

A. I. Nº - 299314.0010/10-4  
AUTUADO - WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S/A  
AUTUANTES - CRIZANTO JOSÉ BICALHO e SÉRGIO BORGES SILVA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
INTERNET - 28. 04. 2011

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0097-01/11**

**EMENTA: ICMS.** 1. PROGRAMA DESENVOLVE. PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O benefício de dilação de prazo concedido pelo Programa DESENVOLVE, não alcança todas as operações realizadas pelo contribuinte, mas, exclusivamente, as operações próprias decorrentes dos investimentos previstos no projeto incentivado. Infração subsistente. 2. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infrações 02 e 03 reconhecidas. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multas de 10% e de 1% do valor comercial das mercadorias não registradas. Infrações reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/2011, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.691.935,62, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. 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, nos meses de março a novembro de 2007, janeiro, março a novembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.655.337,40, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte é beneficiário do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7980 de 12 de dezembro de 2001, conforme Resolução nº 113/2006. Consta ainda que: “*O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE (instituído pela Lei nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, regulamentado pelo Decreto nº 8.205 de 03 de abril de 2002) têm 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 da Bahia. Neste sentido, seus incentivos fiscais têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com a geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes. Portanto, o valor do ICMS incentivado será obtido unicamente em função dos objetivos do programa e, assim, qualquer operação fora deste citado objetivo não é alcançada e nem pode ser beneficiada pelo programa DESENVOLVE tal como a operação de compra e transferência de mercadoria para comercialização, venda de*

*mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, inclusive prestação de serviço. Mesmo no caso de remessa interestadual para industrialização, os incentivos previstos neste Decreto somente incidirão sobre a parcela produzida na Bahia. Assim, em conformidade com o exposto, foram refeitos os cálculos do valor de ICMS relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, sendo excluídas as operações não beneficiadas pelo programa DESENVOLVE, considerando o piso estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor mensal de ICMS passível de incentivo, conforme DEMONSTRATIVO PARCELA NORMAL E DILAÇÃO DE ICMS RECOLHIDO A MENOR, INCENTIVO FISCAL – PROGRAMA DESENVOLVE, vide ANEXO 02.”*

2. Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizado em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, nos meses de janeiro a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 20.133,67, acrescido da multa de 60%;

3. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, março, abril, junho e julho de 2005, janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.389,63, acrescido da multa de 60%;

4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2008, sendo imposta multa no valor de R\$ 9.744,11, correspondente a 10% do valor das mercadorias;

5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2008, sendo imposta multa no valor de R\$ 5.330,81, correspondente a 1% do valor das mercadorias.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 227 a 253, esclarecendo que se dedica dentre outras atividades constantes de seu estatuto social, à fabricação, produção e comercialização de gases industriais.

Diz que interessado em ampliar suas atividades no Estado Bahia e se valer das condições especiais para pagamento do ICMS previstas no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia -DESENVOLVE, instituído pela Lei Estadual nº 7.980/2001, celebrou um protocolo de intenções com o Governo Estadual, submetendo o projeto de ampliação de suas instalações ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, nos termos exigidos pela legislação.

Consigna que os benefícios fiscais do projeto os quais pleiteou foram basicamente dois, no caso, 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 a vista e diferimento do lançamento e o pagamento do ICMS sobre algumas operações, conforme previsto nos artigos 2º da Lei Estadual nº 7.980/2001 e 2º e 3º do Decreto Estadual nº 8.205, que regulamentam o programa DESENVOLVE.

Diz que na primeira hipótese, o saldo devedor de ICMS pode ser pago em um prazo dilatado, corrigido monetariamente e atualizado por juros de mora, ou pago de forma antecipada, com desconto de até 90% do valor devido. Já na segunda hipótese, o pagamento do ICMS, que deveria ser feito após a realização de uma determinada operação tributada, é diferido para um momento posterior, sendo condicionada a um evento futuro.

Frisa que no caso concreto, após ter o seu projeto submetido e aprovado pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, foi considerado habilitado para usufruir dos benefícios do programa nos moldes da Resolução nº 113/2006, cujo teor transcreve.

Registra que, conforme se verifica da Resolução nº 113/2006 e no que interessa à impugnação que apresenta, foi concedida uma dilação do prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do

ICMS, relativo às “*operações próprias*”, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado. Acrescenta que foi fixado também um piso mínimo para pagamento mensal e regular de ICMS, sem qualquer incentivo, podendo ser objeto da referida dilação de pagamento apenas a parcela do saldo devedor de ICMS que superasse o valor de R\$ 416.011,43, a denominada “*parcela incentivada*”, e que com base na habilitação concedida, veio, então, realizando o seu projeto de ampliação e, paralelamente, se valendo dos benefícios fiscais do programa, notadamente do benefício de dilação e do pagamento com desconto do ICMS, conforme mencionado acima.

Realça que na prática vinha destacando o ICMS sobre todas as suas operações tributadas e apurando regularmente o imposto devido, e caso o valor do seu saldo devedor de ICMS superasse o patamar de R\$ 416.011,43, realizava o pagamento do valor a maior, isto é, da “*parcela incentivada*”, com desconto de 90%, consoante disposto no artigo 6º do Decreto Estadual nº 8.205/2002.

Assevera que não obstante a regularidade das operações e dos pagamentos realizados, foi autuado em 22.9.2010, dentre outras infrações, sob argumento de que estaria descumprindo os objetivos do programa ao ter aplicado o benefício fiscal em comento a outras operações supostamente não amparadas pelo benefício fiscal, conforme a infração 01, cujo teor reproduz.

Observa que da análise da autuação, verifica-se que dentre outras infrações, está sendo acusado de violar os artigos 2º e 3º do Decreto Estadual nº 8.205, sob a alegação de que o benefício de dilação no prazo de pagamento de ICMS e a correspondente possibilidade de pagamento antecipado com desconto, não seria aplicável a todas as operações próprias do estabelecimento habilitado no DESENVOLVE, mas apenas a algumas determinadas operações, aparentemente, àquelas operações de venda de mercadorias produzidas no próprio estabelecimento autuado. Acrescenta que dessa forma a Fiscalização entendeu que inúmeras outras operações realizadas, a exemplo, da operação de compra e transferência de mercadoria para comercialização, venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, inclusive prestação de serviços e mesmo a remessa interestadual para industrialização, não estariam amparadas pelo benefício fiscal em comento e as excluiu do cálculo do saldo de ICMS das operações próprias.

Diz que no Anexo 02 da autuação, a Fiscalização partiu do saldo mensal de ICMS apurado, descontou o valor de todos os débitos do imposto de operações que supostamente não se enquadrariam nos “*objetivos do programa*”, adicionando o valor dos créditos de ICMS decorrentes de operações supostamente também não relacionadas ao DESENVOLVE e comparou o saldo devedor, calculado nestes moldes, com o valor fixado pela Resolução nº 113/2006, para fins de cálculo do incentivo, e como por essa forma de cálculo, não houve qualquer valor superior ao piso para ser recolhido a título de “*parcela incentivada*”, a Fiscalização considerou como normalmente devido o valor total apurado, descontando apenas a parcela já paga pela empresa.

Salienta que na prática os autuantes efetuaram a apuração regular do ICMS, cobrando o valor integral do imposto apurado, sem aplicar o benefício fiscal da dilação de pagamento àquelas operações que alegadamente não estariam vinculadas aos objetivos do programa, cobrando, além disso, juros moratórios e a multa de 60%, prevista na alínea f, inciso II, do artigo 42 da Lei Estadual nº 7.014/1996.

Manifesta sua discordância com relação à infração 01, sustentando que esta não merece subsistir. Já no que concerne às demais infrações – 02, 03, 04 e 05 - esclarece que está efetuando o pagamento, de modo a concentrar a sua defesa na demonstração das ilegalidades contidas na infração 01 que lhe está sendo imputada, pelos motivos que passa a abordar.

Primeiramente, alega que o Auto de Infração viola o artigo 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*” realizadas, sem qualquer restrição. Ou seja, argumenta que não se trata de um benefício fiscal *objetivo*, aplicável apenas às operações que a Fiscalização reputar vinculadas aos

objetivos do programa, conforme a sua conveniência, em especial com mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento autuado.

Em segundo lugar, alega que por ser a atividade da Fiscalização plenamente vinculada e não discricionária, deve se ater aos termos estritos da lei e aplicar os benefícios fiscais a todas as “*operações próprias*” da empresa, não cabendo aos autuantes, 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 artigo 4º da Lei Estadual nº 7.980/2001 e ao artigo 7º do Decreto Estadual nº 8.205/2002.

Em terceiro lugar, porque ainda que se considere válida a exigência do ICMS, não se pode punir a empresa, que observou estritamente os atos legais existentes, em especial a Resolução nº 113/2006, a qual não dispunha 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.

Prosseguindo, passa a analisar o conceito de operações próprias e violação ao art. 3º do Decreto nº 8.205/2002.

Afirma que o artigo 3º do Decreto Estadual nº 8.205/2002 é muito claro ao dispor que a dilação do prazo de pagamento se aplica às suas operações próprias, reproduzindo o teor do referido artigo.

Ressalta que na Resolução nº 113/2006, que habilitou a empresa a usufruir dos benefícios do programa, também consta a autorização para dilação do prazo de pagamento do imposto a todas as operações próprias, conforme o texto que transcreve.

Salienta que da análise tanto do Decreto nº 8.205 quanto da Resolução nº 113/2006, a interpretação mais lógica e razoável que se infere é que o benefício da dilação do pagamento é um benefício fiscal de caráter *subjetivo* e aplica-se a todas as operações próprias, realizadas no estabelecimento habilitado para o programa DESENVOLVE, sendo irrelevante se as operações dizem respeito à venda de mercadorias produzidas no próprio estabelecimento, transferidas de outros estabelecimentos ou mesmo adquiridas de terceiros para comercialização, sendo essa é a conclusão a que se chega por qualquer linha de interpretação que se adote.

Sustenta que de uma “*interpretação literal*” do termo “*operações próprias*” verifica-se que este abrange todas as operações realizadas por um determinado estabelecimento, isto é, aquele que se encontra habilitado para participar no programa.

Diz que ainda que se adote uma “*interpretação sistemática*” e se busque na legislação tributária baiana um sentido técnico do termo “*operações próprias*” a conclusão é a mesma. Frisa que um exame da legislação revela que essa expressão está sempre relacionada 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.

Continuando, assevera que uma análise do RICMS/BA, a exemplo, do artigo 61, inciso II; artigo 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 o recolhimento do ICMS em nome de um terceiro, por fatos geradores futuros e presumidos, na qualidade de substituto tributário.

Argumenta que os termos técnicos devem ser interpretados dentro do contexto em que se inserem, devendo ser levado em consideração o postulado da coerência do legislador 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. Afirma que proceder dessa forma é até mesmo violar a regra inscrita no artigo 146 do Código Tributário Nacional, segundo a qual, uma vez definido um determinado critério jurídico pela Administração Tributária

para tratamento de uma hipótese, este não poderá ser deliberadamente revisto para autuar o contribuinte que agiu observando aquele critério jurídico previamente adotado.

Assevera que no caso concreto, isso significa que se o termo “*operações próprias*” designa todas as operações de um determinado contribuinte, que não àquelas sujeitas à sistemática da substituição tributária, não pode a Fiscalização, a pretexto de interpretar os objetivos do programa DESENVOLVE, desvirtuar esse conceito e considerar “*operações próprias*” apenas aquelas “*operações com produção própria do estabelecimento*”.

Reitera 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 distinguir, sendo assim, todas aquelas operações realizadas, à exceção das eventualmente sujeitas ao regime de substituição tributária, estão abarcadas pelo benefício fiscal em comento.

Realça 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, segundo o qual o ICMS objeto do benefício é aquele “*gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo*”.

Observa que, como seria difícil, quiçá impossível, determinar exatamente quais produtos comercializados decorreram do 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 sobejasse esse piso. Ou seja, o mecanismo idealizado pela legislação foi a criação de uma presunção no sentido de que aquele piso, no caso concreto R\$ 416.011,43, corresponderia à sua apuração regular, e todos os valores de ICMS a pagar acima dele estariam sujeitos à aplicação do benefício em comento, porque “*presumidamente*” seriam decorrentes “*dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo*.”

Sustenta que o piso em questão foi fixado pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, nos termos da Resolução nº 113/2006 considerando “*todas as operações próprias*” realizadas pela empresa. Acrescenta que se admitindo que a sua intenção real era obter um benefício fiscal e, por parte do Conselho Deliberativo, lhe habilitar para usufruir “*de fato*” um benefício fiscal possível, esse objetivo fica completamente frustrado diante da interpretação dada pela Fiscalização. Salienta que da análise do Anexo 02, constata-se que, considerando apenas os débitos de ICMS da venda de mercadorias produzidas pela empresa, não foi possível atingir o piso em questão em um único mês no período autuado.

Diz que o artigo 2º, inciso I, da Lei Estadual nº 7.980/2001 trata de “*saldo devedor mensal do ICMS normal*” e os artigo 3º, *caput*, do Decreto nº 8.205/2002 e 1º, inciso II, da Resolução nº 113/2002 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 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.

Registra que diante desse cenário, verifica-se que, também em uma perspectiva “*teleológica*”, a finalidade do incentivo ficará completamente desvirtuada se prevalecer a postura adotada pelo Fisco no Auto de Infração em comento.

Frisa que o objetivo do programa DESENVOLVE não é apenas e tão somente fomentar a industrialização na Bahia, ao contrário do que parece fazer crer a autuação. Diz que os artigos 1º, tanto da Lei Estadual nº 7.980/2001, como do Decreto Estadual nº 8.205/2002, enumeram os objetivos do programa e estabelecem finalidades genéricas, como “*fomentar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial, com a 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*”.

Diz que nesse contexto, embora o estímulo fiscal seja concedido a empreendimentos industriais e agroindustriais, conforme dispõe o artigo 3º da Lei Estadual nº 7.980/2001, isso não significa que esteja indissociavelmente ligado apenas às operações de venda de produtos industrializados pelo estabelecimento. Acrescenta que outras operações sujeitas ao ICMS são igualmente relevantes para empresas industriais como é o seu caso, que às vezes comercializa mercadorias vindas de outros estabelecimentos da própria empresa ou de terceiros, contudo, isso gera débito de ICMS, receitas e empregos gerados no Estado da Bahia, que não seriam criados não fossem essas atividades.

Afirma que segregar todas as operações que não impliquem a venda da produção do próprio estabelecimento significa desestimular que essas operações sejam feitas pelo estabelecimento da Bahia, gerando receita e emprego no Estado, e incentivar o próprio autuado a realizar vendas interestaduais por seus estabelecimentos localizados em outros Estados, com base na alíquota interestadual de ICMS inferior e sem investir em seus estabelecimentos neste Estado.

Salienta que em casos análogos, a jurisprudência vem conferindo interpretação teleológica a “desonerações tributárias subjetivas”, privilegiando a finalidade da desoneração, ainda que para alcançar atividades diferentes das atividades-fim, isto é, da atividade principal do contribuinte beneficiada pela desoneração. Invoca, nesse sentido, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sedimentada na Súmula nº 724, cujo teor transcreve.

Aduz que embora a finalidade da imunidade seja proteger o patrimônio dos partidos políticos, sindicatos e instituições de educação e assistência social, impedindo a incidência de imposto sobre os imóveis utilizados por essas entidades, a Suprema Corte entende que essa imunidade não se limita ao imóvel sede ou aos estabelecimentos em que essas pessoas desenvolvem suas atividades, mas alcançam outros imóveis de sua propriedade, ainda que cedidos a terceiros e utilizados em atividades completamente diversas, porque a receita decorrente dessas outras atividades também promove – ainda que indiretamente – a finalidade pretendida.

Realça que da mesma forma, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a imunidade tributária das instituições benfeicentes de assistência social, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, não é desqualificada pelo fato de esta entidade realizar, a par de atividades gratuitas, atividades remuneradas, conforme texto da ADIN nº 2.028/DF, Plenário, rel. Ministro Moreira Alves, DJ 16.6.2000.

Observa que a jurisprudência vem emprestando uma interpretação teleológica às desonerações fiscais, de forma a permitir que os benefícios fiscais subjetivos alcancem 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. Acrescenta que, no caso concreto, isso significa que ao se aplicar os benefícios a todas as operações próprias, realizadas pelo estabelecimento, a finalidade de estímulo às suas atividades, notadamente às atividades industriais, estará sendo atingido.

Alega que, de outra forma, se o benefício fiscal em questão for aplicado apenas e tão-somente às operações com a mercadoria produzida no próprio estabelecimento, desconsiderando todas as outras operações normal e regularmente praticadas por um estabelecimento industrial, terá apenas honrado a sua parte dos compromissos com o DESENVOLVE, mas não poderá, em contrapartida, usufruir de quaisquer dos benefícios para os quais foi oficialmente habilitado. Ou seja, terá tido apenas o ônus e não o bônus do programa DESENVOLVE, em franco desrespeito ao seu propósito, aos seus objetivos e à confiança que depositou nesse projeto.

Destaca que o ICMS é um imposto sobre a “circulação de mercadorias” e distingue-se do IPI justamente por este incidir sobre a saída de produtos “industrializados”, isto é, a saída de bens que tiveram a sua natureza modificada ou aperfeiçoada para o consumo. Diz que ao adotar o

entendimento de que o incentivo fiscal em questão seria “*objetivo*”, isto é, dependeria do gênero de produto comercializado, o Fisco deturpa a própria natureza do ICMS, equiparando o incentivo a um benefício de IPI, em prejuízo de sua finalidade essencial.

Continuando, reporta-se sobre a atividade vinculada da Fiscalização e a impossibilidade de discricionariedade, alegando violação aos arts. 142 do CTN; 4º da Lei nº 7.980/2001; e 7º do Decreto nº 8.205/2002.

Diz que a Fiscalização procura interpretar os objetivos da legislação do programa DESENVOLVE e lhe autua sob argumento de que não os estaria observando, contudo, não há como aceitar tal postura, haja vista que a atividade do Fisco é plenamente vinculada, cabendo aferir se estão ou não presentes os requisitos legais para sua habilitação no programa e para usufruir de seus benefícios, sob pena de ofensa ao artigo 142 do CTN. Acrescenta que o artigo 142 do CTN consagra o princípio da vinculação da atividade fiscal à legalidade estrita, não havendo na seara tributária margem para discricionariedade fiscal da Administração Tributária, isto é, para que a Fiscalização avalie a conveniência e oportunidade de se reconhecer ou não o benefício fiscal ou de se efetuar ou não o lançamento fiscal. Invoca, nesse sentido, lição de Alberto Xavier, cujo texto reproduz.

Sustenta que nem a Lei Estadual nº 7.980/2001, nem o Decreto Estadual nº 8.205/2002, nem mesmo a Resolução nº 113/2006, mencionam expressamente, em um rol taxativo, que só algumas determinadas operações, ou mesmo que apenas as operações com mercadorias produzidas pelo próprio estabelecimento, é que estariam beneficiadas pelos incentivos fiscais em questão. Frisa que nem mesmo a autuação é clara nesse sentido, ao mencionar “*exemplificativamente*” que “*o valor do ICMS incentivado será obtido unicamente em função do objetivo do programa e, assim, qualquer operação fora deste citado objetivo não é alcançada e nem pode ser beneficiada pelo programa DESENVOLVE tal como a operação de compra e transferência de mercadoria para comercialização, venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, inclusive prestação de serviço*”.

Assevera 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 de sua confiança. Ressalta que todo o programa DESENVOLVE estará comprometido se cada membro da Fiscalização passar a ser um agente verificador não dos requisitos legais do contribuinte para usufruir do programa, mas do atingimento em maior ou menor medida, mais ou menos a contento, das finalidades do programa. Afirma que a verificação desse 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, fica a cargo do Conselho Deliberativo do programa DESENVOLVE, nos termos dos artigos 4º da Lei Estadual nº 7.980/2001 e 7º do Decreto Estadual nº 8.205/2002, cujo teor transcreve.

Consigna que da análise dos dispositivos em tela, em especial dos artigos 4º, § 1º da Lei Estadual nº 7.980/2001 e 7º, inciso I, do Decreto Estadual nº 8.205/2002, deduz-se que o Conselho Deliberativo e a Secretaria Executiva do DESENVOLVE são os órgãos com competência discricionária para avaliar a conveniência e oportunidade dos projetos propostos e a sua conformidade com os “*objetivos*” do programa. Acrescenta que uma vez cumprida essa análise prévia e deferida a habilitação pelo Conselho Deliberativo, nos termos da Resolução nº 113/2006, goza de direito adquirido para usufruir dos benefícios fiscais sobre todas as suas “*operações próprias*”; não cabendo à Fiscalização avaliar se essas operações são ou não compatíveis com os objetivos do programa e muito menos discriminá-las, no seu entendimento, quais seriam as operações beneficiadas, sob pena de ofensa aos artigos 142 do CTN; 4º, § 1º da Lei Estadual nº 7.980/2001 e 7º, inciso I, do Decreto Estadual nº 8.205/2002.

Observa que por se tratar 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.

Prosseguindo, diz que ainda que se pudesse considerar válida e procedente a exigência do ICMS no caso em tela, o que se admite apenas para fins de argumentação, entende que as multas e juros moratórios não poderiam ser cobrados, haja vista que na forma do parágrafo único do artigo 100 do CTN, a observância às normas complementares da legislação tributária exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Afirma que a Resolução nº 113/2006 - que definiu os termos de sua habilitação no programa DESENVOLVE-, se enquadra perfeitamente como uma espécie de norma complementar da legislação tributária, em que se dispõe, sem qualquer “*alusão aos objetivos do programa*”, que a dilação do imposto recai sobre o “*saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias*”, assim sendo, ao cumprir estritamente os termos do artigo 1º, inciso II, da referida Resolução 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 correção monetária, por ter agido com comprovada boa-fé.

Conclui requerendo o acolhimento da impugnação, com o cancelamento integral da infração 01 ou, ao menos, o cancelamento da multa, juros moratórios e atualização monetária exigidos.

Na informação fiscal prestada por um dos autuantes(fls. 256 a 271, este contesta os argumentos defensivos, afirmando que o próprio impugnante ao transcrever os termos da Resolução nº 113/2006 demonstra ter conhecimento de que foi habilitado aos benefícios do Programa o projeto de ampliação da WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAL DO NORDESTE S.A., CNPJ nº 24.380.678/0004-21, para produzir gases industriais, contudo, grafa destacadamente, em negrito, o item II, do art. 1º da referida Resolução, sublinhando a expressão “*operações próprias*”. Diz que o impugnante com este procedimento inicia o abandono da legislação do Programa Desenvolve e inicia sua tentativa de produzir um entendimento personalíssimo e descontextualizado para justificar o cometimento da infração, conforme diz irá demonstrar a seguir.

Reproduz as citações do autuado e diz que este reconhece as infrações 02, 03, 04 e 05, passando unicamente a concentrar seus esforços na defesa da tese do não cometimento da infração 01, se baseando unicamente na expressão “*operações próprias*”.

Consigna que o impugnante invoca a Resolução 113/2006, para sustentar que o benefício alcança a todas as operações próprias, contudo, não é isso que dispõe a mencionada resolução, cujo teor transcreve.

Observa que inexiste no texto da Resolução Nº 113/2006 a expressão “... *a todas as operações próprias* ...” conforme entendimento manifestado pelo impugnante, se verificando no texto 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, no caso, para produzir gases industriais, e não relativo“... *a todas as operações próprias* ...”.

Contesta a interpretação dada pelo impugnante à legislação do ICMS, e diz que este tenta desenvolver outra linha de defesa, tentando vincular a expressão “*operações próprias*” contida na legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE com a expressão “*operações próprias*” contida na legislação do ICMS para fins de substituição tributária, contudo, para demonstrar que este incorre em engano, registra que o RICMS/BA, traz a expressão “*operações próprias*” em outras seções, citando como exemplo, os arts. 87, incisos XVI e XVIII, 645, inciso IV, “a”, 646, inciso III, “d”, 1, não servindo, portanto, os argumentos trazidos pelo autuado para firmar o entendimento que almeja para fins de sua defesa. Ressalta que a conclusão trazida pelo Defendente não faz o menor sentido, pois, o Programa DESENVOLVE não tem como objetivo alcançar mercadorias que estão relacionadas com a substituição tributária. Diz que o autuado na defesa desdiz tudo o que disse antes, ao declarar que “... *No caso concreto, isso significa que se o termo “operações próprias” designa todas as*

*operações de um determinado contribuinte, que não àquelas sujeitas à sistemática da substituição tributária... ”(fls.: 236 do PAF).*

Ressalta que a exposição apresentada pelo impugnante tem o intuito de promover o desenvolvimento da coluna única de sustentação de sua defesa, que consiste em focalizar a expressão “*operações próprias*”, extrapolando o âmbito do seu conceito para atender a seu interesse, sem qualquer nexo com a legislação pertinente.

Afirma que não há que se falar em “*espécies de operações próprias*” conforme dito pelo impugnante, haja vista que a expressão “*operações próprias*”, sempre que é utilizada no âmbito da legislação tributária, está inserida num contexto jurídico-tributário finito.

Diz que a leitura atenta do texto jurídico-tributário revela quais são as operações próprias, sendo que, no caso em tela, as operações próprias de que trata a Resolução nº 113/2006 relativa ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, diz respeito ao benefício de dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, para ampliação, com o objetivo de produzir gases industriais. Acrescenta que, dessa forma, dentre as operações próprias realizadas pelo autuado, existem aquelas vinculadas ao projeto incentivado de ampliação da WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAL DO NORDESTE S/A, CNPJ nº 24.380.578/0004-21 para produzir gases industriais, sendo estas operações próprias que devem ser consideradas no cálculo do saldo devedor do ICMS incentivado.

Diz que o impugnante insiste com o que chama de “*interpretação sistemática*”, contudo, se mantém distante do conceito primordial, a partir do qual a cognição se restringe exclusivamente à verdade permanente, insistindo em se deixar confundir quando, sem qualquer sentido, considera que todo o universo de suas operações próprias sejam incentivadas, quando na realidade, apenas é incentivada a parcela das operações próprias vinculadas ao seu projeto de ampliação de sua planta industrial para produção de gases industriais conforme benefício fiscal nos termos da legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Contesta o argumento defensivo de que de que “*... seria difícil, quiçá impossível, determinar exatamente quais produtos comercializados pela Impugnante decorreram do projeto de ampliação de seu parque industrial...*”, afirmando que o autuado sugere, assim que há setores que não se comunicam dentro da empresa e que, portanto, desconhecem o que ocorre na planta industrial.

Com relação a alegação defensiva de que “*... a legislação estabeleceu pisos de ICMS a serem pagos regularmente e determinou a aplicação do benefício apenas à parcela de ICMS devido que sobejasse esse piso. ...*” diz que esta afirmação não é correta, pois, o estabelecimento do piso não obriga o contribuinte ao seu recolhimento regular do seu valor. Salienta que o valor do piso é estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE para efeito de cálculo da parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo, inexistindo qualquer base legal para entender que os valores acima do piso a recolher estariam relacionados diretamente com o projeto incentivado. Acrescenta não fazer qualquer sentido a declaração do contribuinte de que “*... acima dele estariam sujeitos à aplicação do benefício em comento, porque presumidamente seriam decorrentes dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo...*”.

Rechaça esta tese defensiva, afirmando que basta considerar a hipótese do contribuinte, por decisão própria, optar por incrementar suas operações de compra e venda de mercadorias, haja vista que o objetivo da Lei nº 7.980 que instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE é fomentar e diversificar a matriz industrial e agro industrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas, razão pela qual as citadas operações próprias de compra e venda de mercadorias estão fora do âmbito da legislação do benefício fiscal mencionado. Diz que, dessa forma, mesmo

que resultando saldo devedor mensal do ICMS cujo valor seja superior ao piso estabelecido em resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, este citado saldo não é passível de incentivo.

Contesta outros argumentos defensivos sustentando que as operações próprias relacionadas a compra e venda de mercadorias não estão amparadas com o benefício do Programa DESENVOLVE.

Diz que da leitura isenta da Lei nº 7.980 e do Decreto nº 8.205, extrai-se pacificamente, sem qualquer possibilidade de dúvida, qual é o objetivo do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o qual, em linhas gerais é fomentar e diversificar a matriz industrial e agro industrial.

Afirma que o contribuinte ao conhecer o Programa DESENVOLVE, demonstrou seu interesse em aproveitar o incentivo fiscal reportado para ampliar sua produção de gases industriais, apresentando para tanto, seu projeto de ampliação de sua unidade fabril localizada no município de Salvador, no caso, WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAL DO NORDESTE S/A, CNPJ nº 24.380.578/0004-21.

Ressalta que o reportado projeto de ampliação de sua fábrica foi apresentado ao CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE que, examinou e aprovou o projeto proposto, habilitando o contribuinte aos benefícios do Programa DESENVOLVE através da Resolução nº 113/2006, nos termos da Lei nº 7.980, regulamentada pelo Decreto nº 8.205, sendo assim qualquer operação própria promovida pelo contribuinte que não esteja em conformidade com os objetivos do citado Programa e, portanto, fora do abrigo da legislação pertinente, não poderá aproveitar o tratamento tributário, o incentivo fiscal, próprio do Programa DESENVOLVE.

Prosseguindo, diz que o autuado no exercício do seu direito de defesa abandona os fundamentos de fato e de direito que justificaram sua autuação relativamente à infração 01, e traz em seus pensamentos, citações desconexas de jurisprudências, discorrendo sobre o entendimento do STF referente a imunidade, sendo que ao final, após muitas palavras, conclui que “... *isso significa que ao se aplicar os benefícios a todas as operações próprias, realizadas pelo estabelecimento da Impugnante, a finalidade de estímulo às atividades da Impugnante, notadamente às atividades industriais, estará sendo atingido ...*”, numa total afronta ao objetivo do benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme se extrai da legislação pertinente, conforme já tratado anteriormente. Acrescenta que, além disso, o Defendente querer forçadamente entender que o tratamento tributário previsto no incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE deva alcançar toda e qualquer operação própria que promove é, no mínimo, fomentar o entendimento de que o Estado da Bahia esteja viabilizando um tratamento tributário benéfico às operações de compra e venda de mercadorias para fins comerciais praticadas pela indústria em detrimento das mesmas operações praticadas pelos comerciantes. Ou seja, o autuado promove o absurdo entendimento, no qual, o Estado da Bahia trata de maneira desigual as mesmas operações praticadas pela indústria e pelo comércio.

Rechaça o argumento defensivo de que se o benefício fiscal em questão for aplicado apenas e tão-somente às operações com a mercadoria produzida no seu próprio estabelecimento, desconsiderando todas as outras operações normais e regularmente praticadas por um estabelecimento industrial, terá apenas honrado a sua parte dos compromissos com o DESENVOLVE, mas não poderá, em contrapartida, usufruir de quaisquer dos benefícios para os quais foi oficialmente habilitado, ficando apenas com o ônus e não o bônus do programa DESENVOLVE, em franco desrespeito aí sim ao seu propósito, aos seus objetivos e à confiança depositada nesse projeto pelo contribuinte, afirmando que o autuado ainda não está atento ao art. 3º da Lei nº 7.980, que diz que os incentivos têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, 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.

Frisa que o autuado pretende que seja dado tratamento especial às suas operações próprias que estão fora do objetivo do Programa DESENVOLVE, sendo que o contribuinte habilitado aos benefícios do ACÓ JJF nº 0097-01/11

Programa DESENVOLVE que não cuidar dos seus processos industriais resultando um aumento de sua produção não tem o direito de aproveitar o benefício para desonerar suas demais operações próprias. Acrescenta que, se legalmente fosse permitido aproveitar o benefício para desonerar suas demais operações próprias, teria que se aceitar como natural a situação na qual uma filial não beneficiada viesse a promover suas operações através de uma filial beneficiada, o que acarretaria evasão fiscal.

No que concerne ao argumento defensivo de que a Fiscalização ao adotar o entendimento de que o incentivo fiscal em questão dependeria do gênero de produto comercializado, deturpa a própria natureza do ICMS, equiparando o incentivo a um benefício de IPI, em prejuízo de sua finalidade essencial, diz que com esta afirmação, uma vez mais o contribuinte quer que o incentivo fiscal em tela, seja utilizado para o universo de todas as operações alcançadas pelo ICMS visando, assim, justificar sua prática de estender o seu reportado benefício fiscal para todas as suas operações próprias.

Assevera que o impugnante tenta manter o foco de discussão longe dos fatos que fundamentaram o Auto de Infração em discussão, de tal forma a não confrontar-se com as contundentes informações trazidas nos autos às fls. 01 e 02, documentadas através dos seus anexos, pretendendo, dessa forma, construir sua defesa sem qualquer nexo com a infração caracterizada e devidamente documentada no PAF.

Com relação à alegação defensiva de que a atividade da Fiscalização é vinculada, inexistindo impossibilidade de discricionariedade, bem como de violação aos arts. 142 do CTN; 4º da Lei Estadual 7.980/2001; e 7º do Decreto Estadual nº 8.205/2002, afirma que com estas palavras o defensor inaugura um novo eixo para promover sua defesa, isto é, procura promover a discussão atividade vinculada X atividade discricionária relacionada a ação fiscal em comento, para ao final tentar macular sua legalidade. Diz que o autuado não enfrenta os dados apresentados, bem como os valores levantados e produzidos na ação fiscal, podendo se constatar que a infração 01 se baseou nos fatos claramente descritos, devidamente comprovados pelo anexo 02 (fls. 21 a 136) por meio de demonstrativos e cópias de documentos dos constantes nos autos.

Continuando, consigna que conforme já tratado anteriormente, contrariando a afirmação do contribuinte, a Lei nº 7.980 estabelece que o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, tem como objetivo 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 e, portanto, os incentivos têm por finalidade estimular a instalação de novas indústrias e a expansão, 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. Já o Decreto nº 8.205 em seu art. 3º diz que o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder a 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, consoante, o índice de aderência do projeto à matriz de desenvolvimento industrial do Estado.

Diz que o próprio contribuinte confessa e demonstra que entendeu a autuação ao declarar e transcrever todo o texto da citada autuação, restando demonstrado que entendeu claramente a acusação fiscal. Diz que pretender que o benefício fiscal alcance todas as operações próprias do contribuinte industrial, como quer o autuado, é dar tratamento tributário benéfico às suas operações próprias que estão fora do objetivo do Programa DESENVOLVE. Ou seja, operações próprias não vinculadas à industrialização, o que, sem dúvida é, no mínimo, fomentar o entendimento de que o Estado da Bahia esteja viabilizando um tratamento tributário benéfico às operações de compra e

venda de mercadorias para fins comerciais praticadas pela indústria beneficiada em detrimento das mesmas operações praticadas pelos comerciantes, promovendo o absurdo entendimento, no qual, o Estado da Bahia trata de maneira desigual as mesmas operações praticadas pela indústria e pelo comércio.

Quanto à alegação defensiva de que todo o programa DESENVOLVE estará comprometido se cada membro da Fiscalização passar a ser um agente verificador não dos requisitos legais do autuado para usufruir do programa, mas do atingimento em maior ou menor medida, mais ou menos a contento, das finalidades do programa, cuja competência discricionária para avaliar a conveniência e oportunidade dos projetos propostos e a sua conformidade com os objetivos do programa.é do Conselho Deliberativo e a Secretaria Executiva do DESENVOLVE , diz que o contribuinte demonstra entender que há, de fato, diferença entre operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos e todas as suas “operações próprias” que pratica, contudo, resolveu aplicar o benefício de maneira ampliada, desconsiderando a legislação pertinente que impõe que o benefício seja aplicado relativamente às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes do projeto aprovado para a produção de gases industriais.

Afirma que a expressão “operações próprias” é auto-explicativa, não necessitando de uma definição particular da legislação, sendo fato que uma indústria em atividade desenvolva várias operações, contudo, nem todas as operações estão vinculadas a objetivo do Programa DESENVOLVE. Diz que se um contribuinte industrial quer aproveitar a oportunidade oferecida pelo Estado da Bahia para instalação de novas indústrias ou para a expansão, a reativação ou a modernização, com geração de novos produtos ou processos, aperfeiçoamento das características tecnológicas e redução de custos de produtos ou processos já existentes, terá que apresentar um projeto ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, a quem compete o exame e a aprovação do projeto que, se aprovado, o citado Conselho, no uso de suas atribuições e nos termos da Lei nº 7.980, regulamentada pelo Decreto nº 8.205, considerará habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Registra que, no presente caso, o autuado tem habilitação aos benefícios do Programa DESENVOLVE em função do projeto de ampliação de sua unidade fabril WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAL DO NORDESTE S/A, CNPJ nº 24.380.578/0004-21, localizada no município de Salvador, neste Estado, para produzir gases industriais. Dessa forma, as operações alcançadas pelo benefício fiscal do Programa DESENVOLVE são as operações próprias decorrentes de sua atividade fabril unicamente e, conclusivamente, não relacionadas com o universo formado por todas as suas operações próprias, as quais, obviamente, não estão relacionadas ao objetivo do Programa. Cita a título exemplificativo, que as operações de compra, venda e transferência de mercadorias para fins de comercialização; venda de mercadorias adquiridas ou recebida de terceiros; prestações de serviços não estão amparadas pelo benefício fiscal do Programa DESENVOLVE e, consequentemente, o contribuinte deverá efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, para extrair da sua apuração os lançamentos referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.

No respeitante à alegação defensiva de ilegalidade da aplicação da multa de 60% e da exigência de juros de mora e correção monetária, e violação ao artigo 100, parágrafo único, do CTN, diz que o autuado não atentou à legislação do benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme restou comprovado acima, tentando manter o foco de discussão longe dos fatos que fundamentaram o Auto de Infração, nada produzindo que colabore com sua defesa.

Continuando, diz que o autuado ao apresentar sua conclusão, confessa que praticou os fatos descritos na infração 01, ao declarar que ao aplicar o benefício da dilação de pagamento/desconto no pagamento antecipado, a operações de compra e transferência de mercadoria para comercialização, venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, inclusive prestação de serviços.

Diz que mesmo sabendo não existirem condições para ver prosperar em seu favor o esforço de defesa, o Defendente pede o cancelamento integral da infração 01 ou, ao menos, o cancelamento da multa, juros moratórios e atualização monetária exigidos, o que não faz o menor sentido.

Salienta que o contribuinte sem aprofundar-se nos elementos objetivos que fundamentaram o Auto de Infração, nada apresentou, com comprovação documental pertinente, que pudesse mudar os demonstrativos elaborados na ação fiscal e como restou comprovado, seus argumentos carecem de fundamentação legal, para que efetivamente sejam proveitosos para sua defesa.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

Constam às fls. 274 a 278, extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido.

#### VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o autuado reconhece as infrações 02, 03, 04 e 05, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, conforme comprovante acostado aos autos. Insurge-se, exclusivamente, contra a infração 01.

Inicialmente, cabe-me observar que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente o seu art. 39, estando claramente identificadas a infrações, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício pleno do direito de ampla defesa e do contraditório por parte do contribuinte. Noto que o impugnante teve conhecimento tempestivo da ação fiscal e das planilhas e demonstrativos elaborados pelo autuante. Inexistem vícios ou falhas que inquinem de nulidade o Auto de Infração, portanto, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, que possa determinar a nulidade do lançamento.

No que concerne à infração objeto de impugnação, no caso, a infração 01 - *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* -, verifico que decorreu do fato de haver o contribuinte na condição de beneficiário do Programa Desenvolve incluído no cálculo da parcela incentivada operações não beneficiadas pelo referido programa. Ou seja, não levou em consideração que somente poderia calcular a parcela incentivada incluindo apenas o ICMS das operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, conforme a Resolução n. 113/2006.

Noto que o impugnante apresenta um extenso trabalho defensivo, todo voltado para o aspecto do alcance da expressão “*operações próprias*”, sustentando o entendimento, em apertada síntese, de que o artigo 2º, inciso I, da Lei Estadual nº 7.980/2001 trata de “*saldo devedor mensal do ICMS normal*” e os artigo 3º, *caput*, do Decreto nº 8.205/2002 e 1º, inciso II, da Resolução nº 113/2002 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 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.

Verifico, também, que os autuantes contestam os argumentos defensivos, apresentando uma extensa informação fiscal, afirmando, em síntese, 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, no caso do autuado, para produzir gases industriais, e não relativo “*a todas as operações próprias*”, conforme entende o contribuinte.

Do exame dos elementos acostados aos autos, especialmente, da peça impugnatória apresentada pelo contribuinte, da peça informativa apresentada pelos autuantes e da legislação do ICMS, concluo que assiste razão aos autuantes quanto à acusação fiscal.

Isto porque, em conformidade com o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002,

o mencionado Programa tem como objetivos, estimular a instalação de novos empreendimentos industriais ou agro-industriais, bem como a expansão, reativação ou modernização de empreendimentos já instalados; desenvolvimento tecnológico dos processos produtivos e assimilação de novas tecnologias, estando previsto no seu art. 3º que poderá ser concedida dilação de prazo de até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS relativo às operações próprias em razão dos investimentos realizados.

Observo que o contribuinte se habilitou para fruição dos benefícios do Programa DESENVOLVE, mediante apresentação de projeto ao Conselho Deliberativo do Desenvolve, cuja aprovação foi dada através da Resolução 113/2006, cujo teor é o seguinte:

“RESOLUÇÃO Nº 113/2006

*HABILITA A WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S.A. aos benefícios do DESENVOLVE.*

*O CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, no uso de suas atribuições e nos termos da Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205, de 03 de abril de 2002, alterado pelos Decretos nº 8.113/03, 8.665/03, 8.808/04, 9.152/04, 9.183/01, 9.613/05 e 9.851/05,*

*RESOLVE:*

*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 S.A., CNPJ nº 24.380.678/0004-21, localizado no município de Salvador, neste Estado, para produzir gases industriais, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

*I – 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 e*

*II – 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.*

*Art. 2º. Fixar a parcela do saldo mensal do ICMS passível de incentivo, em o que exceder a R\$ 416.011,43 (quatrocentos e dezesseis mil, onze reais e quarenta e três centavos), corrigido este valor a cada 12 meses pela variação do IGP-M.*

*Art. 3º - Conceder prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contados a partir do 1º dia do mês subsequente à publicação desta Resolução no Diário Oficial do Estado.*

*Art. 4º - Sobre cada parcela do ICMS com prazo de pagamento dilatado, incidirá o TJLP ao ano ou outra que venha a substituí-la, de acordo com a Tabela II, anexa ao Regulamento.*

*Art. 5º - Esta resolução entrará em vigor na data de sua publicação.”*

Conforme o inciso II do art. 1º da Resolução 113/2006 acima reproduzida, claramente se verifica que o benefício de dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, diz respeito 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.*

Portanto, indubitavelmente labora em equívoco o impugnante quando sustenta que o benefício de dilação de prazo concedido pelo Programa DESENVOLVE alcança todas as operações próprias que realiza, haja vista que claramente se verifica que o referido

benefício está adstrito às operações próprias decorrentes dos investimentos previstos no projeto incentivado.

Relevante registrar que esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito da SEFAZ/BA, conforme se verifica nas respostas dadas pelo órgão competente para dirimir dúvida do contribuinte sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, no caso, a Diretoria de Tributação através de sua Gerência de Consulta e Orientação Tributária – GECOT/DITRI, nos Pareceres ns 5936/2007, 11868/2007 e 21484/2008, sendo que a título meramente ilustrativo, reproduzo abaixo trecho da resposta dada no Parecer nº 11868/2007:

#### “DA RESPOSTA

Em vista da matéria consultada, convém destacarmos que a legislação relativa ao Programa DESENVOLVE é clara ao estabelecer que o montante a ser alcançado pelo incentivo da dilação de prazo, que poderá ser de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, deve ser gerado em função das operações próprias do estabelecimento industrial beneficiário, decorrentes de investimentos efetuados pela empresa e constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo.

Os créditos fiscais relativos às aquisições de mercadorias diversas adquiridas de terceiros para simples revenda, por sua vez, não podem ser utilizados para efeito de apuração do saldo devedor do ICMS a ser alcançado pela dilação de prazo de pagamento. Tais créditos devem ser cotejados para efeito de apuração do ICMS normal devido pela empresa e não alcançado pelo incentivo previsto no Desenvolve.

Neste sentido, o Decreto nº 8.205/2002, que aprovou o Regulamento do Programa DESENVOLVE, dispõe em seu Art. 3º, § 1º, que o percentual beneficiado com a referida dilação, assim como o respectivo prazo para pagamento encontram-se estabelecidos na Tabela I anexa ao Regulamento, tendo sido definidos de acordo os critérios estatuídos nos seus incisos.

Desta forma, é de se observar que, no exemplo apresentado pela Consulente, apenas a parte do ICMS Normal devido no mês e fruto do regime de apuração de créditos e débitos decorrentes da atividade da empresa, pode ser paga com créditos fiscais acumulados com base nos artigos 107 e 108 do RICMS/Ba, aprovado pelo Decreto 6.284/97.

Já o valor que foi objeto de postergação do pagamento - mesmo que o contribuinte faça a antecipação do recolhimento no mês subsequente - não pode ser paga com créditos fiscais acumulados, pois goza de benefício diverso, de cunho financeiro.

Corrobora com este entendimento as disposições contidas no Art. 6º, §1º do Decreto nº 8.205/2002 -

Regulamento do Programa DESENVOLVE, onde fica explicitado que os valores antecipados relativos à parcela do imposto cujo prazo tenha sido dilatado deverão ser recolhidos em moeda corrente até o 20º dia do mês da antecipação.”

No exemplo encaminhado pela empresa, teríamos o seguinte:

SALDO CREDOR COMÉRCIO R\$ 10.000,00 (dez mil reais)

SALDO DEVEDOR INDÚSTRIA R\$ 10.000,00 (dez mil reais)

Considerando que a Empresa está enquadrada na Classe II, da Tabela I anexa ao Regulamento do DESENVOLVE, para a qual prevê-se um desconto de 80%, aplica-se o percentual de 80% sobre o saldo devedor indústria, da seguinte forma:

\* Saldo Devedor de R\$ 10.000,00 - 80% de R\$ 10.000,00 = R\$ 2.000,00 (valor a recolher ICMS Normal).

Destaque-se que, para o pagamento destes R\$ 2.000,00, poderão ser utilizados créditos fiscais acumulados.

O restante do débito, a saber: R\$ 8.000,00, poderá ser pago em até 06 anos, configurando-se na parcela beneficiada pelo DESENVOLVE.”

Nessa mesma linha de entendimento esposado pela GECOT/DITRI tem decidido este Conselho de Fazenda Estadual(CONSEF), conforme se observa no Acórdão CJF Nº. 0412-11/08, cujo trecho do voto transcrevo abaixo:

#### “VOTO

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

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

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

Neste contexto, não poderia o contribuinte utilizar-se do benefício de dilação do prazo de pagamento do ICMS, previsto para as operações próprias, para se debitar do diferencial de alíquotas, quando da apuração do saldo devedor mensal do imposto amparado ACÓ JJF Nº 0097-01/11

pelo aludido benefício fiscal do DESENVOLVE, pois tais produtos adquiridos de terceiros e destinados ao ativo fixo do estabelecimento, mesmo concorrendo, direta e indiretamente, para o ciclo de produção e comercialização dos seus produtos, não se incluem como “operações próprias” e, como tal, não podem se inserir no saldo devedor mensal do ICMS a ter seu prazo de pagamento dilatado, pois não satisfazem os requisitos à regular fruição do benefício fiscal.”

Dessa forma, resta patente o acerto da Fiscalização quando considera que o benefício concedido ao autuado alcança, exclusivamente, o valor do ICMS relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE e refaz os cálculos excluindo as operações não beneficiadas pelo programa DESENVOLVE.

Vale observar que o autuado não impugnou os valores apresentados pelos autuantes, nada trazendo que pudesse elidir os demonstrativos elaborados na ação fiscal. Infração mantida.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente as infrações 01, 02, 03, 04 e 05.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299314.0010/10-4, lavrado contra **WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAL DO NORDESTE S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.676.860,70**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alíneas “a”, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$15.074,92**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios, na forma da Lei nº 9.837/2005, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR