

**A. I. Nº** - 299314.0020/10-0  
**AUTUADO** - WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S.A.  
**AUTUANTES** - SÉRGIO BORGES SILVA e CRIZANTO JOSÉ BICALHO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 15.06.2011

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0148-02/11

**EMENTA:** ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Recolhimento do ICMS efetuado a menos em virtude de inclusão de valores não alcançados pelo benefício fiscal. Parcela não sujeita a dilação do prazo. Infração subsistente. 2. ISENÇÃO. SAÍDA PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. Não foi comprovado o internamento por parte da SUFRAMA. Infração caracterizada, reconhecida pelo autuado. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA ALÍQUOTA. **a)** OPERAÇÃO INTERESTADUAL DE SAÍDA PARA PESSOA CONSIDERADA NÃO CONTRIBUINTE. Infração caracterizada, reconhecida pelo autuado. **b)** OPERAÇÃO INTERNA E INTERESTADUAL PARA CONTRIBUINTE. Infração caracterizada, reconhecida pelo autuado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, ora impugnado, lavrado em 27/12/2010, no valor total de R\$230.084,45, para reclamar o descumprimento de obrigação principal do ICMS conforme segue:

Infração 01 – recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$ 198.553,14, 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. Multa 60%. II “F”.

Infração 02 – deixou de recolher o ICMS devido, no valor de R\$ 5.329,30, em virtude da saída de produto industrializado para a Zona Franca de Manaus com benefício de isenção do imposto sem a comprovação do internamento por parte da SUFRAMA. Multa 60%.

Infração 03 – recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outra unidade da federação, utilizando a alíquota interestadual. ICMS no valor de R\$ 3.338,34. Multa 60%.

Infração 04 – recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas Conforme anexo 05. ICMS no valor de R\$ 22.863,67. Multa de 60%.

O autuado, às fls. 106 á 127, apresenta defesa argüindo que os benefícios fiscais do projeto (DESENVOLVE), pleiteados pela impugnante, foram basicamente dois, consoante 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: a) 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); b) o diferimento do lançamento e o pagamento do ICMS sobre algumas operações.

Explica 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 (à vista) com desconto de até 90% do valor devido. Por sua vez, 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.

Consigna que, no caso concreto a impugnante, após ter o seu projeto submetido e aprovado pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, foi considerada habilitada para usufruir dos benefícios do programa conforme Resolução número 112/2006, que reproduz nos autos.

Afirma que a Resolução nº 112/2006 e no que interessa a presente impugnação, concede a impugnante 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. 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\$105.393,88 a denominada “parcela incentivada”.

Afirma que em seu projeto de ampliação vinha destacando o ICMS sobre todas as suas operações tributadas e apurando regularmente o imposto devido. Caso o valor do seu saldo devedor de ICMS superasse o patamar de R\$105.393,88 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.

Alinha que foi autuada em **27/12/2010**, dentre outras infrações, ao 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. Confira-se: “Recolheu 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”.

Aponta que a fiscalização recalculou a parcela do saldo devedor mensal de ICMS passível de incentivo, conforme demonstrativo de apuração anexado a este auto de infração (ANEXO 01). Foram expurgados da apuração do ICMS passível de incentivo os débitos e créditos de ICMS a seguir discriminados: 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. *Roubo ou deterioração*; 4. *débitos de ICMS decorrentes de operações com ativos imobilizado e materiais de uso e consumo*; 5. *As operações interestaduais e até mesmo as compras de mercadorias para comercialização e utilização de serviços de transporte – não estariam amparadas pelo benefício fiscal em comento e as incluiu do cálculo do saldo de ICMS das operações próprias*.

Destaca que autuação 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 os 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 pela Impugnante, a Fiscalização calculou o valor do ICMS que deveria ser pago normalmente, sem os benefícios do programa DESENVOLVE.

Explica que na prática a Fiscalização efetuou a apuração regular do ICMS, cobrando o valor integral do imposto apurado, sem aplicar o benefício fiscal da dilação de pagamento àquelas operações da Impugnante 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.

Discorda da infração 01 mencionada na autuação em tela e entende que a mesma não merece subsistir. Afirma que, no que tange às demais infrações, a Impugnante esclarece que irá efetuar o seu pagamento, de modo a concentrar a sua defesa na demonstração das ilegalidades contidas na infração 01 imputada, pelos motivos que passou a alinhar.

Assegura 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” da Impugnante, sem qualquer restrição. Vale dizer, 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 por aquele próprio estabelecimento.

Entende que a atividade da Fiscalização é plenamente vinculada e não discricionária, razão pela qual a mesma deve se ater aos termos estritos da lei e aplicar os benefícios fiscais a todas as operações próprias da impugnante, não cabendo à fiscalização, 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.

Argumenta que não se pode punir a Impugnante, que observou estritamente os atos legais existentes, em especial a Resolução nº 112/2006, 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.

Defende a tese que benefício fiscal de caráter subjetivo e aplica-se a todas as operações próprias da Impugnante 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. Essa é a conclusão a que se chega por qualquer linha de interpretação que se adote.

Entende que o Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA), aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284/1997, v.g., 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.

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 distinguir. Assim, todas aquelas operações praticadas pela Impugnante, salvo as eventualmente sujeitas ao regime de substituição tributária, estão abarcadas 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, segundo o qual o ICMS objeto do benefício é aquele “gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo”.

Argumenta 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 112/2006 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.

Consigna ser difícil, senão impossível, para a Impugnante desenvolver seu estabelecimento sem movimentar mercadorias, bens do ativo imobilizado e material de uso e consumo de outros estabelecimentos, que fazem parte de suas operações próprias, bem como o diferencial de alíquotas que representa a aquisição de bens em outro Estado, dentre eles insumos para produtos

que serão produzidos e comercializados pelo estabelecimento da Impugnante, em vinculação estrita aos objetivos do programa DESENVOLDE.

Contesta a exclusão da apuração do ICMS, ou melhor, adicionados para reduzir o “Saldo Devedor Passível de Incentivo”, os créditos de ICMS aproveitados sobre a aquisição de mercadorias e sobre os serviços de transporte interestadual e intermunicipal contratados pela Impugnante, ao argumento que esses créditos devem ser sempre considerados na apuração do ICMS, inclusive na apuração do “Saldo Devedor Passível de Incentivo” por força do princípio da não-cumulatividade do imposto, inscrito no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, que de forma alguma está condicionado ou subordinado aos propalados “objetivos” do programa DESENVOLVE.

Cita Súmula nº 724 do STF, segundo a qual “Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor desses aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades”, ou seja, 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.

Destaca que, da mesma forma o Supremo Tribunal Federal entendeu que a imunidade tributária das instituições beneficentes 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, na medida em que *“Em síntese, a circunstância de a entidade, diante até mesmo, do princípio isonômico, mesclar a prestação de serviços, fazendo-o gratuitamente aos menos favorecidos e de forma onerosa aos afortunados pela sorte, não a descaracteriza, não lhe retira a condição de beneficente. Antes, em face da escassez de doações nos dias de hoje, viabiliza a continuidade dos serviços, devendo ser levado em conta o somatório das despesas resultantes do funcionamento e que é decorrência do caráter impiedoso da vida econômica”* (ADIN nº 2.028/DF, Plenário, rel. Ministro Moreira Alves, DJ 16.6.2000. Não grifado no original)”.

Conclui 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.

Entende que, no caso concreto, 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 atingida.

Argui que o procedimento da fiscalização é vinculado e não discricionário, não restando demonstrado que o benefício fiscal incide apenas sobre os produtos de fabricação própria do autuado e que vez cumprida essa análise prévia e deferida a habilitação pelo Conselho Deliberativo, nos termos da Resolução nº 112/2006, a Impugnante goza de direito adquirido para usufruir os benefícios fiscais sobre todas as suas “operações próprias”, não cabendo à D. Fiscalização avaliar se essas operações são ou não compatíveis com os objetivos do programa e muito menos discriminar, a seu bel-prazer, 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.

Além do mais, continua o autuado, em 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.

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 112/2006, que definiu os termos da habilitação da Impugnante 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 112/2006 e aplicar o benefício fiscal em comento ao saldo devedor de ICMS de todas as suas operações próprias, a Impugnante, quando muito, pode ser compelida ao pagamento do valor principal do ICMS supostamente devido, mas não pode ser punida, com a exigência adicional de juros, multa de 60% e mesmo de correção monetária, por ter agido com comprovada boa-fé.

Pede a improcedência da infração 01, por supostamente violar os artigos 2º e 3º do Decreto Estadual nº 8.205/2002 e descumprir os objetivos do programa DESENVOLVE 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.

Informa que está providenciando o recolhimento do valor exigido nas demais infrações apontadas no auto de infração em referência.

Protesta, desde já, provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer, em especial pela juntada suplementar de documentos, realização de diligências, exibição de documentos em poder de terceiros e prova pericial.

Os autuantes, às fls. 143 a 159 dos autos, apresentam a informação fiscal aduzindo que o autuado ao reproduzir a Resolução nº 112/2006 demonstra ter conhecimento de que foi habilitado aos benefícios do Programa o projeto de ampliação da White Martins Gases Industriais do Nordeste S.A., CNPJ nº 24.380.578/0043-38, para produzir gases industriais.

Argumenta que o contribuinte declara discordar da autuação relativa à infração 01, reconhecendo as demais infrações.

Os autuantes reproduzem a argumentação do autuado de que o auto de infração viola o artigo 3º, caput, do Decreto Estadual nº 8.205/2002, segundo o qual o benefício fiscal ... deve ser aplicado a todas as “operações próprias” da Impugnante, sem qualquer restrição. ...” e, também, “... porque a atividade da D. Fiscalização ... deve se ater aos termos estritos da lei e aplicar os benefícios fiscais a todas as operações próprias da Impugnante ...”, mas, caso “... se considere válida a exigência do ICMS, não se pode punir a Impugnante, que observou estritamente os atos legais existentes, em especial a Resolução nº 112/2006, 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.”

Entende que tudo o quanto exposto pelo Autuado até então, como visto, 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.

Observam os autuantes que não existe no texto da Resolução Nº 112/2006 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 ...”. O Contribuinte se deixou confundir.

Afirma que o Contribuinte após nada dizer que seja proveitoso para sua defesa, tenta desenvolver uma 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. Neste sentido, afirmam os autuantes, sem qualquer nexo com a infração cometida em tela, segue o Defendente dizendo 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. 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...” e, continuando, confessa que entende que “... Uma análise do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA), aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284/1997, v.g., 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. ...”. Contudo, apenas para demonstrar o quão enganado está o Contribuinte acerca de sua afirmação acima, lembra que, o RICMS/BA utiliza a expressão “operações próprias” em outras seções, como por exemplo: Das Demais Hipóteses de Redução da Base de Cálculo ... Art. 87 ... XVI - ... efetuadas por estabelecimento fabricante ou importador, relativa à operação própria,... XVII - ... efetuadas por estabelecimentos fabricantes ou importadores, relativa à operação própria, ... XVIII - ... efetuadas por estabelecimentos fabricantes ou importadores, relativa à operação própria, ... Do Transporte de Mercadoria Vendida a Preço FOB, Art. 645 ... IV ... a) ... operação própria do remetente ...Do Transporte de Mercadoria Vendida a Preço CIF ... Art. 646. ... III d) ... 1) ... operação própria do remetente.

Afirma que os argumentos trazidos pelo contribuinte não se prestam para firmar o entendimento que almeja para fins de sua defesa.

Consigna que a expressão “operações próprias”, sempre que é utilizada no âmbito da legislação tributária, está inserida num contexto jurídico-tributário finito. Neste sentido, a necessária leitura atenta do texto jurídico-tributário nos revela quais são as operações próprias.

Argui que de acordo com a “... RESOLUÇÃO Nº 112/2006, 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 24.380.578/0043-38, 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 ...”

Portanto, complementam os autuantes que a White Martins Gases Industriais do Nordeste S/A, CNPJ indicado 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 da White Martins Gases Industriais do Nordeste S/A, CNPJ nº já mencionado, para produzir gases industriais. São estas citadas operações próprias que devem ser consideradas no cálculo do saldo devedor do ICMS incentivado.

Entende que não há qualquer base legal para o autuado concluir que os valores acima do piso a recolher estariam relacionados diretamente com o projeto incentivado, para afastar esta tese, basta considerar a hipótese do Contribuinte, por decisão própria, resolver optar por incrementar suas operações de compra e venda de mercadorias.

Aduz que a concessão e a fruição do citado benefício fiscal está vinculado aos termos da legislação citada. Portanto, não pode o Contribuinte reclamar do Estado que não conseguiu ultrapassar o limite mínimo, acima do qual poderia se beneficiar, logo, não faz qualquer sentido declarar que “... considerando apenas os débitos de ICMS da venda de mercadorias produzidas pela Impugnante, em alguns meses sequer foi possível atingir o piso em questão. ...”

Complementa que, após leitura isenta da Lei nº 7.980 e do Decreto nº 8.205, que a regulamenta, 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. Neste sentido, o Autuado, ao conhecer o Programa DESENVOLVE, demonstrou seu interesse em aproveitar o incentivo fiscal reportado para ampliar sua produção de gases industriais. Para tanto, apresentou seu projeto de ampliação de sua unidade fabril localizada no município de Camaçari, a saber, White Martins Gases Industriais do Nordeste S/A, CNPJ nº mencionado. 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 112/2006, nos termos da Lei nº 7.980, regulamentada pelo Decreto nº 8.205. Assim, pelo exposto, 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.

Ressaltam que o impugnante confunde os ajustes feitos pelos autuantes, na medida em que não percebe que alguns deles reduzem o ICMS a pagar, como é o caso do último ajuste citado, ou seja, deixar de considerar determinados créditos no ajuste da apuração do ICMS passível de incentivo resulta em aumento do saldo de ICMS incentivado. Isto demonstra o grau de compromisso dos autuantes com a justiça fiscal. Os ajustes que beneficiam o contribuinte também foram considerados.

Quanto ao argumento do autuado de que “... a D. Fiscalização poderia, quando muito, glosar operações que ensejam débitos do ICMS. Jamais poderiam ter sido excluídos os créditos do ICMS, pelo simples motivo de que esses créditos devem ser sempre considerados na apuração do ICMS, inclusive na apuração do “Saldo Devedor Passível de Incentivo” por força do princípio da não-cumulatividade do imposto...”. Afirma que, conforme apontamos no parágrafo anterior, ao contrário do que pode parecer ao autuado, os ajustes referentes a créditos tomados resultam em redução do ICMS a pagar. Isto demonstra que não foi bem compreendido pelo contribuinte o real alcance dos ajustes feitos pela fiscalização.

Assegura que o contribuinte está misturando os créditos e débitos fiscais de ICMS que são alcançados pelo benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, com os que não são, pois, como visto, entende que não há de se fazer distinção, pois, estão relacionados com suas operações próprias. Aduz que este entendimento não encontra embasamento legal. Destaca que 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.

Alinha que o autuado faz citações desconexas de jurisprudências, discorre sobre o entendimento do STF sobre 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 tratamos anteriormente. Além do mais, complementam os autuantes, 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.

Assegura que o contribuinte quer que seja dado tratamento especial às suas operações próprias que estão fora do objetivo do Programa DESENVOLVE. Além disto, se legalmente fosse permitido aproveitar o benefício para desonerar suas demais operações próprias, teríamos que aceitar como natural a situação na qual uma filial não beneficiada viesse a promover suas operações através de uma filial beneficiada, o que seria, acarretaria evasão fiscal.

Consigna que o autuado tenta manter o foco de discussão longe dos fatos que fundamentaram o auto de infração em tela, de tal forma a não confrontar-se com as contundentes informações trazidas no PAF, de fls. 01, 02, documentadas através dos seus anexos. Desta forma, pretende construir sua defesa sem qualquer nexos com a infração caracterizada e ricamente documentada neste PAF.

Conclui que restou inconsistente a defesa apresentada e, portanto, a manifestação do Contribuinte em nada o beneficia.

Quanto à arguição de que a atividade da fiscalização é plenamente vinculada, cabendo aferir se estão ou não presentes os requisitos legais para habilitação da impugnante no programa e para usufruir de seus benefícios, sob pena de ofensa ao artigo 142 do CTN”, afirma que o autuado não enfrenta os dados apresentados, bem como dos valores levantados e produzidos pelos autuantes quando da ação fiscal. Como se pode constatar, a autuação em tela se baseou nos fatos claramente descritos conforme fls. 01, 02 relativos à Infração 01 – 03.08.04, comprovadas ricamente pelos anexos de fls. 14 a 142 por meio de demonstrativos e cópias de documentos do reportado PAF.

Em relação ao argumento de 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....” e, assim, portanto “... Uma vez cumprida essa análise prévia e deferida a habilitação pelo Conselho Deliberativo, nos termos da Resolução nº 112/2006, a Impugnante goza de direito adquirido para usufruir dos benefícios fiscais sobre todas as suas “operações próprias”...”. afirma que a autuação relativa à Infração 01 – 03.08.04 é clara, como já demonstramos acima, contudo, também como já discorreremos, o Defendente quer aplicar o benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, também, às suas operações próprias não relacionadas com o objetivo do Programa.

No que se refere à arguição de ilegalidade da Aplicação da Multa de 60% e da exigência atualização da base de cálculo, dos juros de mora e da correção monetária e a violação ao artigo 100, parágrafo único, do CTN”, afirma que o defendente não atentou à legislação do benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme restou comprovado acima, nesta informação fiscal. Assim, o Contribuinte tentou manter o foco de discussão longe dos fatos que fundamentaram o auto de infração em tela, nada produzindo que colabore com sua defesa.



Contestando a afirmação do autuado de que, quando muito, pode ser compelida ao pagamento do valor principal do ICMS supostamente devido, mas não pode ser punida, com a exigência adicional de juros, multa de 60% e mesmo de correção monetária, afirma que a Resolução nº 112/2006 é clara, pois, basta fazer uma leitura da citada Resolução para extrair-se que a mesma foi concedida pelo CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE nos termos da Lei nº 7.980 (Lei do DESENVOLVE) regulamentada pelo Decreto nº 8.205 (Regulamento do DESENVOLVE) para habilitar aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE o projeto de ampliação do Defendente para produzir gases industriais e, como já demonstramos o Autuado não atentou à legislação do benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme restou comprovado acima, nesta informação fiscal.

Aduz que o contribuinte não pretendeu confrontar-se com os contundentes elementos que formalizam e fundamentam a prova da Infração 01 – 03.08.04 cometida pelo Contribuinte, plenamente documentada através dos anexos deste PAF. Desta forma, pretendeu construir sua defesa sem qualquer nexos com a infração caracterizada neste PAF e ricamente documentada. Como vemos, restou inconsistente tal defesa apresentada e, portanto, a manifestação do Contribuinte em nada o beneficia.

Assegura que o contribuinte, às fls. 125 a 127 no item “V. CONCLUSÃO – O PEDIDO” declara que “... a Impugnante tem por demonstrado os motivos pelos quais não merece subsistir a infração 1. apontada no auto de infração em referência ...”, confessando que praticou os fatos descritos relativamente à Infração 01 – 03.08.04 “... 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.”. Portanto, afirmam os autuantes, ao contrário da intenção do Contribuinte em promover sua defesa, da sua manifestação se extrai a confissão do cometimento da Infração 01 – 03.08.04.

Continuam os autuantes que, após o impugnante afirmar que cometeu os fatos descritos na Infração 01 – 03.08.04, a Defendente, relembra uma vez mais o seu entendimento, conforme exposto acima, que “... Em primeiro lugar, ... o benefício fiscal ... se aplica a todas as operações próprias do estabelecimento da Impugnante, ..., sem discriminação de quaisquer operações ...” acrescentando que débitos e créditos fiscais de ICMS não vinculados ao benefício fiscal não deveriam ser expurgados do cálculo da parcela do saldo devedor mensal de ICMS passível de incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE. “... Em segundo lugar, ... se o projeto da Impugnante foi aprovado pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, sem quaisquer restrições, e o benefício fiscal em comento se aplica a todas as operações próprias de seu estabelecimento habilitado. ..., Em terceiro lugar, ... se pudesse, ..., considerar válida a exigência do ICMS no caso concreto, a multa, os juros moratórios e a própria correção monetária não podem ser cobrados da Impugnante, tendo em vista que ela não pode ser punida se cumpre regularmente normas complementares tributárias ...”, o que nada acrescenta a sua defesa, pois, se tratam de temas já exaustivamente tratados e esclarecidos nesta peça de informação fiscal. Pelo contrário, tudo quanto exposto acima comprova a infração autuada - Infração 01 – 03.08.04.

Entende que mesmo sabendo não existir condições para ver prosperar em seu favor o seu esforço de defesa, o Defendente pede “... o cancelamento integral da infração 01 do auto de infração em referência ou, ao menos, o cancelamento da multa, juros moratórios e atualização monetária exigidos. ...”, que, sabemos, não faz o menor sentido. Desta forma, o Contribuinte pretendeu construir sua defesa sem qualquer nexos com a infração caracterizada e ricamente documentada neste PAF. Sua manifestação em nada o beneficia. Portanto, após verificarmos tudo quanto exposto pelo Contribuinte mantém integralmente a autuação original relativamente à Infração 01 – 03.08.04.

Os autuantes concluem que o contribuinte sem aprofundar-se nos elementos objetivos que fundamentaram o auto em tela, 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. O Contribuinte, em instante algum, trouxe qualquer documento ou fato novo, não considerado anteriormente, inclusive que descaracterizasse os documentos que sustentam a presente autuação. Também não contestou datas, valores de notas fiscais, valores de base de cálculo, de percentual de sua redução, das alíquotas aplicadas, do cálculo do imposto e demais dados contidos nos demonstrativos, dos quais recebeu cópia; também, não contestou os valores históricos, as datas de ocorrência e demais elementos que fundamentaram e formalizaram o reportado auto de infração.

Ante o exposto, pede a procedência do Auto de Infração.

#### VOTO

O presente lançamento de ofício imputa ao autuado 04 infrações, por descumprimento de obrigações acessórias e principais, já devidamente relatadas.

O sujeito passivo reconhece, à fl. 112 dos autos, as infrações 02, 03 e 04, em relação às quais considero procedentes, uma vez que imputadas em conformidade com a legislação tributária estadual.

O autuado centra 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, prescreve 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 e 02, relativos à Infração 01 – 03.08.04, comprovadas basicamente pelos anexos 15 a 86 por meio de

demonstrativos e cópias de documentos constantes dos autos e não desenquadrado 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.

Realmente não existe no texto da Resolução Nº 112/2006 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”, sempre que é utilizada no âmbito da legislação tributária, está inserida em contexto jurídico-tributário específico, não cabendo extrair aleatoriamente de um ou outro contexto para se entender o que é operação própria, a “... RESOLUÇÃO Nº 112/2006, 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 24.380.578/0043-38, 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, gerada 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. Assim, acertam os autuantes quanto, para apurar a parcela incentivada, concernente às operações próprias geradas em razão dos investimentos previsto no projeto incentivado, excluam as operações não beneficiadas pelo Programa DESENVOLVE.

Quando o contribuinte, por exemplo, comercializa mercadoria de terceiros poderá estar 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 os valores devidos destas parcelas, favorecendo ao contribuinte.

Não houve qualquer descon sideração aos créditos e débitos fisca is 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 “*Ainda quando alugado a terceiros, permanece imune ao IPTU o imóvel pertencente a qualquer das entidades referidas pelo art. 150, VI, c, da Constituição, desde que o valor desses aluguéis seja aplicado nas atividades essenciais de tais entidades*”, não se estende ao benefício fiscal do Programa DESENVOLVE, conforme se extrai da leitura das decisões, muito menos para concluir que o aludido benefício possa abranger toda e qualquer operação própria que promove o autuado. Os benefícios fisca is, entre os quais não se incluem as imunidades, como já alinhado, devem ser submetidos a uma interpretação restritiva, na forma do art. 111 do CTN, sob pena de alcançar o que não foi desejado.

No que se refere à arguição 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 previstos em lei corretamente imputados.

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 amparam a autuação.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299314.0020/10-0** lavrado contra **WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$230.084,45**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, incisos II, “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR