

PROCESSO	- A. I. N° 299334.0014/09-0
RECORRENTE	- PLATINA DO NORDESTE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. (PLATINA QUÍMICA NORDESTE)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0272-02/10
ORIGEM	- INFRAZ INDÚSTRIA
INTERNET	- 18/05/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0099-11/11

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Não havendo na legislação do Programa DESENVOLVE proibição quanto ao uso dos créditos fiscais das operações de aquisição de insumos e mercadorias destinadas à fiscalização, eventual falta de escrituração desses créditos por equívoco do contribuinte deverá ser corrigida através do procedimento de utilização extemporânea de crédito fiscal, e não no âmbito de um Auto de Infração. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0272-02/10), que julgou Procedente a presente autuação, através da qual foram atribuídas ao sujeito passivo três(3) irregularidades distintas, sendo objeto da irresignação do sujeito passivo apenas os itens 1 e 2, a seguir descritos:

1. Recolhimento a menos ICMS, no valor de R\$3.833.266,98, em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em razão à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, relativo ao período de março a outubro de 2009, conforme demonstrativo e documentos às fls.122 a 200.
2. Recolhimento a menos ICMS, no valor de R\$2.636.412,28, em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em razão à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, relativo ao período de outubro de 2008 a fevereiro de 2009, conforme documentos às fls. 201 a 247.

A Junta de Julgamento Fiscal consignou que o sujeito passivo nada arguiu em contrário sobre o cancelamento de Benefício Fiscal, do qual é beneficiário de acordo com a Resolução n° 53/2006, visto que a suspensão ou cancelamento encontra amparo fático nos artigos 18 e 19, do Decreto n° 8205/02.

Esclareceu que, de acordo com o art. 18, do Decreto n° 8205/02, o contribuinte habilitado ao DESENVOLVE que deixar de recolher ou recolher fora do prazo regulamentar a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada no respectivo mês.

Com relação à alegação defensiva de afronta ao princípio da não-cumulatividade, disse que os valores inseridos nos levantamentos fiscais elaborados pelo aujuante (fls. 122 e 201) correspondem exatamente aos valores apurados e informados pelo próprio contribuinte nas “Declarações de Apuração Mensal do ICMS – DMA”.

Salientou que não cabe razão ao defendant quando alega que não foram considerados os créditos fiscais, pois constam nos referidos demonstrativos, nas Colunas D e E, os valores correspondente aos créditos fiscais que foram informados nas DMAs, valores esses que foram deduzidos na apuração do imposto a recolher e lançado no presente Auto de Infração.

Quanto aos aspectos constitucionais abordados na defesa em relação à matéria objeto da lide, bem como à alegação de que se configura em confisco a exigência fiscal por ferir o princípio constitucional da não-cumulatividade, afirmou que se tratam de matérias que não podem ser apreciadas pelo Conselho Fazendário, por força do art. 167, I, do RPAF/99.

Além disso, a título de paradigma, transcreveu o Acórdão CJF nº 0027-12/09, que trata da matéria, *in verbis*:

"Conforme já tive oportunidade de me manifestar em outros votos proferidos nesta Câmara sobre a mesma matéria, cabe de início, 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 finalidade posta 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 alcançado pela dilação de prazo. A "suspensão" trata de situação jurídica preparatória da exclusão do regime, que por liberalidade do Estado concedor 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 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 das 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 extração 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 à 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 as suas obrigações tributárias. Neste caso, temos uma relação sinalógica ou bilateral, por se tratar de um incentivo fiscal condicionado.

Sob outros primas, a arguição 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 outro 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)."

Concluiu que a ação fiscal do autuante restringiu-se à não aplicação das normas do incentivo fiscal no período em que o contribuinte não cumpriu as exigências fixadas na lei do benefício em análise (DESENVOLVE), exercendo o autuante, por conseguinte, a competência que lhe cabe para o ato administrativo de lançamento, previsto no art. 142 do CTN, cujos valores constantes nos levantamentos fiscais considerou como corretos, porquanto o autuado não se insurgiu a eles, limitando-se apenas a alegar a falta de dedução dos créditos fiscais que, conforme comentado acima, foram devidamente considerados na apuração do débito que resultou no presente lançamento tributário.

Com tais argumentos, julgou procedente a autuação.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 336/355, no qual reitera os argumentos de defesa, aduzindo, inicialmente, que a acusação fiscal diz respeito à exigência de imposto em razão da inobservância das prescrições do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, previsto no Decreto nº 8.205/2002, mais precisamente, porque teria recolhido a menor e também deixado de recolher o ICMS em razão de não ter observado o prazo para pagamento da parcela não sujeita à dilação de prazo, acarretando a perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada. E, ainda, não teria recolhido o ICMS não sujeito à dilação de prazo para recolhimento.

Comenta o regime especial para o aproveitamento do benefício estabelecido pelo DESENVOLVE, do qual é beneficiário de acordo com a Resolução nº 53/2006, destacando que tem direito ao diferimento de 100% (cem por cento) do ICMS devido, sendo que 10% (dez por cento) são diferidos para pagamento em até um ano, e os demais 90% (noventa por cento) tornam-se isentos em caso de adimplemento tempestivo dos 10% inicialmente diferidos.

Observa que em caso de não observância do prazo de um ano para o pagamento dos 10% (dez por cento) do ICMS, perde o direito à liberação do pagamento dos 90% (noventa por cento) restantes e, com isso, fica obrigado a prontamente adimpli-lo com os acréscimos legais.

Frisa que, nestes casos, em que a parcela de 90% do ICMS vence antecipadamente, não se consideram os créditos de ICMS decorrentes das operações anteriores, tornando o ICMS que é constitucionalmente um tributo não-cumulativo, em uma exação flagrantemente cumulativa.

Com esse argumento, alega que, no presente caso, não foi observado o princípio da não-cumulatividade, isto porque não foram abatidos no levantamento fiscal os créditos fiscais decorrentes das operações de entradas de mercadorias e insumos realizadas no período fiscalizado, equivalente a 12% em sua integralidade.

Invoca o artigo 155, § 2º, I da Constituição Federal, para mostrar a previsão legal sobre o princípio da não-cumulatividade, e lições de renomados professores de direito tributário sobre esta questão.

Prosseguindo, sustenta a impossibilidade de ato normativo infraconstitucional limitar direta ou indiretamente o direito ao crédito decorrente do princípio da não-cumulatividade. Diz que isso se

aplica tanto às leis complementares, como também às ordinárias e aos Decretos do Poder Executivo, como é o caso do Regulamento do DESENVOLVE.

Argumenta que, na medida em que o Regulamento do DESENVOLVE não privilegia em momento algum o aludido princípio, há flagrante incompatibilidade com o Princípio da Não-Cumulatividade previsto pelo citado artigo da Constituição Federal.

Frisa que apenas os casos de isenção e não-incidência têm o condão de limitar o Princípio da Não-cumulatividade e, em consequência, o direito ao crédito. Qualquer outra tentativa de limitação – direta ou indireta – por meio da legislação infraconstitucional será inconstitucional e ilegítima, conforme lições de renomados tributaristas.

Diz que o Regulamento desconsidera os créditos de ICMS a que tem direito, restringindo, com isso, o alcance do Princípio da Não-cumulatividade. Indaga qual o artigo da Constituição Federal que prevê que nos casos em que o beneficiário de diferimento não terá direito ao crédito de ICMS e, nesses casos, o Princípio da Não-cumulatividade não será aplicado, e ele próprio responde, em nenhum dispositivo.

Ressalta que o desrespeito ao Princípio da Não-cumulatividade importa em atrair o caráter confiscatório da tributação, o que é banido pelo sistema tributário constitucional, especialmente, o inciso IV do art. 150 da Constituição da República.

Transcreveu o artigo 151, II, do Código Tributário Nacional para arguir que a Fazenda do Estado da Bahia deve abster-se de todo o qualquer procedimento de cobrança do crédito tributário objeto do presente Recurso Administrativo.

Ao final, pede a realização de perícia, para apuração dos créditos de ICMS a que faz jus, e requer o provimento do apelo.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 463/465, opinou pelo não provimento do Recurso Voluntário, por entender que “*o princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS foi rigorosamente observado, haja vista constar nos demonstrativos fiscais de fls. 122 e 201 os valores correspondentes aos créditos fiscais que foram informados na DMA pelo sujeito passivo e que foram objeto de dedução na apuração do imposto a recolher exigido no lançamento tributário sob apreço*”.

VOTO

Inicialmente, fica indeferido o pedido de perícia formulado pelo sujeito passivo, não apenas por descumprimento ao quanto estabelece o art. 145, *caput* e parágrafo único, do RPAF, como também porque tal prova revela-se desnecessária, haja vista os demais elementos probatórios constantes dos autos (art. 147, II, "b", do RPAF).

No mérito, constata-se que o sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário, apenas requer sejam considerados os créditos relativos às mercadorias adquiridas ao longo do período fiscalizado, que, segundo ele, não teriam sido utilizados tendo em vista os benefícios instituídos pelo Programa DESENVOLVE.

A tese recursal não prospera.

Em primeiro lugar, a análise dos papéis de trabalho coligidos *ao in folio*, revela que todos os créditos lançados pelo sujeito passivo em sua escrita fiscal foram levados em consideração pelo auante na apuração do imposto lançado neste Auto de Infração.

Depois, ao revés do quanto argumenta o recorrente, a legislação que regulamenta o Programa DESENVOLVE não estabelece qualquer óbice à utilização dos créditos fiscais decorrentes das operações de aquisição de mercadorias, sejam elas insumos, sejam elas mercadorias acabadas destinadas à comercialização.

A Instrução Normativa nº 27/09, ao tratar da apuração do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE, ao tratar do tema, em seu item 2, determina, no subitem 2.2, a exclusão de alguns créditos da conta de apuração do saldo devedor do DESENVOLVE, deixando claro, no item 3, que esses créditos podem ser utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher cujo prazo não tenha sido dilatado, ficando vedada a compensação no pagamento da parcela incentivada.

Logo, como não havia - e não há - qualquer limitação quanto à utilização dos créditos fiscais das entradas, além, obviamente, daquelas já fixadas em geral pela legislação do ICMS, a falta de lançamento de eventual crédito se deu por equívoco do próprio sujeito passivo, não podendo ser corrigido neste Auto de Infração. É dizer: apenas se a não utilização dos créditos fosse uma imposição normativa, aos autuantes competiria o refazimento do conta-corrente fiscal do contribuinte, tendo em vista o desenquadramento do Programa DESENVOLVE; como a não utilização dos créditos não encontra assento normativo, se tal fato ocorreu foi por erro do contribuinte, devendo, em razão disso, perseguir o seu direito através do procedimento adequado de utilização extemporânea de créditos previsto nos arts. 101 e seguintes, do RICMS.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

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 299334.0014/09-0, lavrado contra **PLATINA DO NORDESTE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. (PLATINA QUÍMICA NORDESTE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.469.679,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00**, prevista no inciso XX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – RPR. DA PGE/PROFIS