente fiscal.

Na situação presente, sendo o autuado contribuinte que apura o ICMS por meio de conta corrente, numa análise literal do que determina a legislação tributária estadual, estaria correto o procedimento adotado pela fiscalização. Entretanto, em se tratando de contribuinte que apura ICMS utilizando benefícios do Programa DESENVOLVE se faz necessária uma análise contextual da norma e do fato.

Caso o impugnante não apurasse ICMS utilizando benefícios do DESENVOLVE, sendo autorizado a creditar-se de valor que recolheu sem que tivesse ocorrido a obrigação de pagar o imposto, iria

contrapor os créditos fiscais do mês, adicionado do saldo credor do mês anterior e da restituição do indébito a título de “credito fiscal” com o debito apurado no mês de janeiro/07, o que resultaria em saldo devedor de R\$61.450.156,57, conforme demonstrativo à fl. 26. Nesta situação se a empresa tivesse que recolher este valor, não importaria se a restituição do indébito fosse somada aos créditos fiscais ou compensada no valor final apurado.

Entretanto, verifico que a restituição do indébito teve como natureza o recolhimento de ICMS relativo à operação mercantil que não ocorreu, ou seja, no mês de dezembro/06 a empresa emitiu a nota fiscal 1154 (fl. 75) e fez o recolhimento no mesmo mês do valor de R\$13.161.657,90. No momento que solicitou restituição do valor pago indevidamente, visto que a operação mercantil não ocorreu naquele mês, certamente o Fisco deveria devolver a mesma quantia que foi recolhida, face a não ocorrência do fato gerador do imposto. O contribuinte deveria dispor do valor que efetuou o recolhimento indevido, de forma indistinta, podendo utilizá-lo não só para pagar impostos, mas, sim qualquer obrigação (salários, fornecedores, empréstimos, etc.) Como o contribuinte está inscrito no cadastro normal, a forma prevista no art. 75, I do RPAF/BA é que a restituição do indébito seja feita na forma de crédito fiscal, o que é mais cômodo para o Estado, por não precisar fazer uso de disponibilidade do Tesouro e também para o contribuinte, fazendo compensação de débito para com o Estado.

Sabe-se, via de regra geral, com base no princípio não cumulativo do ICMS que o crédito fiscal corresponde ao direito de compensar do débito o valor do imposto pago em operação anterior, existindo exceções (crédito presumido, por exemplo), que não se aplica ao caso. Logo, como anteriormente exposto, apesar da legislação prevê que a restituição de indébito possa ser feita na modalidade de crédito fiscal, não se pode dizer que a restituição de indébito na situação presente se trate de crédito fiscal, visto que ocorreu de fato um pagamento relativo a uma operação mercantil que não ocorreu. Portanto, caso o contribuinte recebesse de volta em moeda corrente, o valor que recolheu poderia fazer uso deste recurso para quitar obrigações de qualquer natureza, não necessariamente tributária.

Como o autuado apura o ICMS pelo regime normal, ao invés de restituir o indébito em moeda corrente, é previsto que a devolução ocorra sob a modalidade de crédito fiscal, mas juridicamente não se trata de crédito fiscal. Ocorre que na situação presente, o contribuinte apura o ICMS mensal fazendo uso dos benefícios fiscais do Programa DESENVOLVE, neste caso, o débito apurado resulta em duas parcelas a serem pagas, uma fixa que corresponde a 10% do débito e outra dilatada para pagamento após decorrido setenta e dois meses, que a valor presente é fixado em 10%. Sendo assim, nesta situação específica, embora a forma de restituição do indébito autorizada seja de crédito fiscal, não se trata efetivamente de crédito fiscal e sim de uma restituição de imposto pago de operação mercantil que não ocorreu e é razoável acatar a alegação defensiva de que o valor da restituição de indébito se preste para pagar a parcela do ICMS apurado não sujeita à dilação de prazo e também da parcela dilatada, que por opção a empresa recolheu antecipadamente, fazendo uso do desconto previsto no DESENVOLVE.

Com esta conclusão na apreciação acima, considero desnecessário apreciar o item “d” dos itens de argumentos apresentados anteriormente pelo impugnante, tendo em vista que tal argumento é também acatado.

Quanto à alegação de que na apuração do incentivo fiscal, foi feita a exclusão do diferencial de alíquota indevidamente, verifico que conforme cópia da Res. 57/04 juntada à fl. 74, o art. 1º, I estabeleceu que foi concedido benefício de “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”.

Conforme disposto no art. 2º do Dec. 8.205/02, mediante resolução do CD Desenvolve pode ser concedido diferimento de diversas operações (bens destinados ao ativo fixo, importação, bens

produzidos neste e em outros Estados, inclusive da diferença de alíquota, fornecimento de insumos *in natura*, importação e aquisições internas de peças e partes destinadas a projetos industriais...).

Dessa forma, com relação ao estabelecimento autuado, no período fiscalizado estava contemplado com o deferimento do pagamento do ICMS da diferença de alíquota apenas em relação à aquisição de bens destinados ao seu ativo imobilizado, ficando portanto, obrigado a promover o pagamento do ICMS relativo às aquisições de bens destinados ao consumo.

Já o art. 3º do citado Decreto estabelece que o CD Desenvolve poderá conceder dilação de prazo para o pagamento do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, com base em indicadores (geração de empregos/renda; regionalização do desenvolvimento; verticalização de cadeia produtiva; vocação para o desenvolvimento regional; desenvolvimento tecnológico; responsabilidade social e impacto ambiental).

Numa análise contextual, entendo que o legislador ao indicar que a dilação de prazo para pagamento do saldo devedor contempla as operações próprias geradas em função de investimentos previstos no projeto incentivado. De forma específica, a Res. 63/03 contempla benefícios em função do projeto de expansão da capacidade produtiva relativo apenas a diferença de alíquota de bens destinados ao ativo fixo.

Logo, concluo que não faz parte do incentivo concedido o pagamento da diferença de alíquota em decorrência da aquisição de bens de consumo, e da mesma forma, a parcela devida mensal correspondente escriturada no livro de Apuração do ICMS deve ficar fora do cálculo da parcela a ser dilatada, como indicado no demonstrativo a fl. 8, estando, portanto correta a sua exclusão. Ressalto ainda, que este posicionamento foi manifestado na Instrução Normativa 27/09 de 02/06/09, conforme item 2.1.24 - Débitos de Diferença de alíquotas, com denominação de débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado (DNVP). Portanto, deve ser mantida a exigência a título de recolhimento a menos apenas em relação à inclusão indevida do ICMS da diferença de alíquota na apuração da parcela incentivada, conforme demonstrativo abaixo que resulta em valor devido de R\$15.277,19.

A	Débito decorrente das saídas tributadas	93.540.933,50
B	Crédito por entradas/aquisições com crédito do imposto	63.269,20
C	Saldo credor acumulado	18.865.849,83
D	ICMS devido (saldo devedor antes do benefício) (D=A-B-C)	74.611.814,47
E	ICMS parcela não incentivada (E= E x 10%)	7.461.181,45
F	Parcela sujeita a dilação (D - E)	67.150.633,02
G	Montante devido por antecipação (F x 10%)	6.715.063,30
H	DIFAL (G)	18.860,73
I	ICMS a recolher (E + G + H)	14.195.105,48
J	Valor a ser deduzido de restituição de indébito	13.161.657,90
L	Valor recolhido em 09/02/07	1.018.170,39
M	Diferença devida (I - J - L)	15.277,19

Neste caso, o fato de ter errado na apuração do imposto, não implica em perda do direito do benefício, tendo em vista que o art. 18 do Dec. 8.205/02 prevê a perda do benefício à empresa que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita a dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada, fato que não ocorreu. Este entendimento já foi manifestado na decisão contida no Acórdão CJF 0334-12/08.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108580.0004/08-0**, lavrado contra **CONSÓRCIO PRA-1 MÓDULOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.277,19**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR/PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR