

PROCESSO - A. I. Nº 269190.0001/10-3
RECORRENTE - WHITE MARTINS GASES INDUÍTRIAIS DO NORDESTE S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0112-02/11
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 13/12/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0367-12/11

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de inclusão de valores não alcançados pelo benefício fiscal. Comprovado o equívoco no cálculo do benefício com a inclusão de parcela não sujeita a dilação do prazo. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a Decisão de 1º Grau (Acórdão nº 0112-02/11), com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 05/12/2010, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 1.202.417,87, pela constatação de seis irregularidades cometidas pelo sujeito passivo tributário à legislação deste Estado. Entretanto, somente faz parte do Recurso interposto a infração 1, que trata do recolhimento a menos do 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 total de R\$1.165.765,94.

Após análise das peças processuais, a 2ª JJF prolatou a seguinte Decisão:

“(…)

O autuado centra, contudo, sua impugnação apenas na infração 01, que acusa o sujeito passivo de recolher a menor 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.

Verifico que, diversamente do arguido, os autuantes se restringiram a aplicar o benefício às operações contempladas pelo mesmo, 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.’

Destaco que a competência para fiscalizar e lançar os tributos estaduais é da Secretaria da Fazenda, através de seus prepostos fiscais, não podendo o ato administrativo de lançamento, previsto no art. 142 do CTN, depender da autorização de outra esfera de competência, até porque o crédito tributário é indisponível e está submetido ao prazo quinquenal de decadência, nos termos do art. 150, § 4º e art. 173, da Lei Complementar Tributária Geral (CTN). Esta sim é a atividade vinculada a que está submetido o preposto do fisco, ou seja, de exigir o crédito tributário não recolhido aos cofres públicos, após a apuração de utilização inadequada do benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, não lhe restando discricionariedade para decidir pela conveniência ou oportunidade para tal providência, muito menos concedendo interpretação que resulte em ampliação da aplicação do aludido benefício fiscal.

A autuação em tela se baseou nos fatos claramente descritos conforme fls. 01, 02 e 03, relativos à Infração 01 – 03.08.04, comprovadas basicamente pelos anexos de fls. 14 a 142 por meio de demonstrativos e cópias de documentos constantes dos autos e não desenquadraram o autuado do benefício em questão, apenas exige a parcela não incentivada recolhida a menos pelo autuado, não havendo, por conseguinte, violação do art. 178 do CTN, conforme alega o sujeito passivo.

Cabe lembrar, preliminarmente, que não há como alargar o entendimento do que são operações próprias, prevista no aludido benefício do DESENVOLVE, em consonância, inclusive, com a regra de hermenêutica prevista no art. 111 do CTN, não cabendo outras formas de interpretação argüidas pelo sujeito passivo, sob pena de se expandir os benefícios além dos efetivamente concedidos pelo Estado da Bahia.

Labora em equívoco o autuado, ao entender como “operações próprias” aquela que realiza a exceção da substituição tributária, haja vista que nos próprios termos do Decreto nº 8.205/2002, a aplicabilidade do benefício fiscal do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, se restringe ao saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado.

O benefício de dilação do prazo para pagamento do saldo devedor do ICMS – matéria de que cuida o presente Auto de Infração - claramente, diz respeito às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, portanto, às operações próprias beneficiadas, não tendo como prosperar a alegação defensiva de se estender o benefício às operações próprias realizadas com mercadorias não originadas do projeto de expansão da capacidade produtiva.

Acertam os autuantes ao destacarem que não existe no texto da Resolução Nº 111/2006 a expressão “... a todas as operações próprias ...” conforme entendeu o Contribuinte. Ao se ler com mínima atenção o citado texto, se verifica que o benefício da dilação de prazo para pagamento se aplica ao saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado (para produzir gases industriais). Portanto, o benefício não é relativo “... a todas as operações próprias ...”.

A expressão “operações próprias”, conforme lembram os autuantes, sempre que é utilizada no âmbito da legislação tributária, está inserida num contexto jurídico-tributário específico, não cabendo extrair aleatoriamente de um ou outro contexto para se entender o que é operação própria, a “... RESOLUÇÃO Nº 111/2006, o CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE... nos termos da Lei nº 7.980 ..., regulamentada pelo Decreto nº 8.205 ... RESOLVE ... Considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE o projeto de ampliação da White Martins Gases Industriais do Nordeste S/A, CNPJ nº 24.380.578/0029-80, localizado no município de Camaçari, neste Estado, para produzir gases industriais, sendo-lhe concedido ... 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 ...”

O sujeito passivo foi beneficiado com a 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, para ampliação, com o objetivo de produzir gases industriais. Logo, dentre as operações próprias do Contribuinte, existem aquelas vinculadas ao projeto incentivado de ampliação para produzir gases industriais. São estas citadas operações próprias que devem ser consideradas no cálculo do saldo devedor do ICMS incentivado.

Acertam os quanto para apurar a parcela incentivada, concernente às operações próprias geradas em razão dos investimentos previsto no projeto incentivado, 1. débitos de ICMS decorrentes de saídas de produção de terceiros; 2. débitos de ICMS decorrentes de lançamentos efetuados a título de baixa de estoque; 3. débitos de ICMS decorrentes de operações com ativos imobilizado e materiais de uso e consumo; 4. débitos de ICMS referentes ao Diferencial de Alíquotas; 5. ajustes referentes aos débitos oriundos de saídas com os produtos argônio liq, nitrogênio liq., nitrogênio gás, oxigênio liq. E oxigênio gás. O autuado produz em sua planta os citados itens, no entanto, registra também diversas entradas dos mesmos oriundas de terceiros para comercialização. As saídas destes produtos são registradas como se fossem produção própria, conforme se observa nas cópias do livro Registro de Produção e Estoque anexadas ao processo. Não é feita, na escrituração das saídas, qualquer distinção entre a parcela destes produtos que foi produzida no próprio estabelecimento e a que foi adquirida de terceiros. Por meio de abordagem quantitativa dos volumes movimentados destes produtos foram expurgadas as saídas na proporção das entradas oriundas de terceiros, valoradas pelo preço médio de saída em cada mês de apuração. Todos os demonstrativos de cálculo estão anexados ao presente Auto de Infração. 6. Créditos de ICMS decorrentes de entradas de mercadorias para comercialização; 7. Créditos de ICMS decorrentes de aquisição de serviços de transportes. (...). ”

Todos eles, débito e créditos, acima alinhados, não inerentes a operações próprias relativas ao projeto de ampliação da White Martins Gases Industriais do Nordeste S/A. Não haveria sentido considerar todas as operações do sujeito passivo, o que, por exemplo, poderia incentivar a ampliação de outras unidades ou atividades produtivas que não interessasse ao Estado da Bahia incentivar e, assim, por via oblíquo, o sujeito passivo poderia usufruir de benefício do DESENVOLVE, para qualquer outra ampliação ou expansão não autorizada pelo aludido projeto.

Quando o contribuinte, por exemplo, comercializa mercadoria de terceiros poderá está atuando como atacadista ou distribuidor, de tal forma que se o benefício do DESENVOLVE, alcançasse tais operações não estaria mais estimulando a ampliação do parque industrial do Estado e sim a atividade de atacadista e distribuidor que já possui outro tratamento tributário específico.

Diferente do afirmado pelo autuado os ajustes referentes aos créditos tomados resultam em redução do ICMS a pagar, não cabendo a arguição de violação da não cumulatividade, na medida em que foram concedidos os créditos relativos às operações incentivadas e os crédito das operações não incentivadas, para apuração dos respectivos impostos, cabendo observar que os créditos excluídos da apuração da parcela incentivadas aumentam a os valores devidos destas parcelas, favorecendo ao contribuinte.

Não houve qualquer desconsideração aos créditos e débitos fiscais de ICMS do Contribuinte, contudo, unicamente para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo foram refeitos os cálculos do valor de ICMS relativo às operações próprias, sendo excluídas as operações não beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE, considerando o piso estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

As decisões do STF sobre a imunidade não se estende ao benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme se extrai da leitura das decisões, muito menos para entender que deles se conclui que o aludido benefício possa alcançar toda e qualquer operação própria que promove, o que violaria, como já visto, por completo o objetivo pretendido pelo DESENVOLVE.

No que se refere à aruição de ilegalidade da aplicação da multa de 60% e da exigência atualização da base de cálculo, dos juros de mora e da correção monetária, com a violação ao artigo 100, parágrafo único, do CTN”, tal dispositivo em nada foi ferido, na medida em que não restou provado que o autuado observou as normas contidas na legislação tributária estadual indicada pelos autuantes, concernentes ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, restando o crédito tributário não recolhido aos cofres do estado e cabendo a aplicação da multa e juros previstas em lei corretamente imputada.

Verifico que o sujeito passivo não trouxe aos autos os argumentos ou qualquer elemento material que descaracterizasse os documentos, demonstrativos, datas, valores, base de cálculo do imposto alíquota e demais dados que dão amparo a autuação.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Ao tomar conhecimento da Decisão da 2ª JJF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 270/291).

Após declinar seu ramo de atividade (fabricação, produção e comercialização de gases industriais), informa ser beneficiário do projeto DESENVOLVE quanto a dilação do prazo de pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 meses ou a antecipação desse pagamento com desconto de até 90% do valor a ser pago (à vista) e o diferimento do lançamento e o pagamento do ICMS sobre algumas operações, conforme Resolução nº 111/2006, que transcreve.

Diz que foi autuado ao argumento de que estaria descumprindo os objetivos do programa por ter aplicado o benefício fiscal a outras operações supostamente não amparadas pelo benefício fiscal, conforme determinações dos artigos 2º e 3º do Decreto nº 8.205/02. Ou seja, a fiscalização entendeu não ser aplicável para todas as operações próprias do seu estabelecimento a possibilidade de pagamento antecipado com desconto, mas apenas a algumas determinadas operações, aparentemente àquelas operações de venda de mercadorias produzidas no seu próprio estabelecimento. Precisamente, “a fiscalização partiu do saldo mensal de ICMS apurado para calcular o que seria o saldo devedor do ICMS passível de incentivo. Para chegar a esse “Saldo Devedor Passível de Incentivo”, descontou o valor de todos os débitos e acresceu o valor de todos créditos do imposto de operações que supostamente não se enquadrariam nos “objetivos do programa” e comparou o saldo devedor, calculado nestes moldes, com o valor do piso fixado para fins de cálculo do incentivo. Como, por essa forma de cálculo, o valor do saldo devedor de ICMS passível de pagamento com benefícios era inferior ao saldo devedor de ICMS efetivamente pago pelo recorrente, a D. Fiscalização calculou o valor do ICMS que deveria ser pago normalmente, sem os benefícios do programa DESENVOLVE”. E cita as parcelas que foram excluídas.

Após sintetizar os argumentos expostos pela JJF, deles discorda, pois, em primeiro, entende que o Auto de Infração violou o art. 3º, *caput*, do Decreto Estadual nº 8.205/2002, segundo o qual o

benefício fiscal tem caráter “*subjetivo*” e deve ser aplicado a todas as “*operações próprias*” da empresa, sem qualquer restrição. Em segundo, a atividade da fiscalização é plenamente vinculada e não discricionária, não lhe cabendo, mas sim ao Conselho Deliberativo e à Secretaria Executiva do DESENVOLVE, verificar se os objetivos do programa estão sendo atingidos ou não, sob pena de violação ao art. 4º da Lei Estadual nº 7.980/01 e ao art. 7º do Decreto Estadual nº 8.205/02. E, em terceiro, o acórdão recorrido não merece ser mantido, pois ainda que se considerasse válida a exigência do ICMS, não poderia ser punido, já que observou estritamente os atos legais existentes, em especial a Resolução nº 111/2006, a qual não dispõe de forma expressa que as operações beneficiadas seriam apenas aquelas supostamente vinculadas ao objetivo do programa, isto é, operações com mercadorias produzidas no seu próprio estabelecimento.

Transcrevendo o art. 3º do Decreto nº 8.205 e art. 1º, I da Resolução nº 111/2006, entende que a interpretação mais lógica e razoável que se infere é que o benefício da dilação do pagamento é um benefício fiscal de caráter *subjetivo*, aplicado a todas as operações próprias realizadas no estabelecimento habilitado para o programa DESENVOLVE, pouco importando se as operações são de venda de mercadorias produzidas no próprio estabelecimento, transferidas de outros estabelecimentos ou mesmo adquiridas de terceiros para comercialização. E, com esta interpretação, não estava buscando expandir o benefício fiscal para açambarcar situações não previstas expressamente na legislação, em desacordo com o art. 111, I, do Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que em uma interpretação literal do termo “operações próprias” abrange todas as operações realizadas por um determinado estabelecimento. E, ainda que se adote uma interpretação sistemática, com a busca de um sentido técnico para este termo, na legislação baiana, ele encontra-se “*sempre relacionado às disposições legais a respeito da substituição tributária, para diferenciar o ICMS devido nas operações próprias do sujeito passivo daquelas em que ele atua como substituto tributário*”.

Entende que o Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA), nos seus artigos 61, inciso II, 105, inciso XI, 357 e 506, § 3º, demonstra que o termo “operação própria” designa aquelas operações em que o contribuinte está diretamente vinculado à prática dos fatos geradores do tributo e não ao recolhimento do ICMS em nome de um terceiro, por fatos geradores futuros e presumidos, na qualidade de substituto tributário. Discorda da fiscalização quanto ela afasta a alegação de defesa citando os artigos 87, XVI e XVII, 645, IV, “a”, 646, III, “d”, 1, já que nestes artigos o termo “operações próprias” tem outra conotação. Analisando estes artigos da norma regulamentar, afirma que eles só reforçam a alegação de que a “operação própria” designa todas as operações praticadas por um determinado contribuinte e não apenas aquelas operações da produção do próprio contribuinte. Entende que os termos técnicos inseridos na norma legal devem ser levados “*em consideração na interpretação dos dispositivos legais, não sendo razoável atribuir a um termo técnico, que possui um significado corrente na legislação, outro sentido completamente diverso daquele usual sob pena de violar a regra inscrita no artigo 146 do Código Tributário Nacional*”. Aduz que se nem a Lei Estadual nº 7.980/2001, nem o Decreto Estadual nº 8.205/2002 distinguiram entre espécies de operações próprias, não cabe à fiscalização tal distinção. Assim, todas as operações realizadas pela empresa (e não apenas a produção de gases industriais), salvo as eventualmente sujeitas ao regime de substituição tributária, estão abrangidas pelo benefício fiscal em comento. Complementa que, ainda dentro de uma interpretação sistemática, percebe-se claramente que a própria legislação prevê um mecanismo para conferir efetividade ao comando final do artigo, 2º, *caput*, do Decreto Estadual nº 8.205/02, segundo o qual o ICMS objeto do benefício é aquele “*gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo*”.

E, sendo quase impossível determinar exatamente quais são os produtos comercializados pelo contribuinte em relação ao projeto de ampliação de seu parque industrial, a legislação estabeleceu pisos de ICMS a serem pagos regularmente e determinou a aplicação do benefício apenas à parcela de ICMS devido que ultrapassasse esse piso. Ademais, o art. 2º, I, da Lei nº 7.980/2001 “*trata de “saldo devedor mensal do ICMS normal” e os artigos 3º, caput, do Decreto nº 8.205/2002 e 1º, inciso II, da Resolução nº 111/2002 referem-se ao “saldo devedor mensal de ICMS”,*

todos em uma clara alusão ao fato de que o objeto da dilação é o saldo devedor mensal de ICMS, assim entendido como o resultado da apuração dos créditos e débitos do imposto decorrentes de todas as operações realizadas em um mês e não o resultado de uma única ou algumas espécies de operações efetuadas nesse período". E, continua, se o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE pretendesse restringir o benefício concedido deveria fazer clara referência às operações efetivamente beneficiadas pelo programa e não se valer de um piso baseado no saldo devedor mensal do ICMS, que abrange todas as operações próprias do estabelecimento, sob pena de desvirtuar o objetivo do benefício concedido, uma vez que as operações realizadas não estão indissociavelmente ligadas apenas às operações de venda de produtos industrializados pela empresa. Outras operações sujeitas ao ICMS são igualmente relevantes, uma vez que, e às vezes, comercializa mercadorias vindas de outros estabelecimentos da própria empresa ou de terceiros, sendo extremamente difícil, senão impossível desenvolver seu estabelecimento sem movimentar mercadorias, bens do ativo imobilizado e material de uso e consumo de outros estabelecimentos. Afora não ter qualquer sentido excluir os débitos do ICMS relacionados ao diferencial de alíquotas de operações interestaduais sem qualquer critério ou justificativa plausível. Afirma que tal sistemática significa desestimular o objetivo do próprio programa, como declina. E, ao contrário do que alega a JJF, não se trata de dar tratamento desigual ao estabelecimento industrial em detrimento do estabelecimento comercial. Essa desequiparação é feita pela própria legislação ao criar o programa DESENVOLVE. Neste seu discurso, desenvolve tese, colacionando decisões do STF a respeito da imunidade do IPTU, para afirmar que às desonerações fiscais permitem que os *"benefícios fiscais subjetivos alcançam não apenas algumas atividades principais realizadas pelo beneficiado, mas todas as atividades regularmente desenvolvidas pela pessoa, desde que promovam, de alguma forma e em alguma medida, a finalidade pretendida com a desoneração"*.

Por fim, destaca que o ICMS é um imposto sobre a circulação de mercadorias e se distingue do IPI justamente por este incidir sobre a saída de produtos industrializados. Assim, ao adotar o entendimento de que o incentivo fiscal em questão seria objetivo, ou seja, depender do gênero de produto comercializado, tal entendimento deturpa a própria natureza do ICMS, equiparando o incentivo a um benefício de IPI, em prejuízo de sua finalidade essencial.

Abordando os atos da fiscalização, afirma ter ela atividade vinculada, conforme determinações do art. 142, do CTN, como discorre. Nestes seus argumentos, colaciona entendimentos de Alberto Xavier para afirmar que a fiscalização ao desqualificar os benefícios fiscais aplicados ao recorrente, sob a alegação de que não estariam enquadrados nos objetivos do programa de incentivo à indústria, posição esta que vai de encontro às determinações da Lei nº 7.980/01 e Decreto nº 8.205/02, o que, de igual forma, vai de encontro ao princípio da legalidade estrita das normas tributárias. Ressalta que *"o princípio da legalidade estrita exige que os fatos geradores, assim como as hipóteses de benefício fiscal, sejam interpretados restritivamente, com enumerações taxativas e fechadas, e não amplas, genéricas e exemplificativas, sob pena de se ferir de morte a segurança jurídica e a própria proteção da confiança do recorrente"*. E, continua, a verificação do componente técnico e político do projeto, isto é, a competência para aferir se um determinado estabelecimento ou projeto pode ou não se habilitar no programa DESENVOLVE é da Secretaria Executiva e do seu Conselho Deliberativo.

Além do mais em se tratando de benefício fiscal oneroso, os mesmos sequer poderiam ser revogados ou ter o seu uso e gozo completamente esvaziados, sob pena de violação ao artigo 178 do CTN.

Argui a ilegalidade da aplicação da multa de 60% e da exigência de atualização da base de cálculo, dos juros de mora e da correção monetária - a violação ao artigo 100, parágrafo único, do CTN, pois a Resolução nº 111/2006, que definiu os termos da sua habilitação no programa DESENVOLVE, se enquadra perfeitamente como uma espécie de norma complementar da legislação tributária, que dispõe, sem qualquer alusão aos objetivos do programa, que a dilação do imposto recai sobre o *"saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias"*.

Entende que ao cumprir estritamente os termos do artigo 1º, inciso II, da Resolução nº 111/2006 e aplicar o benefício fiscal em comento ao saldo devedor de ICMS de todas as suas operações próprias, quando muito, pode ser compelido ao pagamento do valor principal do ICMS supostamente devido, mas não pode ser punido, com a exigência adicional de juros, multa de 60% e mesmo de correção monetária, por ter agido com comprovada boa-fé.

Requer, por fim, que o seu Recurso seja provido diante de tudo que alegou e reitera o seu pleito de esclarecer quaisquer questões fáticas eventualmente controversas por meio de todos os meios de prova em Direito admitidos, notadamente juntada suplementar de outros documentos e prova pericial, além de que seja intimado para poder sustentar oralmente as razões em sua defesa perante esse Colegiado.

No seu opinativo, a PGE/PROFIS (fls. 314/315) indica que a questão jurídica a ser enfrentada diz respeito ao benefício de dilação de prazo do ICMS para as empresas beneficiárias do Programa DESENVOLVE.

Que a matéria em discussão já é conhecida, havendo decisões a respeito, assim como Pareceres da PGE e da DITRI. Após indicar que a questão ora em lide se prende à infração 1 do Auto de Infração, e sintetizando a tese defendida pelo recorrente, diz acompanhar a manifestação da PGE/Profis exarada nos autos do Processo nº 206886.0008/07-0, assim como, o Parecer DITRI nº 11686/07.

Citando o art. 1º, I e art. 3º do Decreto nº 8.205/02, afirma não haver razão para o Programa DESENVOLVE conceder benefício fiscal relativo á operações pré-existentes, ou seja, que não estejam vinculadas ao projeto de expansão.

Ademais, por ser norma jurídica de concessão de benefício fiscal, não pode haver interpretação ampliativa, ainda mais pela clareza da regra, dentro do seu contexto e objetivo.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Preliminarmente informo ao recorrente que as intimações para que o representante legal da empresa comparecesse ao CONSEF para acompanhar as sessões de julgamento deste Colegiado e nela se manifestar, conforme determinações legais, são publicadas no Diário Oficial do Estado e no site da Secretaria da Fazenda.

A infração 1 do presente Auto de Infração diz respeito ao recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE;

O Estado, diante de circunstâncias e interesses da sua comunidade, pode particularizar segmentos econômicos. No presente caso, visando incentivar a indústria neste Estado optou por conceder dilação de prazo do pagamento do ICMS para aquelas que aqui se instalem, ou mesmo que já instaladas, ampliassem seu parque industrial. Entretanto tal benefício fica condicionado ao cumprimento da norma estabelecida, que deve ser interpretada literalmente, pois no caso, ela deve proteger o ente tributante para que essas concessões não sejam ampliadas às operações ou mercadorias que o Estado não pretendeu concedê-las. Esta situação resta expressamente especificada no art. 111, II, do Código Tributário Nacional – CTN.

No presente caso, através da Lei nº 7980/01, o Estado da Bahia institui o Programa de Desenvolvimento Industrial de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE “*com o objetivo de fomentar e diversificar a matriz industrial e agro industrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado*” (art. 1º). E tais incentivos têm por finalidade a estimulação de instalações de novas indústrias, suas expansões, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e

redução de custos de produtos ou processos já existentes, conforme define cada um dos casos (art. 3º). Dentro deste escopo, concedeu, em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado, o benefício fiscal da dilação do prazo de pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS normal, limitada a 72 meses e o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS (art. 2º).

Indo adiante, no seu art. 5º indica os procedimentos, para fins de apuração e recolhimento do ICMS devido, ou seja, do valor do ICMS apurado, deduzido o valor do imposto incentivado, será declarado e recolhido na forma e prazos regulamentares (inciso I) e que este valor do ICMS incentivado será escriturado em separado na escrita fiscal do estabelecimento, e recolhido nos prazos deferidos na autorização (inciso II).

E, como não poderia deixar de ser, estabelece que tais normais devem ser regulamentadas (art. 8º), visando, sempre, seus objetivos indicados no art. 1º.

Ao regulamentar tais determinações, o Decreto nº 8205/02 estabelece os critérios e diretrizes para o enquadramento de uma empresa no Programa DESENVOLVE. No seu art. 2º trata do diferimento do imposto nos casos que indica e no art. 3º, dispõe sobre o benefício de dilação de prazo de pagamento do ICMS devido, conforme transcrevo:

“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 (GRIFO), gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”

Ou seja, o saldo devedor de pagamento do imposto a ser alcançado pelo incentivo da dilação de prazo deve ser gerado em função das operações próprias do beneficiário do Programa DESENVOLVE. Precisamente, operações vinculadas diretamente com o processo produtivo realizado pelo próprio beneficiário e geradas em razão dos investimentos constantes dos projetos de incremento de sua capacidade produtiva e aprovados pelo Conselho Deliberativo do citado Programa.

Para corroborar tal assertiva, a Resolução nº 111/2006 (fl. 182) que concedeu o benefício do DESENVOLVE ao recorrente faz a ressalva de que o benefício somente se refere aquele concedido pela Lei nº 7.780/01 e Decreto nº 8.205/02, ou seja, das operações próprias do recorrente, assim se expressando:

“Art. 1º - Considerar habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE o projeto de ampliação da WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE, CNPJ nº 24.380.578/0029-80, localizado no município de Camaçari, neste Estado, para produzir gases industriais, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:

I – diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, (...);

II – dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias (GRIFO), gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.

Art. 2º - Fixar a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo (GRIFO), em o que exceder a R\$879.865,04 (oitocentos e setenta e nove mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e quatro centavos), corrigido este valor a cada 12 (doze) meses, pela variação do IGP-M.”.

A longa tese recursal é, sucintamente, que a expressão “operações próprias”, expressa na legislação acima citada (Lei Estadual nº 7.980/2001, Decreto nº 8.205/2002 e a Resolução nº 111/06) e para fins de verificação da fruição do benefício fiscal, nunca foi uma expressão restritiva já que esta não foi a intenção do legislador que, se assim se posicionasse, deveria ter nela expresse. Portanto, todas as operações realizadas pela empresa, com exceção daquelas com mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, devem compor a parcela incentivada pelo Programa DESENVOLVE, desde que gerem débitos de ICMS e que decorram de investimentos previstos no projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo, pois este é o seu objetivo.

Com base em toda a legislação acima disposta, não posso concordar com a tese apresentada pelo recorrente. Entendo que todo benefício fiscal tem, e deve, ter caráter restritivo. Por isto que o art. 111, do CTN determina sua interpretação literal. Assim, resta claro que o contribuinte somente

pode incluir no montante que servirá de base de cálculo para apuração do ICMS a ser beneficiado com a dilação do prazo de pagamento, os valores correspondentes às operações de saídas de mercadorias produzidas no estabelecimento, que seguramente devem ser consideradas como “operações próprias” e geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado. Inclusive, a própria Resolução que lhe concedeu tal benefício é clara e expressa quando, ao fixar a parcela do saldo devedor mensal do ICMS, expressa que é aquela *passível do incentivo*, não estando, evidentemente, aí incluídos débitos outros do imposto, a exemplo dos expurgados no presente lançamento fiscal, quais sejam: 1. débitos de ICMS decorrentes de saídas de produção de terceiros; 2. débitos de ICMS decorrentes de lançamentos efetuados a título de baixa de estoque; 3. débitos de ICMS decorrentes de operações com ativos imobilizado e materiais de uso e consumo; 4. débitos de ICMS referentes ao Diferencial de Alíquotas; 5. ajustes referentes aos débitos oriundos de saídas com os produtos argônio liq., nitrogênio liq., nitrogênio gás, oxigênio liq. e oxigênio gás adquiridos de terceiros para comercialização; 6. Créditos decorrentes de entradas de mercadorias para comercialização e 7. Créditos de ICMS decorrente de aquisição de serviços de transportes.

Desta forma, não tem como prosperar a alegação defensiva de se estender o benefício para todas às operações pelo recorrente realizadas.

Quanto ao fato do recorrente entender ser impossível determinar exatamente quais são os produtos comercializados em relação ao projeto de ampliação de seu parque industrial, ressalto que consoante a sistemática estabelecida pela legislação, ele deve fazer a apuração do saldo devedor em separado, ou seja, as operações próprias incentivadas devem ser separadas das operações não incentivadas e recolher o imposto relativo a cada uma delas na forma e nos prazos específicos estabelecidos na legislação.

Quanto à interpretação dada pelo recorrente sobre o art. 2º, I, da Lei nº 7.980/01, do art. 3º, do Decreto nº 8.205/02 aqui nada acrescenta, pois o benefício fiscal é de fato sobre o “saldo devedor mensal de ICMS”, porém referente à parcela incentivada. Quanto a Resolução nº 111/2006 está assim não se posiciona no seu art. 1º, inciso II. No seu citado artigo fala do *saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado*.

De igual forma, sem pertinência o argumento de que, como a legislação estabelece um piso baseado no saldo devedor mensal do ICMS, este somente pode ser identificado como relativos a todas as operações realizadas pela empresa. Diante do objetivo e sistemática do benefício fiscal, não haveria qualquer necessidade do legislador fazer referência às operações efetivamente beneficiadas pelo programa, não se estando com tal atitude desvirtuando o objetivo do benefício concedido, muito pelo contrário.

Quanto ao fato de que todas as operações (industriais e comerciais) realizadas pelo recorrente são relevantes, é fato que não se discute. O que se debate é um benefício fiscal concedido.

Ao contrário do que afirma o recorrente, tem todo sentido excluir os débitos do ICMS relacionados ao diferencial de alíquotas de material de uso e consumo, pois aquisições de mercadorias que não integram o seu processo produtivo. Se tal sistemática significa desestimular o objetivo do próprio programa, esta é opinião do recorrente.

Diante do aqui exposto, sem objetividade a discussão apresentada de que existe tratamento desigual ao estabelecimento industrial em detrimento do estabelecimento comercial. O que aqui se discute é matéria exclusiva do Programa DESENVOLVE. E, as decisões trazidas pelo recorrente do STF objetivaram amparar o conceito da expressão “operações próprias” apresentado pela empresa. Mais uma vez, diante e de tudo ora discutido, tais decisões não se aplicam ao presente caso, que trata exclusivamente de um benefício fiscal.

Não tem pertinência a discussão apresentada pelo recorrente de que o fisco está deturpando a própria natureza do ICMS, adotando o entendimento de que o incentivo fiscal em questão seria objetivo, ou seja, depende do gênero de produto comercializado. Aqui, e mais uma vez, a matéria

trata de um benefício fiscal que possui regras estabelecidas, não sendo imposto ao contribuinte que ao Programa DESENVOLVE se filiou por livre e espontânea vontade.

Finalmente, não discordando de que o ato fiscalizatório é plenamente vinculado a lei e não discricionário e que cabe ao Conselho Deliberativo e à Secretaria Executiva do DESENVOLVE aferir se um determinado estabelecimento ou projeto pode ou não se habilitar no programa DESENVOLVE, ressalto que a fiscalização em qualquer momento “desqualificou” os benefícios fiscais aplicados ao recorrente, nem, tampouco açambarcou atividades que não lhe cabe. Apenas, pela competência legal que tem, auditou os atos praticados pelo contribuinte quanto à apuração do imposto incentivado, conforme Programa DESENVOLVE, visando recuperar a receita do Erário. E, ao contrário do entendimento exposto pelo recorrente, em qualquer momento, a fiscalização “revogou”, ou mesmo “esvaziou o uso e gozo” do Programa DESENVOLVE, mas sim, fiscalizou, com base na legislação posta, os procedimentos adotados pelo recorrente em relação ao mesmo, não tendo qualquer pertinência se aventar violação ao artigo 178 do CTN.

No que tange ao argumento da ilegalidade da multa aplicada, da exigência de atualização da base de cálculo, dos juros de mora e da correção monetária, com a violação ao artigo 100, parágrafo único, do CTN, tal dispositivo não foi ferido, na medida em que restou provado que o recorrente extrapolou as normas contidas na legislação tributária estadual concernentes ao Programa DESENVOLVE, restando o crédito tributário não recolhido aos cofres do Estado e, consequentemente, exigido através de Auto de Infração, quando cabe a aplicação de multa e acréscimos moratórios previstas em lei.

Pelo exposto, mantenho na sua totalidade a Decisão recorrida referente à infração 1 do Auto de Infração, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **269190.0001/10-3**, lavrado contra **WHITE MARTINS GASES INDÚSTRIAS DO NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.193.053,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$9.363,96**, previstas nos incisos IX e XI, do art. 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS