

PROCESSO - A. I. N° 206973.0001/10-3  
RECORRENTE - COLUMBIAN CHEMICAL BRASIL LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão JJF n° 0002-02/11  
ORIGEM - INFAC INDÚSTRIA  
INTERNET - 24/09/2012

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0288-11/12**

**EMENTA: ICMS.** 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO.

**a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. b) SERVIÇO DE TRANSPORTE.** A diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como “diferencial de alíquota”, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente (art. 2º, IV, Lei nº 7.014/96), norma regulamentada pelo Decreto nº 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS/BA). Infrações não elididas. 2. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. EXIGÊNCIA IMPROCEDENTE. O Programa Desenvolve, enquanto benefício, é de utilização facultativa pelo contribuinte. Assim, optando o sujeito passivo pela apuração do imposto pelo regime normal de tributação, com a compensação integral de seus débitos com os créditos havidos em cada período mensal, é defeso à Administração Tributária refazer o conta-corrente do contribuinte para aplicar a sistemática do DESENVOLVE e exigir parcela do imposto que, pela legislação do benefício, é impassível de compensação. Infração Improcedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVÍDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0002-02/11), que julgou Procedente a presente autuação, lavrada em 30/06/2010, imputando ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$10.710,44, nos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2007, janeiro, maio, agosto e novembro de 2008, e janeiro de 2009, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo à fl.12.
2. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$2.992,35, nos meses de fevereiro a abril, agosto a dezembro de 2007, e janeiro de 2008 a dezembro de 2009, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na utilização de serviço de transporte cuja prestação teve inicio em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, conforme demonstrativos e documentos às fls.14 a 34.
3. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$320.148,63, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de outubro de 2007, janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2008, janeiro a abril, agosto, outubro e novembro de 2009, conforme demonstrativos às fls.36 a 38.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

*Inicialmente, verifico que todas as infrações imputadas ao sujeito passivo estão devidamente demonstradas e apoiadas nos respectivos documentos fiscais, todos anexados aos autos, e são suficientes para as minhas conclusões sobre a lide, inclusive consta nos demonstrativos que o autuado recebeu cópia de todos eles (docs.fls.11 a 22), e exerceu com plenitude a ampla defesa e o contraditório.*

*Desta forma, quanto ao pedido do autuado de diligência para que a ASTEC/CONSEF procedesse revisão do lançamento, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos. Além do mais, o processo contém todos os elementos para minha convicção sobre a lide, inclusive recalcular o débito, se necessário.*

*No mérito, analisando cada infração de per si, com base no que consta nos autos, concluo o seguinte.*

*Os itens 01 e 02 serão analisados conjuntamente, vez que ambos versam sobre a falta de recolhimento do ICMS, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento e ativo fixo, bem assim, sobre a utilização de serviço de transporte cuja prestação teve inicio em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto, respectivamente.*

*A diferença entre a alíquota interna do ICMS do Estado destinatário e a alíquota interestadual aplicável na operação conhecida como “diferencial de alíquota”, será exigida nas aquisições interestaduais de mercadoria destinada a compor o ativo imobilizado ou para serem utilizadas como material de uso ou consumo do contribuinte adquirente (art. 2º, IV, Lei nº 7.014/96), norma regulamentada pelo Decreto 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA).*

*A base de cálculo do imposto foi tratada pela lei de ICMS do Estado da Bahia, em seu artigo 17, inciso XI. Ressalto que de acordo com o disposto no art. 69, parágrafo único, RICMS/BA, no cálculo do ICMS relativo à diferença de alíquota deve ser aplicado sobre o valor da operação, o valor do percentual correspondente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual.*

*Os documentos fiscais, valores, alíquota de origem, base de cálculo, que foram lançados no demonstrativo de débito encontram-se especificados na planilha à fl.12, para a infração 01 e fls.14 a 22 para a infração 02.*

*Examinando tais demonstrativos, verifico que realmente todos os bens foram adquiridos para consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transportes, cujo valor do diferencial de alíquotas foi calculado com base na alíquota de 10% para todas as notas fiscais, haja vista que a origem das mercadorias e dos serviços foi o Estado de São Paulo. Observo que foram incluídos no levantamento alguns bens do ativo imobilizado, sem mudar o fulcro da autuação que foi exigência do imposto a título do diferencial de alíquotas, não havendo impedimento a ampla defesa.*

*Na defesa o patrono do autuado não se insurge contra as normas regulamentares do ICMS, reconhece a previsão legal do pagamento da diferença de alíquota tanto nas aquisições interestaduais de mercadorias para consumo no estabelecimento adquirente quanto na utilização de serviço de transporte iniciado em outra unidade da Federação. A insurgência do autuado diz respeito ao cálculo da diferença de alíquotas, entendendo que em ambos os casos o resultado da subtração da alíquota interna (17%) da alíquota interestadual (7%), pois as mercadorias para consumo foram adquiridas no Estado de São Paulo, onde também foram iniciados todos os serviços utilizados pelo autuado para o transporte das referidas mercadorias não resulta 10%, valor cobrado no Auto de Infração.*

*Foi alegado também na defesa que faz jus, à redução da base de cálculo, para fins de apuração do diferencial de alíquota em questão, e que, no caso dos serviços de transportes, desde janeiro de 2003, quando o Decreto nº 8.413/02 acrescentou o parágrafo sétimo ao artigo 1º do RICMS/BA, foi dispensado o lançamento e pagamento do ICMS incidente nas prestações de serviços de transporte de carga internos.*

*Quanto à primeira alegação, apesar de o sujeito passivo não ter apontado objetivamente quais documentos fiscais estariam sujeitos à redução da base de cálculo, verifico que realmente o inciso II, art. 72, do RICMS/97, determina, para fins de pagamento da diferença de alíquotas, relativo às operações ou prestações com redução da base de cálculo, que nas operações com máquinas, aparelhos, equipamentos e implementos, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 77, o destinatário dos produtos reduzirá a base de cálculo do imposto de tal forma que a carga tributária total corresponda aos percentuais estabelecidos nos referidos dispositivos, para as respectivas operações internas (Conv. ICMS 87/91).*

*Já o art. 77 inciso II, alínea “a”, determina que seja reduzida a base de cálculo das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos, nas operações com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais arroladas no anexo 5, de forma que a carga tributária seja equivalente aos percentuais (Conv. ICMS 52/91), nas operações internas, carga tributária de 8,80% (oito inteiros e oitenta centésimos por cento) (Conv. ICMS 01/00).*

Verifico que, conforme consta no demonstrativo à fl.12, os autuantes já contemplaram as respectivas reduções nas bases de cálculos no caso das notas fiscais de máquinas e equipamentos, e no que diz respeito às demais notas fiscais, por se tratar de jogos e reparos, adesivo, pallet, impressora e fusível não existe previsão legal para a redução da base de cálculo. Nesse sentido, o levantamento fiscal não merece qualquer reparo.

No que tange à segunda alegação, de acordo com o parágrafo sétimo ao artigo 1º do RICMS/BA, in verbis:

Art. 1º O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), de que tratam o art. 155, inciso II, §§ 2º e 3º, da Constituição da República Federativa do Brasil e a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, tem como fatos geradores:

- I - as operações relativas à circulação de mercadorias;
- II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
- III - as prestações de serviços de comunicação.

§ 7º Fica dispensado o lançamento e o pagamento do imposto incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga.

Portanto, por se tratar de operações interestaduais, não existe dispensa do lançamento e pagamento do ICMS incidente nas prestações de serviços de transporte relativos aos CTRCs computados no levantamento fiscal.

Mantido o lançamento destes itens da autuação.

Item 03

A infração 03 foi descrita no Auto de Infração como “Recolheu a menos o ICMS no valor em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.” Apesar de está assim descrita, porém, de acordo com a planilha de cálculo às fls.36 a 38, os valores lançados no demonstrativo de débito correspondem exatamente com os valores apurados e informados pelo próprio contribuinte nas “Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA”, e dizem respeito ao refazimento da conta corrente fiscal em virtude de o autuado ter utilizado na apuração mensal de incentivo fiscal em desacordo com as normas infralegais que regem o DESENVOLVE.

O exame do presente lançamento passa pela análise do aspecto material da incidência do ICMS, e verificação sobre a questão da dilação do prazo prevista no DESENVOLVE frente ao disposto na legislação tributária, bem como das implicações decorrentes do descumprimento das obrigações principal e acessória.

O Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, entre outros, tem como objetivo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado, incentivando a instalação de novos empreendimentos industriais ou expansão, reativação, modernização de empreendimentos já instalados; desconcentração espacial dos adensamentos industriais e formação de adensamentos industriais nas regiões com menor desenvolvimento econômico e social; a integração e a verticalização das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado; o desenvolvimento tecnológico dos processos produtivos e assimilação de novas tecnologias; a geração de novos produtos ou processos e redução de custos de produtos ou processos já existentes.

De acordo com o artigo 3º do Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto n.8.205/2002, o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo poderá ser dilatado pelo prazo de até 72 (setenta e dois meses).

Para usufruir os benefícios fiscais que lhe foram concedidos, o contribuinte foi contemplado com a dilação do prazo do saldo devedor do ICMS relativo às “operações próprias” que subentende tratar-se das operações vinculadas ao exercício de sua atividade industrial.

No caso em exame, observo que o contribuinte incluiu no cálculo do imposto referente ao Programa DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/01, as saídas de produtos não alcançados pelo benefício, o que motivou a autuação.

Pelo que se vê, a conclusão fiscal está baseada no entendimento da fiscalização de que apenas o débito gerado em função das saídas relativas às operações próprias deve ser considerado, e que o débito decorrente das operações com mercadorias produzidas por terceiros, bem como o débito decorrente da substituição tributária, não podem ser alcançados pela dilação de prazo prevista no DESENVOLVE.

Cumpre observar que o termo “operações próprias” deve ser entendido como referente àquelas promovidas pelo contribuinte com as mercadorias por ele industrializadas e posteriormente comercializadas, conforme previstas nos ditames da resolução específica, não estando aí incluídos, evidentemente, débitos outros desse imposto, a exemplo daquele concernente à diferença de alíquotas decorrente da aquisição interestadual de bens.

Logo, é evidente que não faz parte do incentivo concedido o pagamento da diferença de alíquota, bem assim, o débito relativo a outras saídas não especificadas, e portanto, a parcela devida mensal correspondente

escriturada no livro Registro de Apuração do ICMS deve ficar fora do cálculo da parcela a ser dilatada, como indicado nos demonstrativos às fls.36 a 38, estando correta a sua exclusão.

Ressalto que embora a Instrução Normativa 27/09 tenha sido editada em 02/06/09, após a ocorrência de parte dos fatos geradores que culminaram na infração 3 (2006/2008), a mesma esclarece quanto a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE será apurado pela seguinte fórmula:  $SDPI = SDM - DNVP + CNVP$ , onde:  $SDPI$  = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE;  $SDM$  = saldo devedor mensal do ICMS a recolher;  $DNVP$  = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;  $CNVP$  = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado, classificando como débito e créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado as operações de industrialização efetuada por outra empresa.

A título de exemplo, vejamos como foi apurado o débito pelos autuantes no demonstrativo abaixo referente ao mês de janeiro de 2008: foram excluídos o ICMS referente à saída dos produtos não incentivados da apuração do ICMS incentivado e o incluíram na apuração do ICMS normal, exigindo o ICMS resultante desta apuração.

ESPECIFICAÇÃO	AUTUADO	AUTUANTE
<b>SALDO CREDOR ANTERIOR</b>	5.237.420,29	-
<b>DÉBITO DO IMPOSTO</b>		
Por saídas com débito do imposto	141.461,92	141.461,92
Outros débitos (DIFAL)	3.423,13	3.423,13
<b>TOTAL DOS DÉBITOS</b>	144.885,05	144.885,05
<b>CRÉDITO DO IMPOSTO</b>		
Por entradas com crédito do imposto	39.615,57	39.615,57
Outros Créditos (CIAP)	72.614,33	72.614,33
<b>TOTAL DOS CRÉDITOS</b>	112.229,90	112.229,90
<b>SALDO DEVEDOR</b>	-	32.655,15
<b>SALDO CREDOR ATUAL</b>	5.204.765,14	-
<b>SALDO DEVEDOR</b>		32.655,15
<b>ATIVIDADE NÃO INCENTIVADA</b>		
Outras saídas não especificadas		(1.427,64)
Difal		(3.423,13)
<b>SALDO DEVEDOR</b>		27.804,38
<b>ICMS DILATADO 90%</b>		25.023,94
<b>ICMS NÃO DILATADO 10%</b>		2.780,44

O autuado, por seu turno, em momento algum contestou a apuração dos valores constantes no levantamento fiscal, se insurgindo, no entanto, com o argumento de que desde o início de sua atividade, não apura saldo devedor, e por conseguinte, não chegou a utilizar a dilação do prazo de 72 meses do mencionado incentivo fiscal, afirmando que não existe saldo devedor em nenhum dos meses compreendidos no Auto de Infração.

Assim, a questão discutida nos autos concerne se o saldo credor de ICMS relativo à atividade não incentivada pode ser utilizado para compensação da parcela incentivada do imposto.

Os contribuintes beneficiados pelo Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), estão obrigados a efetuar a Declaração do Programa Desenvolve (Informativo Econômico Fiscal); mensalmente até o dia 15 do mês subsequente referente às operações do mês anterior, conforme previsto no artigo 1º da Portaria nº 207/09.

Ao disciplinar a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, a Instrução Normativa nº 27/09 assim determina expressamente no item 3:

“3 – Os saldos credores não relacionados às atividades industriais poderão ser utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher cujo prazo não tenha sido dilatado, no quadro relativo à apuração dos saldos, linha “014 – Deduções”, com a expressão “saldo credor não relacionado à atividade industrial, ficando vedada a compensação no pagamento da parcela incentivada.”

Desta forma, o saldo credor de ICMS relativo à atividade não incentivada não poderá ser utilizado para compensação da parcela incentivada do imposto, mas apenas para compensação do imposto devido em função da atividade não alcançada pelo benefício do DESENVOLVE.

Quanto aos Pareceres citados pelas partes, verifico em todos eles, que para efeito de apuração da parcela do imposto incentivado, só se levará em conta as operações próprias relativas às resultantes do processo industrial do estabelecimento beneficiário do Desenvolve.

Por fim, restando caracterizado que houve utilização indevida do incentivo fiscal de dilação do prazo do pagamento do ICMS, relativo às operações que não constituem operações próprias, a fiscalização refez o cálculo do imposto fazendo a exclusão dos valores incluídos indevidamente pelo contribuinte, que não constituem “operação própria”.

*Considero correto o procedimento fiscal, devendo ser mantida integralmente este item, cujos argumentos defensivos não elidem a infração.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 437/444, aduzindo:

**Infração 1:** O Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS/BA) estabelece em seu artigo 5º, I, que é fato gerador do imposto a entrada no estabelecimento do contribuinte de mercadoria proveniente de outra unidade da Federação, destinada ao seu consumo.

Diz que, da análise das notas fiscais acostadas aos autos e da planilha descriptiva dos produtos com a alíquota correspondente, não há o que se falar em diferencial de alíquota, já que ocorreu a equivalência entre a alíquota interestadual e a interna, de sorte que o resultado da operação é zero, tendo os autuantes desconsiderado o disposto no art. 72, do RICMS/BA.

**Infração 2:** Aduz que, na defesa, demonstrou de forma inequívoca: **a)** que o diferencial de alíquota, no caso de contratação de serviços de transporte, é indiscutivelmente devido, até mesmo porque está expressamente previsto no artigo 5º do RICMS/BA; **b)** que o Decreto nº 8.413/02, acrescentou o parágrafo sétimo ao artigo 1º do RICMS/BA, passando esse Estado a dispensar o lançamento e pagamento do ICMS incidente nas prestações de serviços de transporte de carga internos; **c)** sendo zero a alíquota de ICMS aplicável às operações internas de transporte de mercadorias dentro do território baiano (equivalente à dispensa do lançamento e pagamento desse imposto), qualquer comparativo com a alíquota interestadual, ainda que seja a menor prevista na Resolução do Senado nº 22/89, que é de 7%, o resultado será sempre negativo; e **d)** não há o que se falar em recolhimento do diferencial de alíquota nesta hipótese.

Argumenta que a Ilustre Julgadora, para justificar a exigência do ICMS no transporte de mercadorias transcreve, pura e simplesmente, o artigo 1º do RICMS/BA, o qual prevê que a dispensa do lançamento e pagamento do imposto nas prestações de serviços de transporte relativos aos CTRCs computados no levantamento fiscal, sem apresentar fundamento contrário à aplicação da alíquota zero nas operações internas de transporte de mercadorias dentro do território baiano conforme previsto no Decreto nº 8.413/02.

Assevera que não há como o Estado negar que a alíquota neste caso é zero e ao tratarmos do cálculo do diferencial de alíquota constatamos que, qualquer comparativo que se faça entre a alíquota aplicável nas operações internas e a alíquota aplicável nas operações interestaduais, não há o que se falar em pagamento de diferencial de alíquota.

Transcreve trecho de doutrina que entende respaldar a sua tese, concluindo que é indevida a cobrança do diferencial de alíquota nesta operação.

**Infração 3:** Afirma que não assiste razão à Ilustre julgadora, uma vez que parte da premissa equivocada de que o recorrente foi contemplada com a dilação do prazo do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias e que teria incluído no cálculo do imposto as saídas de produtos não alcançados pelo benefício.

Aduz que, como demonstrado, desde o início de sua atividade, não apura saldo devedor, como comprovam as Declarações de Apuração Mensal de ICMS – DMA e o Resumo do Livro Registro de Apuração de ICMS, relativo a todo o período autuado – de outubro/07 a novembro/09; portanto não utilizou a dilação do prazo de 72 meses do incentivo fiscal DESENVOLVE, a teor do disposto na Resolução SEFAZ 75/05.

Assevera que, na Informação Fiscal, houve o reconhecimento de que o recorrente apresentou saldo credor, ao afirmar “*o autuado, de fato apresenta um valor significativo de saldo credor acumulado*”. No entanto, a fim de justificar a autuação, os Fiscais autuantes alegaram que a ação fiscal teria como finalidade a homologação dos exercícios 2005, 2006, 2007, 2008 e 2009 e que não poderia deixar de considerar a equivocada apuração dos valores do ICMS incentivado a ser ajustado.

Diz que, ao fazer tal afirmação, a fiscalização reconhece a existência do saldo credor, mas, sem qualquer fundamento legal, objetiva validar tais créditos, o que causou estranheza ao recorrente, pois a autuação decorre de um suposto recolhimento a menor de ICMS em virtude de erro na apuração dos valores de débito imposto e não do saldo credor, não havendo o que se falar em recolhimento a menor do ICMS.

Prosseguindo em suas razões, afirma:

*"Ademais, não há como impor ao saldo credor do imposto as mesmas regras previstas para o saldo devedor, como a que defere à dilação do prazo de pagamento que somente se aplica na hipótese de saldo devedor e, ainda, que o saldo credor deve se referir somente às operações próprias.*

*A regra é clara: Apenas haverá a dilação do prazo para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias decorrentes do investimento realizado, não fazendo qualquer referência ao saldo credor. Portanto, se não há saldo devedor, o recorrente não usufruirá do incentivo DESENVOLVE, não havendo como negar vigência à sistemática do ICMS que determina a utilização dos créditos, inclusive o saldo credor transportado do mês anterior.*

*Cabe ainda demonstrar que no decorrer da Informação Fiscal mais um equívoco foi cometido pelos Fiscais autuantes e acolhidos pela Ilustre Julgadora, quando afirmam que "o valor do ICMS devido cujo prazo de pagamento seja dilatado sofrerá as atualizações pelos índices legalmente previstos e deverá, desde logo, ser corretamente determinado." (grifos nossos)*

*Ora, primeiramente, não há o que se falar em ICMS devido, nem tampouco é aceitável que os fiscais partam da premissa de que haverá saldo devedor para justificar a absurda exigência quanto ao saldo credor no período autuado, no sentido de que este deverá se referir somente às operações próprias. Caso o recorrente venha a apresentar saldo devedor, as operações próprias serão segregadas das demais operações com terceiros para fins de gozo do incentivo fiscal. Isto é indiscutível!*

*O que não se pode admitir é que a autoridade autuante, para justificar a autuação e cobrança do ICMS supostamente devido, já parta da premissa que haverá saldo devedor e que as respectivas regras sejam aplicadas ao saldo credor, ao arrepro da legislação do DESENVOLVE.*

*Ao exigir tal absurdo, estar-se-á infringindo frontalmente o Decreto 8.205/02, não podendo, por via de consequência, ser acolhido por este Conselho.*

*A discussão ora travada, pode ser confirmada favoravelmente ao Recorrente diante da afirmação da Ilustre Julgadora, conforme a seguir:*

*"Os contribuintes beneficiados pelo Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE), estão obrigados a efetuar a Declaração do Programa Desenvolve (Informativo Econômico Fiscal); mensalmente até o dia 15 do mês subsequente referente às operações do mês anterior, conforme previsto no artigo 1º da Portaria 207/09.*

*Ao disciplinar a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, a Instrução Normativa nº 27/09 assim determina expressamente no item 3:*

*"3 – Os saldos credores não relacionados às atividades industriais poderão ser utilizados para compensar a parcela do ICMS a recolher cujo prazo não tenha sido dilatado, no quadro relativo à apuração dos saldos, linha 014 – Deduções, com a expressão "saldo credor não relacionado à atividade industrial, ficando vedada a compensação no pagamento da parcela incentivada." (grifos nossos)*

*Ora, a Instrução Normativa nº 27/09 é bem clara ao prever que, ao disciplinar a apuração do saldo devedor, o saldo credor deverá ter um tratamento diferenciado, mas este tratamento somente ocorrerá se estivermos diante de um saldo devedor.*

*Logo, não há o que se exigir antecipadamente qualquer regra para a apuração do saldo credor, pois a disciplina de se expurgar do saldo devedor as parcelas do saldo credor não relacionadas à atividade industrial somente é exigida quando da apuração do saldo devedor mensal.*

*Mais uma vez equivoca-se a Ilustre Julgadora ao afirmar que "por fim, restando caracterizado que houve utilização indevida do incentivo fiscal de dilação do prazo do pagamento do ICMS, relativo às operações que não constituem operações próprias, a fiscalização refez o cálculo do imposto fazendo a exclusão dos valores incluídos indevidamente pelo contribuinte, que não constituem "operação própria."*

*Ocorre que, como restou sobejamente demonstrado, em momento algum, o recorrente utilizou indevidamente o incentivo fiscal de dilação do prazo.*

*Com certeza esta afirmativa está totalmente incorreta, pois o recorrente jamais utilizou o incentivo fiscal, uma vez que não apresentou saldo devedor a justificar a utilização do benefício, o que extermina de vez os*

*argumentos apresentados pelos Srs. Fiscais na Informação prestada, bem como na Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, pois está provado que:*

- a autuação parte de uma premissa equivocada na medida em que afirma que o recorrente apresentará saldo devedor; e,
- a fiscalização tem que segregar do saldo credor as operações que não sejam próprias mesmo não havendo qualquer indício de apuração de saldo devedor.

*Assim, a autuação também deverá ser cancelada quanto a este item da autuação, pois se este Tribunal corroborar o entendimento manifestado pelos Srs. Fiscais e indevidamente acolhido pela Ilustre Julgadora estará indevidamente legislando, pois estará inserindo dispositivos não previstos na legislação de regência do Programa DESENVOLVE, e com tal atitude o recorrente não pode se conformar.*

*Pelo exposto, e exonerado o respectivo débito".*

Pugna, ao final, pelo Provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, em Parecer encartado nos autos, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, sob os seguintes argumentos: Infrações 1 e 2 - os bens adquiridos para consumo do estabelecimento e os serviços de transporte tiveram como origem o Estado de São Paulo, sendo, portanto, aplicável a alíquota de 10%; Infração 3 - a dilação de prazo de pagamento de saldo devedor do ICMS mensal, preconizada na norma do benefício, refere-se às operações próprias do contribuinte vinculadas às atividades industriais. Os débitos relativos às operações com mercadorias produzidas por terceiros e, igualmente, às compreendidas na substituição tributária, não se inserem na equação da não cumulatividade do DESENVOLVE.

## VOTO

Não pode ser acatado o Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte com relação à infração 1, da presente autuação, uma vez que, consoante de depreende das notas fiscais que ensejaram a exigência da diferença de alíquotas das mercadorias adquiridas para uso e consumo do estabelecimento (fls. 23/34), todas as vendas foram feitas por estabelecimentos localizados em outras unidades da Federação, tendo sido aplicadas as alíquotas interestaduais de ICMS. Assim, correta a exigência da diferença entre as alíquotas interna e a interestadual, consoante estabelecia o art. 5º, I, do RICMS/97.

Vale registrar que, mesmo se o estabelecimento remetente tivesse destacado ICMS à alíquota interna, superior à devida, ainda assim o Estado da Bahia teria o direito de exigir do sujeito passivo o pagamento do diferencial, consoante estabelecia norma expressa do art. 69, do mesmo RICMS/97:

*"Art. 69. A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.*

*Parágrafo único. Para fins de pagamento da diferença de alíquotas, observar-se-á, ainda, o seguinte:*

*I - é devido o pagamento:*

*(...)*

*b) se houver destaque do ICMS a mais ou a menos no documento fiscal, em razão de erro na aplicação da alíquota ou na determinação da base de cálculo, caso em que será levado em conta o valor corretamente calculado pela legislação da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais;".*

Outro não é o deslinde recursal com relação à infração 2, pois o fato de o §7º, do art. 1º, do RICMS/97, dispensar o pagamento do ICMS nas prestações internas de transporte não implica desoneração quanto ao diferencial de alíquotas das prestações de transporte iniciadas em outra unidade da Federação, até mesmo porque inexiste regra expressa nesse sentido. Assim, deve prevalecer a exigência do tributo lançado, uma vez que existe alíquota interna para a prestação de serviços de transporte de carga, prevista no art. 15, I, a, da Lei nº 7.014/96, que é de 17%.

Com relação à infração 3, impende salientar, de início, que o sujeito passivo está, desde o ano de 2005, autorizado a utilizar os benefícios do Programa DESENVOLVE, consoante Resolução nº 75/2005, do respectivo Conselho Deliberativo (fl. 85), que dispõe:

*Art. 1º. Considerar habilitado, "ad referendum" do Plenário, ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, o projeto de implantação da COLUMBIAN CHEMICALS BRASIL LTDA., localizado no município de Camaçari - neste Estado, para fabricação de Negro de Fumo, sendo-lhe concedido os seguintes benefícios:*

*I - diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS, nas seguintes hipóteses:*

*a) 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;*

*b) nas aquisições de outros óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, constantes da posição NCM 2710.19.99, óleos e outros produtos provenientes da destilação dos alcatrões de hulha e altas temperaturas e produtos análogos em que os constituintes aromáticos predominem, em peso, relativamente aos constituintes não aromáticos, constantes da posição NCM 2707.50.00 e 2707.99.00, breu constantes da posição - NCM 2708.10.00, nos termos do inciso LXVIII, do art. 343, do decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997.*

*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.*

A partir da análise dos papéis de trabalho, verifico que os autuantes, nos demonstrativos de fls. 36/38, utilizou todos os dados lançados pelo contribuinte, mês a mês, em suas Declarações de Apuração Mensal - DMA para calcular o ICMS devido dentro da sistemática do Programa DESENVOLVE, nos termos da Instrução Normativa 27/09, *in verbis*:

*1 - Para cálculo da parcela do saldo devedor do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o contribuinte deverá efetuar ajustes sobre o saldo devedor do ICMS encontrado no final de cada período de apuração, expurgando os valores referentes às operações e prestações não vinculadas aos investimentos constantes do projeto aprovado pelo conselho deliberativo do programa.*

*2 - O saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE será apurado pela seguinte fórmula:*

$$SDPI = SAM - DNVP + CNVP,$$

*onde:*

*SDPI = saldo devedor passível de incentivo pelo DESENVOLVE;*

*SAM = saldo apurado no mês (se devedor, entrará na fórmula com sinal positivo; se credor, entrará na fórmula com sinal negativo);*

*DNVP = débitos fiscais não vinculados ao projeto aprovado;*

*CNVP = créditos fiscais não vinculados ao projeto aprovado.*

Ao realizar o cálculo de que trata a referida Instrução Normativa, os autuantes encontraram, a partir do mês de outubro de 2007, saldo de ICMS que deveria ter sido efetivamente recolhido pelo sujeito passivo.

Este saldo, ainda pelo que se observa dos papéis de trabalho, refere-se, justamente, aos 10% do débito de ICMS relativo às "operações próprias" do sujeito passivo, percentual esse que, nos termos do art. 6º, do Decreto nº 8.205/2002, não pode ser alvo de compensação dentro do conta corrente do contribuinte. É dizer, o valor não incentivado correspondente a 10% do saldo devedor do ICMS devido no período deve ser recolhido pelo sujeito passivo, independentemente da existência de saldo credor ou não, por isso os autuantes estão exigindo o imposto lançado na infração 3 desta autuação, sendo irrelevante, sob a ótica da fiscalização realizada pelos autuantes, a tese recursal de que o contribuinte sempre apresentou saldo credor.

O trabalho realizado pelos autuantes estaria correto se o contribuinte tivesse utilizado o benefício do DESENVOLVE, com redução bastante significativa do saldo devedor de ICMS relativo às suas operações próprias. Sucedeu que, pelo que se depreende da escrituração fiscal do sujeito passivo - Declarações de Apuração Mensal do Contribuinte (fls. 87/396)-, este jamais fez uso do benefício

da dilação de prazo do ICMS, conforme estava autorizado pela Resolução nº 75/2005, relativa ao benefício do DESENVOLVE.

O imposto foi sempre apurado dentro da sistemática do regime normal, sem qualquer benefício, ou seja, o contribuinte, no período objeto da autuação, apurou débitos e créditos, compensando-os direta e integralmente, como admite a legislação tributária.

É certo que não ficou devidamente esclarecida nos autos a origem do grande montante de créditos lançados, durante vários meses, pelo contribuinte, na coluna "Outros Créditos"; esta questão, contudo, transborda os limites da infração 3 deste lançamento de ofício, que trata da falta de recolhimento do ICMS dentro da sistemática do DESENVOLVE, relativamente à parcela que teria sido antecipada pelo sujeito passivo, mas que não foi recolhida, sendo vedada a compensação à vista do disposto no art. 6º, do Decreto nº 8.205/2002, que regulamenta o Programa DESENVOLVE.

Com efeito, a exigência contida nesta infração 3 carece de amparo legal e, mais, fere a lógica tributária e não se justifica nem mesmo sob o prisma de eventual prejuízo ao erário.

Sim, porque, em se tratando a sistemática de tributação do DESENVOLVE de um benefício instituído em favor do contribuinte, não há dispositivo de lei que o obrigue a fazer uso dessa sistemática, abandonando a apuração pelo regime normal de tributação.

Além disso, não se revela minimamente razoável impor ao contribuinte o cometimento de um ilícito se ele optou, não se sabe por quais razões, por apurar e recolher o ICMS por metodologia mais gravosa, mesmo estando habilitado a usufruir dos benefícios do DESENVOLVE.

Por último, não se cogita da existência de prejuízos aos cofre públicos, já que a conduta do contribuinte ensejou lançamentos de débitos de ICMS em montante muito superior ao que seria devido mediante a aplicação do DESENVOLVE. Ainda que nenhum imposto tenha sido efetivamente recolhido aos cofres públicos (em moeda), a sistemática de tributação adotada pelo recorrente levou a uma maior absorção dos créditos acumulados do contribuinte, o que, sem sombra de dúvidas, beneficia o Fisco.

Por todos esses fundamentos, tenho que a exigência contida na infração 3 é manifestamente improcedente.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo a procedência das infrações 1 e 2 e julgando improcedente a infração 3.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206973.0001/10-3, lavrado contra **COLUMBIAN CHEMICALS BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.702,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR– REPR. DA PGE/PROFIS