

A. I. Nº - 269096.0060/10-8
AUTUADO - UNIGEL PLÁSTICOS S/A
AUTUANTES - ANSELMO LEITE BRUM e JAIME GONÇALVES REIS
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 11. 07. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0196-01/11

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. Na informação fiscal os autuantes excluíram do levantamento parcela corretamente computada pelo contribuinte no cálculo do incentivo. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTE COM INSCRIÇÃO CADASTRAL CANCELADA. Infração reconhecida. **b)** DESTAQUE A MAIS NO DOCUMENTO FISCAL. Infração reconhecida. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO. Infração reconhecida. 4. ZONA FRANCA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO INTERNAMENTO DE PRODUTOS NA SUFRAMA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 5. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Apesar de ter sido realizada diligência pela ASTEC/CONSEF, no intuito de comprovar a alegação defensiva, conforme requerido pelo impugnante, o diligente esclareceu que não houve a comprovação de repasse da redução. Infração subsistente. 6. BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS REALIZADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/01/2010, exige crédito tributário no valor de R\$ 288.123,33, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Recolheu a menos 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 maio a setembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 222.689,84, acrescido da multa de 60%. Consta se referir ao ICMS normal, recolhido a menos, por erro da determinação da parcela incentivada, em virtude de não ter apurado o saldo devedor passível do incentivo e ter calculado o incentivo sobre o saldo devedor total apurado, contrariando a legislação que rege a matéria, por falta de exclusão dos débitos que não guardam relação com as operações próprias, nem dos créditos da mesma natureza, tudo em conformidade com a Instrução Normativa nº 57/2009, cujos valores estão identificados nos anexos 1, 1-A e 1-B, parte integrante do Auto de Infração;

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento fiscal falso ou inidôneo, no mês de junho de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.594,60, acrescido da multa de 100%. Consta que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal oriundo de aquisição de mercadorias por contribuinte fornecedor que se encontrava com a inscrição cadastral cancelada, estando os documentos relacionados no Anexo 2, parte integrante do Auto de Infração;
3. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de fevereiro de 2006 e julho de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.530,47, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher o ICMS devido em virtude de 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, nos meses de junho de 2006, fevereiro e agosto de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 14.838,35, acrescido da multa de 60%;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de julho e novembro de 2006, fevereiro, setembro e dezembro de 2007, abril, maio, julho e outubro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.407,52, acrescido da multa de 60%;
6. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a abril, agosto e setembro de 2006, fevereiro, maio a outubro e dezembro de 2007, janeiro a agosto, novembro e dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 45.986,95, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado promoveu saídas internas de mercadorias destinadas para diversos contribuintes tributando à alíquota de 7%, quando deveria ser 17%, sem qualquer respaldo legal constante dos documentos fiscais emitidos, conforme relacionados no Anexo 6, parte integrante do presente Auto de Infração, assim como emitiu diversos documentos fiscais também relacionados no mesmo anexo, tributando as operações aplicando a alíquota de 7%, como se beneficiadas pelo disposto no art. 51, I, “c”, do RICMS/BA, sem conceder o desconto obrigatório, previsto no §1º, inciso II do mesmo artigo, razão pela qual foi efetuada a exigência do imposto que deixou de ser pago;
7. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de janeiro de 2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 75,60, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 49 a 59), consignando inicialmente que reconhece a procedência do crédito tributário relativo às infrações 02, 03, 04, 05 e 07, bem como a procedência parcial do crédito tributário exigido na infração 06, apenas no valor principal de R\$ 30.659,98, inclusive que já procedeu ao pedido de quitação dos débitos reconhecidos mediante pagamento com Certificado de Crédito, conforme documentos que anexa (Doc. 03).

Quanto aos valores referentes à infração 01 em sua integralidade e a infração 06 parcialmente, sustenta que foram exigidos indevidamente, conforme diz demonstrará adiante.

No que concerne à infração 01, esclarece que se trata de uma empresa industrial habilitada ao Programa de Desenvolvimento Industrial de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, conforme Resolução nº 33/2006, tendo a Fiscalização lhe acusado de ter utilizado indevidamente o benefício sobre todas as atividades do estabelecimento, ao invés de calculá-lo apenas sobre as operações incentivadas.

Diz que a primeira questão a ser ressaltada é a sistemática de apuração do benefício fiscal concedido por meio do Programa DESENVOLVE, observando que se trata de um incentivo financeiro concedido pelo Estado da Bahia para estimular o desenvolvimento da indústria no seu território.

Registra que os beneficiários do referido Programa têm direito a financiar uma parte do saldo devedor apurado pelo estabelecimento em cada período de apuração, obrigando-se a recolher a outra parcela à vista.

Afirma que à época dos fatos geradores, logo nos primeiros meses após sua habilitação ao benefício, não havia regulamentação clara a respeito da forma de cálculo do incentivo, especialmente sobre o modo de separar as operações incentivadas daquelas que não têm o incentivo para “consolidar” a apuração do ICMS.

Aduz que reforçando o seu entendimento, o Superintendente de Administração Tributária editou a Instrução Normativa nº 27/2009, com ajustes que deveriam ser promovidos pelo contribuinte para o cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE.

Argumenta que, nesse caso, a Fiscalização utilizou-se dos procedimentos de apuração fixados na referida instrução normativa para exigência de crédito tributário em períodos de apuração anteriores, isto é, maio a setembro de 2006, aplicando retroativamente norma tributária.

Afirma que à época dos fatos geradores aplicou as práticas reiteradamente observadas pela Administração, somente alteradas em 2009, com advento da referida instrução normativa, razão pela qual, no mínimo, é inaplicável a cobrança de juros e imposição de penalidade, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN.

Sustenta que não merece prosperar o crédito tributário exigido na infração 01, seja por estar respaldado em ato normativo posterior à ocorrência dos fatos geradores ou, sucessivamente, pela observância das práticas observadas, à época, pela própria Administração, afastando a cobrança de juros e multa.

Prosseguindo, diz que adicionalmente o crédito tributário exigido mostra-se insubsistente, em razão dos critérios utilizados pela Fiscalização para revisão da apuração do incentivo fiscal, conforme verificado nos Anexos 1, 1-A e 1-B do Auto de Infração, pois em todos os períodos de apuração procedeu a exclusão de operações com CFOP 1.124, registradas no livro Registro de Apuração do ICMS como operações sem crédito do imposto, conforme Doc. 05. Acrescenta que a partir das referidas operações a Fiscalização promoveu a glosa de débitos fiscais não vinculados ao projeto incentivado a título de industrializações efetuadas por terceiros, contudo, conforme Anexo 1-B, utilizou-se das Notas Fiscais n.s 32901, 32902, 35614 e 35616, todas envolvendo a industrialização de Metacrilato de Metila – MMA (Doc. 06).

Sustenta que as industrializações relativas ao Metacrilato de Metila não devem influenciar na revisão do cálculo do incentivo, tendo em vista a existência de diferimento no lançamento e pagamento do ICMS nas aquisições do referido produto, conforme documento que anexa (Doc. 07), assim, ao considerar as operações envolvendo tal produto distorceu a apuração do incentivo fiscal relativo ao Programa DESENVOLVE, o que diz deve ser reparado por ocasião do julgamento.

Destaca que ao proceder a exclusão das operações de industrialização por encomenda do Metacrilato de Metila, a Fiscalização reduziu o valor do saldo devedor do imposto, e, conseqüentemente, o valor do benefício fiscal concedido.

Afirma que, além de não estar em vigor qualquer norma estabelecendo a exclusão das operações de industrialização por encomenda do cálculo do incentivo, já que a Instrução Normativa foi publicada posteriormente à ocorrência dos fatos geradores, não teve qualquer incremento no valor do incentivo apurado.

Aduz que caso tivesse adquirido diretamente o Metacrilato de Metila, ao invés de encomendar sua produção, o saldo devedor apurado na operação seria maior do que aquele apurado na operação de industrialização por encomenda, tendo em vista que é beneficiária de diferimento na aquisição do mencionado produto, conforme exemplo que apresenta.

Sustenta que pelas razões apresentadas a exigência fiscal deve ser cancelada.

No respeitante à infração 06, observa que a exigência diz respeito à diferença do ICMS em razão de vendas internas de mercadorias tributadas à alíquota de 7%, quando deveria ser 17%, supostamente por não ter respaldo legal nos documentos fiscais emitidos.

Alega que nesse caso realizou vendas internas destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, cuja alíquota especial prevista no RICMS/BA é de 7%, tendo a Fiscalização efetuado a exigência do crédito tributário exclusivamente por não ter constado nos documentos fiscais a concessão do desconto, previsto no art. 51, I, “c”, do RICMS/BA.

Destaca que reconheceu a procedência parcial da exigência e procedeu à liquidação, com pagamento mediante Certificado de Crédito, relativamente aos documentos fiscais emitidos com erro no preenchimento.

Assevera que em relação às Notas Fiscais nºs 20649, 20663, 20668, 20669, 20672, 20816, 20845, 20846, 20886, 20888, 20982, 20998, 21342, 22772, 24174, 25543, 25544, 25622, 26471, 26472, 26767, 26766, 27219, 27421, 27485, 27761, 29781, 29779, 29780 e 29778, houve expressa indicação da utilização da alíquota reduzida, nos termos do art. 51, I, “c”, do RICMS/BA (Doc. 08). Acrescenta que não pairam dúvidas quanto à concessão do desconto nas referidas vendas, autorizando a utilização da alíquota especial de 7%, sendo a condição para utilização da alíquota especial, no caso, venda para empresa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, plenamente atendida.

Frisa que caso esta infração seja mantida, será obrigado a emitir notas fiscais de complemento contra as empresas destinatárias, para exigência da diferença do ICMS, contrariando, dessa forma, o intuito da norma que visa reduzir a carga tributária das pequenas empresas dando-lhes maior competitividade.

Aduz que prevalece, nesse caso, o excesso de formalismo que deve ser atenuado no julgamento, sob pena de sobrepor a forma em detrimento do conteúdo, a prevalência de requisitos formais sobre o direito material incontestado, o que se afigura inadmissível. Invoca e reproduz, nesse sentido, trecho do teor do Recurso Especial nº 33757-8-PR, julgado em 15/3/1995, pela 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, bem como decisão do CONSEF/BA, no Acórdão nº 09096809/00.

Evoca as disposições dos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF, para requerer a realização de diligência fiscal, a fim de verificar se nas operações acima referidas houve repasse do desconto, ainda que por metodologia diferente.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente na parte impugnada, assim como a produção de todos os meios de prova em direito admitidos e moralmente legítimos no deslinde do presente feito.

Os autuantes prestaram informação fiscal (fls. 185 a 187), salientando que a principal alegação do contribuinte quanto à infração 01 é de que a legislação aplicada, relativamente ao cálculo do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE no exercício de 2006 foi a Instrução Normativa nº 27/2009, portanto, uma legislação posterior aplicada retroativamente.

Contestam a alegação defensiva, afirmando que esta não encontra respaldo pelas seguintes razões:

- anteriormente à publicação da referida Instrução Normativa, cujo objetivo foi esclarecer como deve ser feito o cálculo da parcela incentivada do incentivo fiscal, até porque a este tipo de norma somente é dada autorização legal para normatizar o que já foi determinado em norma hierarquicamente superior;
- a limitação da incidência do benefício sobre as operações próprias vinculadas ao projeto incentivado está respaldada no artigo 3º do Decreto 8.205/2002, que regulamenta o benefício fiscal;
- a exclusão das operações de industrialização por encomenda também já se encontrava normatizada no artigo 22 do mesmo Decreto 8.205/2002;

- a alegação de que práticas reiteradamente observadas pela Administração tributária foram alteradas em 2009 pela Instrução Normativa 27/2009 também não procede, simplesmente porque essas práticas não existiam, pois nunca normatizadas.

Dizem que outro argumento que não podem acatar é o que compara o custo de industrialização por encomenda ao custo de aquisição, que traria benefício financeiro ao cálculo, em favor do Estado, porque custo de aquisição afeta o lucro da empresa adquirente e não guarda correlação com o incentivo fiscal objeto da autuação.

Porém, manifestam o entendimento de que assiste razão ao contribuinte quanto à alegação de que as operações internas de industrialização por encomenda, identificadas pelo CFOP 1124, não devem ser excluídas para o cálculo da parcela incentivada, haja vista que o artigo 22 do Decreto nº 8.205/2002, determina a exclusão das remessas interestaduais para industrialização, tendo sido indevidamente incluída na Instrução Normativa nº 27/2009, que utilizaram como referência para efetuar a conferência do cálculo da parcela incentivada. Acrescentam que devem seguir a “norma maior” e excluir do cálculo os efeitos das operações de aquisição - CFOP 1124, retificando os anexos 1-B e 1 do Auto de Infração, passando o valor exigido para R\$ 18.850,69, conforme demonstram.

No que tange à infração 06, dizem que as cópias das notas fiscais anexadas pelo defendente às fls. 144 a 173 não comprovam que houve o desconto previsto como condição para fruição do benefício, conforme o § 1º, inciso II do artigo 51 do RICMS/BA, constando apenas a indicação do dispositivo legal que possibilitaria o benefício, sem o atendimento da condição.

Registram que as ementas de julgamento do CONSEF trazidas pelo defendente não se identificam com a autuação porque não são referentes a situações idênticas.

Intimado para ciência da informação fiscal o autuado se manifestou (fls. 192 a 197), registrando que os autuantes acolheram parcialmente as alegações defensivas, contudo, mantiveram parcialmente a autuação.

Reportando-se sobre a infração 01, diz que a Fiscalização concluiu pela improcedência de parte da exigência, pois entendeu que as operações internas de industrialização por encomenda (CFOP 1.124), não devem ser excluídas para o cálculo da parcela incentivada, conforme sustentado na defesa, tendo em vista o disposto no art. 22 do Decreto regulamentador, que estabelece a exclusão apenas das remessas interestaduais para industrialização.

Consigna que com base neste critério, os autuantes procederam a novo cálculo dos valores relativo à infração 01, reduzindo o ICMS exigido de R\$ 222.689,84 para R\$ 18.850,69.

Ressalta que concorda com o entendimento adotado pelos autuantes de não excluir do cálculo da parcela incentivada as operações internas de industrialização por encomenda.

Afirma que sendo adotado o critério de cálculo da parcela incentivada aplicado pela Fiscalização faz jus à restituição do valor de R\$ 1.878,65, referente ao ICMS dilatado recolhido a mais nos períodos de maio, julho e setembro de 2006, razão pela qual deve ser abatido da exigência o valor recolhido a mais nos referidos períodos. Diz, ainda, que nos períodos de junho e agosto de 2006, efetuou o recolhimento a mais do ICMS normal, no valor de R\$ 640,79, que, do mesmo modo, deve ser reduzido da exigência.

Destaca que é necessária a revisão de ofício pela Fiscalização, a fim de que haja o processamento das reduções dos débitos revisados, nos termos que estabelece o artigo 149 do Código Tributário Nacional.

No tocante à infração 06, diz que os autuantes mantiveram o lançamento, sob o fundamento de que as cópias das notas fiscais apresentadas não comprovam a concessão do desconto, que é condição para o benefício, conforme o artigo 51, §1º, inciso II, do RICMS/BA.

Salienta que reconheceu a procedência parcial da exigência e procedeu à liquidação com pagamento mediante certificado de crédito, no valor principal de R\$ 30.659,98, relativo aos documentos fiscais

emitidos com erro no preenchimento, restando impugnada apenas a exigência relativa às notas fiscais em que constam, expressamente, a redução decorrente da alíquota de 7%, ao invés de 17%, nos termos do art. 51, I, “c”, do RICMS/BA.

Frisa que não obstante a documentação acostada ao processo, os autuantes reafirmam que mesmo em relação às referidas notas fiscais não foi observada a condição para o direito à alíquota reduzida de 7%, contudo, afirma que em relação às Notas Fiscais nºs 20649, 20663, 20668, 20669, 20672, 20816, 20845, 20846, 20886, 20888, 20982, 20998, 21342, 22772, 24174, 25543, 25544, 25622, 26471, 26472, 26767, 26766, 27219, 27421, 27485, 27761, 29781, 29779, 29780 e 29778 houve expressa indicação da utilização da alíquota reduzida, nos termos do art. 51, I, “c”, do RICMS/BA. Sustenta que realizou vendas internas destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, ou seja, atendeu a condição para utilização da alíquota especial de 7%, e expressamente mencionou o dispositivo legal relativo à redução da alíquota.

Realça que caso esta infração seja mantida, será obrigado a emitir notas fiscais complementares contra as empresas destinatárias, para exigência da diferença do ICMS, contrariando, dessa forma, o intuito da norma que visa reduzir a carga tributária das pequenas empresas dando-lhes maior competitividade.

Afirma que, nesse caso, o excesso de formalismo deve ser atenuado no julgamento, sob pena de sobrepor a forma em detrimento do conteúdo, a prevalência de requisitos formais sobre o direito material incontestado, o que se afigura inadmissível.

Sustenta que além dos débitos revistos pela Fiscalização, também deve ser reconhecida a improcedência da infração 06.

Conclui reiterando em todos os seus termos a defesa inicial, com vistas ao cancelamento da infração 01, e parcialmente da infração 06, com base nas razões de fato e de direito lançadas na impugnação e na manifestação.

Requer que sejam canceladas as exigências cuja improcedência foi reconhecida pela própria Fiscalização, nos termos do que estabelece o art. 149 do Código Tributário Nacional.

A 1ª JF, considerando as alegações defensivas referentes à infração 06, após análise e discussão em Pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal, para intimar o impugnante para que apresentasse elementos de prova de que houve o repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, do valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, conforme alegara. Foi solicitado ainda que caso o impugnante atendesse a intimação, deveria o diligente elaborar, se fosse o caso, novo demonstrativo, contendo, apenas, as notas fiscais cujo repasse não tivesse sido comprovado, assim como contendo as notas fiscais já reconhecidas pelo autuado.

Através do Parecer ASTEC Nº 29/2011 (fls. 213 a 215), o diligente esclareceu que intimado o contribuinte este apresentou documentação com o fito de comprovar as questões levantadas na intimação, contudo, a documentação apresentada não comprova que cada um dos produtos constantes nas notas fiscais não reconhecidas pelo autuado, foi vendido a contribuinte normal com preço superior, diferenciado pelo benefício fiscal concedido condicionalmente às microempresas, ao desconto do produto. Acrescenta o diligente que a declaração dos adquirentes de que compraram com desconto, também é prova insuficiente, haja vista que o adquirente, em princípio, não tem meio de prova de que comprou mais barato e se tem não apresentou, apenas declarou que comprou com desconto.

Ressalta que, no caso, a prova se faz pela demonstração inequívoca de que foi aplicado preço normal aos contribuintes de regime normal de apuração e preço menor às microempresas e empresas de pequeno porte.

Intimado para ciência do resultado da diligência nos termos do Parecer ASTEC Nº 29/2011, autuado não se manifestou.

Constam às fls. 203 a 207, extrato do SIGAT –Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, referente ao pagamento do valor do débito reconhecido.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 07 infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, dentre as quais este reconhece integralmente as infrações 02, 03, 04, 05 e 07 e parcialmente a infração 06, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido mediante Certificado de Crédito, conforme documentos acostados aos autos. Insurge-se contra a infração 01 integralmente e parcialmente contra a infração 06.

No que concerne à infração 01 - *Recolheu a menos 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 nº 3/2006.

Noto que o autuado sustenta como elemento básico de sua impugnação que a legislação aplicada pelo autuantes no cálculo do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE no exercício de 2006 foi a Instrução Normativa nº 27/2009, portanto, uma legislação posterior aplicada retroativamente.

Vejo, também, que os autuantes contestam a argumentação defensiva, afirmando que esta não encontra respaldo em razão de a referida Instrução Normativa ter como objetivo esclarecer a forma como deve ser feito o cálculo da parcela incentivada, mesmo porque não tem a instrução normativa autorização legal para normatizar o que já foi determinado em norma hierarquicamente superior, no caso, o art. 3º do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto 8.205/2002, que inclusive já normatizava as operações de industrialização por encomenda.

Do exame dos elementos acostados aos autos especialmente da peça impugnatória apresentada pelo contribuinte, da peça informativa apresentada pelos autuantes, assim como da análise da legislação do ICMS pertinente ao Programa DESENVOLVE, concluo que assiste razão aos autuantes.

Isto porque, estes apenas utilizaram os procedimentos previstos na Instrução Normativa nº 27/2009, no intuito de identificar e apurar os valores efetivamente alcançados pelo Programa DESENVOLVE, contudo, a autuação foi fundamentada na Lei nº 7.980/2001 e no Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002. Ou seja, os autuantes não trouxeram qualquer inovação à legislação relacionada ao Programa DESENVOLVE, mesmo porque a Instrução Normativa não tem essa atribuição, se prestando tão somente a trazer esclarecimentos aos contribuintes e à própria Fiscalização a respeito de pontos específicos da legislação tributária estadual, que, entretanto, já se encontravam em vigor antes do momento da ocorrência dos fatos geradores que ensejaram o presente lançamento, no presente caso, no exercício de 2006. Cabe acrescentar que as disposições contidas na referida Instrução Normativa 27/2009, já se encontravam previstas no art. 3º do Decreto 8.205/02, que regulamentou a Lei nº 7.980/01.

Desta forma, não resta dúvida que os autuantes agiram acertadamente quando excluíram os valores não alcançados pelo Programa DESENVOLVE, inclusive utilizando os itens identificados na mencionada Instrução Normativa 27/2009, mantendo os valores que constam no Demonstrativo do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa DESENVOLVE.

Assim sendo, não procedem as alegações do impugnante de que teria ocorrido ofensa a qualquer dos princípios do Direito Tributário, especialmente os princípios da irretroatividade e anterioridade da lei.

Cabe-me, também, analisar, o pronunciamento dos autuantes no sentido de que as operações internas de industrialização por encomenda, identificadas pelo CFOP 1124, não devem ser excluídas do cálculo da parcela incentivada, tendo em vista que o artigo 22 do Decreto nº 8.205/2002, determina a exclusão das remessas interestaduais para industrialização, tendo sido indevidamente incluída na Instrução Normativa nº 27/2009, que utilizaram como referência para efetuar a conferência do cálculo da parcela incentivada. Acrescentaram os autuantes que devem seguir a “norma maior” e excluir do cálculo os efeitos das operações de aquisição - CFOP 1124, o que resultou na retificação dos anexos 1-B e 1 do Auto de Infração, passando o valor do ICMS exigido para R\$ 18.850,69, conforme demonstrativo que apresentam.

Atualmente, o art. 22 do Regulamento do Programa DESENVOLVE, tem a seguinte redação:

“Art. 22. No caso de remessa interna e interestadual para industrialização, os incentivos previstos neste Decreto somente incidirão sobre a parcela produzida no estabelecimento beneficiário, salvo situações excepcionais por deliberação do Conselho.”

Observo que a redação acima foi dada pelo Decreto nº 11.699, de 08/09/09, DOE de 09/09/09, efeitos a partir de 09/09/09.

Já a redação anterior dada ao art. 22 pelo Decreto nº 8.413, de 30/12/02, DOE de 31/12/02, produziu efeitos de 31/12/02 a 08/09/09, e continha o seguinte teor:

"Art. 22. No caso de remessa interestadual para industrialização, os incentivos previstos neste Decreto somente incidirão sobre a parcela produzida na Bahia, salvo situações excepcionais por deliberação do Conselho."

Portanto, claramente se verifica que a redação atual do art. 22 do Regulamento do Programa DESENVOLVE, cujo efeito passou a ser produzido a partir de 09/09/09, estabelece que os incentivos somente incidirão sobre a parcela produzida no estabelecimento beneficiário, no caso de **remessa interna e interestadual para industrialização**.

Ocorre que, no presente caso, a autuação abrange exclusivamente o exercício de 2006, período no qual a redação do art. 22, acima referido, estabelecia que no caso de **remessa interestadual para industrialização**, os incentivos somente incidiriam sobre a parcela produzida na Bahia, salvo situações excepcionais por deliberação do Conselho.

Ou seja, à época da ocorrência dos fatos geradores objeto da autuação - 2006 -, não havia previsão expressa de que a remessa interna para industrialização não deveria compor o cálculo da parcela incentivada prevista no Programa DESENVOLVE, mas tão-somente a remessa interestadual, significando dizer que o contribuinte agiu em conformidade com a legislação do ICMS pertinente ao DESENVOLVE.

Desta forma, coaduno com o entendimento manifestado pelos autuantes de que a Instrução Normativa nº 27/2009 não poderia inovar, excluindo operações que não foram excluídas pelo Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02.

Diante do exposto, considero parcialmente subsistente esta infração, passando o valor do ICMS originalmente exigido no Auto de Infração de R\$ 222.689,84 para R\$ 18.850,69, conforme o novo demonstrativo de débito elaborado pelos autuantes à fl. 186.

Cumpre-me registrar que a arguição defensiva de que a utilização do critério adotado pelos autuantes implica em valor recolhido a mais, portanto, em direito a restituição do indébito, razão pela qual deve ser abatido do valor exigido na autuação, não pode ser considerada no presente processo, haja vista que o recolhimento indevido ou a mais do imposto, deve efetivamente ser objeto de pedido de restituição junto a autoridade fazendária competente, que determinará a verificação dos valores recolhidos indevidamente e autorizará, se for o caso, a restituição sob a forma de crédito fiscal, conforme estabelece o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No respeitante à infração 06 - *Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas* -, observo que decorreu do fato de ter o contribuinte realizado vendas internas destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte, cuja alíquota especial prevista no RICMS/BA é de 7%, tendo os autuantes efetuado a exigência do crédito tributário por não constar nas notas fiscais arroladas na autuação a concessão do desconto, previsto no art. 51, I, “c”, do RICMS/BA.

Noto que o autuado reconheceu a procedência parcial da exigência, inclusive efetuando o pagamento do valor reconhecido mediante Certificado de Crédito, relativamente aos documentos fiscais emitidos com erro no preenchimento.

Entretanto, no que diz respeito às Notas Fiscais nºs 20649, 20663, 20668, 20669, 20672, 20816, 20845, 20846, 20886, 20888, 20982, 20998, 21342, 22772, 24174, 25543, 25544, 25622, 26471, 26472, 26767, 26766, 27219, 27421, 27485, 27761, 29781, 29779, 29780 e 29778, rechaçou a acusação fiscal sustentando que houve expressa indicação da utilização da alíquota reduzida, nos termos do art. 51, I, “c”, do RICMS/BA, não pairando dúvidas quanto à concessão do desconto nas referidas vendas, autorizando a utilização da alíquota especial de 7%, sendo a condição para utilização da alíquota especial, no caso, venda para empresa enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, plenamente atendida, evocando as disposições dos arts. 123, § 3º e 145 do RPAF, para requerer a realização de diligência fiscal, a fim de verificar se nas operações acima referidas houve repasse do desconto, ainda que por metodologia diferente.

Relevante consignar que esta 1ª JJF, considerando a alegação defensiva e em busca da verdade material, converteu o processo em diligência, a fim de que Auditor Fiscal da Assessoria Técnica do CONSEF/ASTEC/CONSEF, intimasse o impugnante para que apresentasse elementos de prova de que houve o repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, do valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, conforme alegara.

Ocorre que, em conformidade com o Parecer ASTEC Nº 29/2011, o diligente esclareceu que intimou o autuado, contudo, este não apresentou elementos suficientes para comprovação do efetivo repasse do desconto para as empresas destinatárias das mercadorias.

Coaduno plenamente com o diligente quando diz no referido parecer que a declaração dos adquirentes de que compraram com desconto, não se constitui em prova suficiente, haja vista que o adquirente, em princípio, não tem como provar que comprou mais barato e se tem não apresentou, apenas declarou que comprou com desconto, sendo indispensável, no caso, a demonstração inequívoca de que foi aplicado preço normal aos contribuintes de regime normal de apuração e preço menor às microempresas e empresas de pequeno porte.

Conforme determina o art. 51, I, “c” do RICMS/BA, será aplicada de 7% *nas operações com mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado cujo imposto seja calculado pelo regime normal de apuração, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, quando inscritas como tais no cadastro estadual, exceto em se tratando de mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária (art. 353, II e IV) e de mercadorias consideradas supérfluas (alíneas “a” a “j” do inciso II do presente artigo)*;

Contudo, a aplicação da alíquota de 7% na forma do art. 51, acima referido, é condicionada a que obrigatoriamente o estabelecimento industrial repasse para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez de 17%, **devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal**.

Ora, no caso das notas fiscais arroladas na autuação e impugnadas pelo autuado, não consta expressamente a demonstração da redução, havendo apenas o registro do art. 51, I, “c” do RICMS/BA.

Certamente, a simples menção ao referido artigo não é suficiente para comprovar a concessão da redução, sendo necessário e obrigatório que o contribuinte demonstre na nota fiscal, o que no

presente caso não foi feito, além de não ter sido comprovado na diligência realizada pela ASTEC/CONSEF.

Cabe-me consignar que o Acórdão 09096809/00, suscitado pelo impugnante, efetivamente tratou de matéria semelhante a de que cuida o Auto de Infração em exame, inclusive teve o valor do débito reduzido, por ter sido comprovado através de diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, que houve o repasse da redução para a microempresa e empresa de pequeno porte.

Ocorre que, a diferença reside justamente nesse fato, ou seja, no presente caso, a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF não comprovou o repasse, conforme explanado linhas acima.

Diante do exposto, considero integralmente subsistente esta infração.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269096.0060/10-8**, lavrado contra **UNIGEL PLÁSTICOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$84.284,18**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 82.689,58 e de 100% sobre R\$ 1.594,60, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas “a”, “e”, “f”, IV, alínea “j”, e VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo a homologação do pagamento realizado.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR