

PROCESSO	- A. I. N° 147323.0063/11-6
RECORRENTE	- BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (BRIDGESTONE FIRESTONE)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0003-05/12
ORIGEM	- IFEP INDÚSTRIA
INTERNET	- 31/10/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0311-12/12

**EMENTA:** ICMS. 1. DESENVOLVE. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovado que o contribuinte deixou de excluir do cálculo da parcela incentivada os valores relativos às operações não incentivadas, assim como às operações de industrialização feitas por terceiros em outras unidades da Federação. Exigência subsistente. 2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. MULTAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Exigência comprovada. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS E INTERMUNICIPAIS REALIZADOS POR AUTÔNOMOS E/OU CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS. Comprovado o recolhimento a menos do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, na condição de tomador do serviço por transportadoras não inscritas no Estado da Bahia, como também por transportadoras inscritas nesse Estado. Exigência subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0003-05/12) que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2011, para exigir ICMS no valor de R\$4.016.796,70 pelo cometimento de seis infrações à legislação tributária deste Estado. Entretanto somente fazem parte do Recurso Voluntário as seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Recolheu a menor o ICMS, no valor de R\$ 3.398.232,18, 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, uma vez que o contribuinte deixou de excluir do cálculo da parcela incentivada os valores relativos a operações não incentivadas, assim como deixou de excluir o efeito da industrialização feita por terceiros em outras unidades da Federação (art. 22 do Decreto n° 8.205/2002). Ainda foi consignado que: *“Como resultado, demonstramos nos anexos 1, 1A, 1B e 1C a ocorrência de recolhimentos a menor do ICMS mensal relativo às operações próprias, assim como, em alguns meses, recolhimentos a maior. Para fins de apuração dos valores líquidos devidos deduzimos dos valores recolhimentos a menor os montantes recolhidos a maior em meses anteriores, somente incluindo na autuação os valores líquidos devidos. Para fins de apuração da parcela a excluir relativamente às industrializações efetuadas por terceiros, elaboramos os Anexos 2 e 3, para demonstração dos cálculos que estão de acordo com a IN 27/09. Nos anexos 1, 1A, 1B e 1C, fica*

*também demonstrada a ocorrência de recolhimentos a mais e a menos do ICMS relativamente à parcela dilatada. Como os valores recolhidos a menos são inferiores aos recolhidos a maior, deixamos de cobrar os mesmos, mediante compensação, já que os recolhimentos a mais ocorreram anteriormente aos feitos a menor, razão de não restar devido sequer acréscimos moratórios.”*

INFRAÇÃO 2 - Multa de R\$ 84.099,53, correspondente ao porcentual de 10% sobre as entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal;

INFRAÇÃO 6 - Deixou de proceder a retenção do ICMS, no valor de R\$ 513.853,07, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. Ainda foi consignado que: “*Nos exercícios de 2008 e 2009 conforme Anexos 8A e 8B, relacionamos os Conhecimentos de Transportes que nos foram entregues pelo contribuinte, apurando o valor do ICMS que deveria ter sido retido e recolhido e cotejamos com os valores dos recolhimentos efetuados, conforme informações do nosso sistema de arrecadação, que relacionamos no Anexo 8C, resultando no valor recolhido a menor mensalmente, conforme fica evidenciado. Não pudemos afirmar ter havido a retenção por isso cobramos os valores recolhidos a menor como não retidos por substituição, na qualidade de responsável, que é atribuída ao contribuinte pelo Artigo 380 do RICMS/BA.*”

Após manifestações, por parte dos autuantes e autuado, de apensamento aos autos de documentação inerente ao PAF, de ser concedido prazo de manifestação à empresa sobre toda a documentação apresentada no curso do processo, a JJF prolatou a seguinte Decisão, após rejeitar as nulidades arguidas e do pedido de diligência na forma pleiteada pelo sujeito passivo tributário, bem como analisar o entendimento da empresa a respeito da multa que considerou excessiva:

[...]

*Quanto ao mérito, em relação à primeira infração, ressalta o defendente que, em 01/12/2008, efetuou Consulta Administrativa, sob protocolo nº 248312/2008-2, objetivando a manifestação expressa quanto à utilização do benefício do Programa DESENVOLVE nas operações de transferência de matéria prima responsável pelo processo de Calandragem ao seu estabelecimento em Santo André/SP (Matriz), retornando com o composto calandrado através da mesma operação ao estabelecimento localizado no Estado da Bahia e que, até a presente data, não houve manifestação da SEFAZ/BA. Assim, considerando o disposto no artigo 158 do COTEB, deve ser cancelada referida infração por ausência de exigibilidade.*

*Tal alegação foi rechaçada pelos autuantes, quando da informação fiscal, os quais aduzem que a consulta foi respondida em 30/12/2008, conforme Parecer nº 26550/2008, do qual a empresa foi cientificada em 13/01/2009, conforme consta dos registros eletrônicos da SEFAZ – INC, onde está claramente esclarecido que devem ser segregadas as operações objeto da contestação, para fins de apuração da parcela incentivada.*

*Por sua vez, o autuado instado a se pronunciar, reafirma que não recebeu resposta à referida consulta, pois não foi devidamente intimado, do que permanece aguardando uma resposta formal.*

*Diante de tal impasse, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o PAF em diligência para que fosse apensado ao processo o documento comprobatório da efetiva cientificação da resposta da consulta ao consulente, o que foi de pronto atendido à fl. 406 dos autos, com a anexação da cópia do Diário Oficial do Estado da Bahia, datado de 13 de janeiro de 2009, a qual consta o Edital de Cientificação nº 03/2009, no qual, conforme art. 108, III, do RPAF/Ba, cientifica o autuado a respeito do Processo de nº 248312/2008-2, surtindo os efeitos a contar do 3º dia da publicação do Edital, sendo ainda consignado que o Parecer final do processo poderá ser obtido no endereço eletrônico da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.*

*Assim, tendo sido contrariado em sua tese defensiva, o contribuinte afirma que, mesmo comprovado pela autoridade administrativa que a impugnante recebeu a intimação da Decisão relativa à Consulta Administrativa nº 248312/2008-2, tornando-se possível a instalação do procedimento de fiscalização, a defesa administrativa deve prosseguir quanto ao mérito abordado pela defendente no tocante à infração 1.*

*Contudo, através do Parecer nº 26550/2008, emitido em resposta a consulta, foi consignado que devem ser segregadas as operações objeto da ação fiscal, para fins de apuração da parcela incentivada, conforme Ementa:*

*ICMS CONSULTA. A Lei nº 7.980/01 instituiu o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE com o objetivo de fomentar o desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado da Bahia. Disso decorre que qualquer operação que extrapole o objetivo foco da citada lei não pode fruir dos incentivos do programa instituído. Nessa hipótese, as operações deverão ser segregadas e obedecer ao regime normal do imposto.*

*Assim, nos termos do mesmo artigo 158 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), invocado pelo próprio defensor, no sentido de que “...deve ser cancelada referida infração por ausência de exigibilidade”, sob a falsa premissa de que “...até a presente data não houve manifestação da d. Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia acerca Consulta Administrativa nº 248312/2008-2...”, os seus parágrafos 1º, 3º e 5º, estabelecem que:*

*§ 1º Dentro de 20 (vinte) dias após ciência da Decisão final, o consulente deverá adotar o procedimento estabelecido na resposta à consulta, sob pena de instauração de procedimento fiscal.*

*§ 3º O tributo considerado devido pela solução dada à consulta será cobrado sem imposição de multa, se recolhido no prazo de 20 (vinte) dias da data de ciência da Decisão final, devidamente atualizado monetariamente.*

*§ 5º A observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo considerado devido no período.*

*Inerente à alegação de defesa de que a Instrução Normativa nº 54/2009 estabelece a exclusão, para fins de apuração da parcela incentivada dos valores de ICMS gerados em função da industrialização efetuada por outra empresa, o que não ocorre no seu processo de calandragem, porque é realizado em estabelecimento da própria empresa, situado em outra unidade da Federação, vislumbro que a mesma está prejudicada, por ser objeto de resposta da consulta anteriormente reportada, a qual concluiu que tais operações deverão ser segregadas dos cálculos do incentivo fiscal e obedecer ao regime normal do imposto. Assim, caberia ao contribuinte, à época consulente, ter adotado o procedimento fiscal recomendado, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, dentro do prazo previsto de vinte dias, sem acréscimos moratórios e multas, sob pena de não se cumprir com os objetivos do Programa DESENVOLVE, visto que o estabelecimento incentivado é o localizado no Estado da Bahia.*

*No tocante à alegação de que a alíquota interna aplicada para cálculo é errada, sendo que o correto é 12%, corrobora com o entendimento dos autuantes de que a alíquota aplicada não foi nem a interestadual nem a interna, pois, nesses casos, a alíquota aplicada é a média, conforme explicitado na Instrução Normativa nº 56/09, sendo consignada a alíquota de 17%, à fl. 01, apenas para efeito de demonstração da base de cálculo, sendo impertinente a nulidade suscitada sob este prisma.*

*Quanto à pretensão de valores dilatados a recolher e supostamente recolhidos a maior, caberá ao contribuinte requerer a restituição à autoridade competente para posterior análise, em cumprimento ao rito processual próprio para o pedido de restituição, previsto nos artigos 73 e 74 do RPAF/BA.*

*Assim, diante de tais considerações, subsiste integralmente a infração 1.*

*No tocante à segunda infração, o autuado reconhece o ilícito fiscal ao pretender, apenas, o direito ao crédito extemporâneo das notas fiscais não registradas em sua escrita fiscal para compensação com a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, objeto desta exação. Há de se ressaltar que o direito ao crédito fiscal a que se refere o apelante está condicionado a rito processual próprio de utilização extemporânea de crédito fiscal, previsto no art. 101 do RICMS/BA, e a apresentação da primeira via do documento fiscal idôneo, inclusive com destaque do imposto.*

*Contudo, inexiste qualquer relação o direito ao crédito fiscal com a multa aplicada, no caso concreto, para a sua compensação. Exigência subsistente.*

*Por fim, inerente à sexta infração, em razão da inviabilidade de se desvincular os recolhimentos de ICMS realizados pelo autuado, na condição de responsável por substituição, na qualidade de remetente e/ou de tomador do serviço por transportadoras não inscritas no Estado da Bahia, como também por transportadoras inscritas nesse Estado, os autuantes juntaram todos os conhecimentos de transporte emitidos, relativos aos serviços de transportes prestados ao autuado, calcularam o ICMS que deveria ter sido retido e recolhido, nos termos do art. 380, incisos I e II, do RICMS/BA, e deduziram do ICMS pago, encontrando a diferença recolhida a menos, conforme demonstrado às fls. 158 a 248 dos autos, cuja cópia o contribuinte recebeu, conforme consignado à fl. 158, sendo os demonstrativos auto-explicativos, inexistindo qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte ou notória modificação no critério jurídico do lançamento, conforme alegado, não ensejando a nulidade do ato como pretendido pelo defensor.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo homologar-se os valores recolhidos.*

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 442/463). Preliminarmente informa a respeito da tempestividade do seu Recurso, das infrações a ela imputadas e da Decisão da JJF, passando a expor a sua irresignação quanto à Decisão recorrida.

Sobre a infração 1, inicialmente ressalta que tem por objeto social a fabricação e comercialização de pneumáticos, com estabelecimentos no Estado da Bahia, como também estar habilitada no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, conforme Resolução nº 50/2005, sendo, portanto, beneficiária dos incentivos fiscais previstos no Decreto nº 8.205/2002.

Destaca que um dos processos realizados na fabricação dos pneumáticos denomina-se “Calandragem”, que nada mais é do que a formação da lona de corpo e a lâmina de estanque para composição do pneu. Registra que, para realizar o processo de Calandragem, encaminha ao seu estabelecimento em Santo André/SP matérias primas e produtos intermediários que são utilizados exclusivamente para a produção do composto, o qual, por sua vez, será submetido ao processo de calandragem para posterior remessa ao estabelecimento na Bahia onde será utilizado no final do processo de produção dos pneumáticos. Dessa forma, considerando que o composto final transferido da unidade de São Paulo para Camaçari será utilizado para a produção de pneumáticos, conforme determina o Programa DESENVOLVE, os débitos e créditos realizados nas operações de transferência acima citadas são computados na apuração do benefício do referido programa.

Sustenta que não merece prevalecer a exigência dos débitos identificados no CFOP 2124 e 6152, na medida em que a simples transferência de matérias primas de um estabelecimento, de mesma titularidade, não afronta os objetivos do Programa de DESENVOLVE, os quais encontram-se enunciados no artigo 1º do Decreto nº 8.205/2002.

Reitera não ter recebido resposta até esta data da Consulta Administrativa nº 248312/2008-2, pois todas as intimações recebidas deste órgão fazendário sempre foram realizadas pessoal ou por carta registrada “*e que um Parecer de tamanha importância, como este, deveria ser informada de forma direta o recorrente*”.

Aduz que a Instrução Normativa nº 54/2009, no item 2.2.6, estabelece que uma das operações pelas quais os débitos fiscais não estão vinculados ao Programa do DESENVOLVE, é a “Industrialização efetuada por outra empresa – CFOP 2124”, do que entende que se exclui do Programa DESENVOLVE, as operações de industrialização realizadas por outra empresa, o que não ocorre no caso concreto, uma vez que se trata de estabelecimentos da mesma empresa.

Registra, ainda, que o processo de calandragem não configura industrialização propriamente dita, apenas uma etapa do processo da fabricação dos pneus, que só pode ser realizada no seu estabelecimento localizado em Santo André/SP, pelo fato de que o estabelecimento localizado em Camaçari não possuir a máquina que realiza a calandragem. Assim, o que se verifica *in casu* é a continuidade do processo de fabricação, sendo que a industrialização somente se concretiza em Camaçari/BA, não acarretando nenhum prejuízo ou desconforto em relação ao investimento ao Estado da Bahia, ou seja, cumprindo com os objetivos do Programa DESENVOLVE.

Além do mais, aduz que, mesmo se devido fosse o crédito tributário exigido na infração 1, a fiscalização aplicou a alíquota correspondente a 17%, sendo que o correto é 12%, conforme disposto no artigo 50, inciso II do RICMS/BA. Assim, requer seja considerada nula a exigência correspondente à infração 2 (sic), na medida em que contém vício que acarreta a nulidade da referida autuação.

Em seguida, salienta que os contribuintes habilitados no Programa DESENVOLVE possuem alguns benefícios dos quais se destacam o pagamento dilatado do saldo devedor mensal do ICMS. Registra que a fiscalização reconheceu pagamentos considerados a maior pelo recorrente, no tocante à parcela do pagamento dilatado, ensejando o direito à restituição/compensação do

montante, correspondente a R\$ 332.898,80. Assim, tem direito à compensação dos valores recolhidos a maior com os valores a título de ICMS-ST, correspondente às operações realizadas. Solicita que esta compensação seja feita *“ex officio”*, sem que tenha que passar pela via morosa do pedido de restituição administrativo. Para corroborar o que alega, aduz que desde 2006 sofre continuamente fiscalizações do Estado de São Paulo e não teve contra si lavrado qualquer Auto de Infração. Assim, resta provado que é empresa séria, cumprindo fielmente suas obrigações tributárias com a fazenda estadual da Bahia.

Também aduz que, conforme se verifica nas infrações nº 01, 02 e 06, a multa aplicada recaiu sob o valor da operação realizada pelo impugnante, mostrando-se demasiadamente excessiva frente à infração supostamente caracterizada. Que, no caso em tela, há de se verificar se a Lei Estadual que prevê a multa de 10% ou 60% sobre a diferença da base de cálculo utilizada e não do imposto não pago está em consonância com o critério de razoabilidade e proporcionalidade, consagrado pelo Supremo Tribunal Federal, do que afirma que não está. Assim, defende que deve ser excluída a multa imposta, tendo em vista a manifesta constitucionalidade. Cita doutrina e jurisprudência.

No tocante à infração 2, destaca que as referidas operações são classificadas como tributadas, razão pela qual tem direito ao creditamento do ICMS a recolher, o que, por sua vez, deve ser levado em consideração, conforme preconiza o artigo 93, inciso II, § 2º do RICMS/BA.

Dessa forma, tendo em vista o direito ao crédito extemporâneo, requer seja desconsiderada a aplicação da multa de 10% sobre a alegação da ausência de escrituração fiscal das mercadorias ali indicadas, ou se assim não for, requer seja compensado o referido valor com o crédito extemporâneo pelo qual tem direito.

Inerente à infração 6, alega que a fiscalização utilizou como fundamento da exigência fiscal o artigo 380 do RICMS/BA, ou seja, apenas às operações com transportadoras consideradas como não cadastradas no Estado da Bahia, o que merece maior atenção, na medida em que as operações realizadas pela empresa não se enquadram na regra do artigo 380 do RICMS/BA, uma vez que os conhecimentos de transporte, objeto desta infração, correspondem às operações realizadas com transportadoras cadastradas no Estado da Bahia, sendo, portanto, ilegítima referida exigência fiscal.

Invoca o princípio do *“in dubio contra fiscum”*, positivado art. 112, III, do CTN e ressalta que a não aplicação dos fatos no que dispõe o art. 380 do RICMS, gera, via de consequência, notória modificação no critério jurídico de lançamento com aquilo que efetivamente é realizado pelo recorrente e, via de consequência, acarreta a nulidade do ato administrativo praticado.

Por fim, requer que a total procedência de suas razões recursais uma vez que demonstrou a insubsistência das infrações 1, 2 e 6 do Auto de Infração.

No seu opinativo, a PGE/Profis (fls. 504/505) em Parecer exarado pela n. Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa ressalta que a questão principal em relação à infração 1 é saber se as operações objeto da autuação são de industrialização pelo recorrente ou se os produtos foram recebidos acabados de seu estabelecimento em São Paulo para que se possa concluir se a fruição do benefício do Programa Desenvolve foi correta ou não.

Que a JJF providenciou a juntada aos autos da comprovação da intimação à empresa a respeito da consulta formulada à SEFAZ sobre a matéria em discussão. Em assim sendo, entende superada a alegação de que a consulta encontra-se pendente de resposta.

Quanto ao mérito diz que a questão já foi enfrentada pela SEFAZ que se pronunciou, através de seus técnicos, no sentido de que as operações em questão devem ser segregadas das operações objeto do benefício fiscal (Parecer nº 26550/2008).

Em relação à alíquota aplicada, os autuantes se basearam na Instrução Normativa nº 56/09 que esclarece que nesse caso a alíquota deve ser a média entre a alíquota interna e a interestadual.

A respeito do pedido de “compensação” com os valores supostamente recolhidos a maior, não é possível se fazer isso no bojo do Auto de Infração, devendo a empresa ser orientada a solicitar a restituição dos valores pagos a mais.

No que diz respeito à infração 2, o Recorrente também apresenta pedido de que o valor da multa por descumprimento de obrigação acessória seja “compensado” com o crédito correspondente das notas fiscais. Ocorre que não há que se misturar às coisas. A infração, como dito, é por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se multa, enquanto o crédito relativo às notas fiscais é matéria pertinente à obrigação principal, devendo também o contribuinte ser orientado a proceder de forma correta, perante a Inspetoria.

Relativamente à infração 6, os demonstrativos de fls 158/248 relacionam as empresas prestadoras de serviços de transportes, o que permite identificar quais são as não cadastradas na SEFAZ/BA. Os valores recolhidos pela empresa foram abatidos pela fiscalização. Não houve qualquer contra prova apresentada pelo recorrente.

Por fim, as multas aplicadas são as previstas pela legislação vigente e estão condizentes com as infrações imputadas, não cabendo ao CONSEF apreciar alegação de inconstitucionalidade, na forma do art. 167 do RPAF/BA.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário cinge-se às infrações 1, 2 e 6. A empresa traz a esta 2ª Instância os mesmos argumentos apresentados quando de sua inicial e que foram fartamente rebatidos pela JJF. Entretanto, como as matérias a esta CJF foram devolvidas, as aprecio.

Preliminarmente, rejeito os pedidos de nulidade arguidos pelo recorrente em relação às infrações 1 e 6, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte. As acusações fiscais foram devidamente fundamentadas mediante demonstrativos e documentos fiscais, tendo o sujeito passivo exercido plenamente o seu direito de defesa e ao contraditório, apresentando suas impugnações ao lançamento fiscal com clareza e precisão.

A infração 1 do presente Auto de Infração diz respeito a recolhimento 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, uma vez que o contribuinte deixou de excluir do cálculo da parcela incentivada os valores relativos a operações não incentivadas, assim como, deixou de excluir o efeito da industrialização feita por terceiros em outras unidades da Federação (art. 22 do Decreto nº 8.205/2002).

O recorrente reitera na sua peça recursal que não recebeu resposta até esta data da Consulta Administrativa nº 248312/2008-2, anteriormente feita, já que todas as intimações recebidas deste órgão fazendário sempre foram realizadas pessoalmente ou por carta registrada.

À época, quando foi dada ciência ao recorrente sobre a consulta formulada, determinava o art. 72, do RPAF/BA que o conselente seria cientificado da resposta dada à consulta via internet. Nos §§ 1º e 2º indicava os procedimentos a serem realizados e a sua data de ciência. No seu § 3º indicava que não sendo acessado o banco de informações do sistema informatizado da Secretaria da Fazenda, após o prazo de cinco dias do recebimento do aviso, caberia à Inspetoria Fazendária do domicílio fiscal do conselente providenciar a científicação do mesmo, na forma regulamentar.

Sendo na forma regulamentar, e mais uma vez à época, o art. 108, da nominada norma regulamentar (redação dada pelo Decreto nº 10.459, de 18/09/07, DOE de 19/09/07, efeitos de 19/09/07 a 16/07/09) determinava que:

*Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, poderá ser feita por qualquer uma das seguintes formas, independentemente da ordem:*

*I - pessoalmente, mediante aposição de data e assinatura do sujeito passivo ou interessado, seu representante ou preposto, no próprio instrumento que se deseja comunicar ou em expediente, com entrega, quando for o caso, de cópia do documento;*

*II - mediante remessa, por via postal ou qualquer outro meio ou via, com aviso de recebimento (“AR”) ou com prova de entrega, ao sujeito passivo ou interessado, de cópia do instrumento ou de comunicação de Decisão ou circunstância constante de expediente;*

*III - por edital publicado no Diário Oficial do Estado* (grifo).

*Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:*

[...]

*III - se efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação.*

A empresa foi cientificada da consulta que havia formulado a esta Secretaria de Fazenda através do Edital de Cientificação nº 03/2009, publicado no DOE de 13/01/2009, quando foi obedecido o prazo indicado no art. 109, III, do RPAF/BA.

Em assim sendo e obedecendo as determinações legais, quando da época da lavratura do Auto de Infração (30/06/2011) de muito o recorrente havia sido cientificado da resposta a respeito da sua consulta feita a esta Secretaria de Fazenda sobre a matéria em questão.

O argumento de mérito apresentado pela empresa, desde a sua inicial, é que não merece prevalecer à exigência dos débitos identificados no CFOP 2124 e 6152, na medida em que a simples transferência de matérias primas de um estabelecimento, de mesma titularidade, não afronta os objetivos do Programa do DESENVOLVE, os quais encontram-se enunciados no artigo 1º do Decreto nº 8.205/2002. Que estas transferências decorreram do envio de matérias primas e produtos intermediários para seu estabelecimento em Santo André/SP, que são utilizados exclusivamente para a produção do um composto, o qual, por sua vez, será submetido ao processo de calandragem para posterior remessa ao estabelecimento na Bahia onde será utilizado no final do processo de produção dos pneumáticos, submetidos ao DESENVOLVE. Diz que assim procede, pois seu estabelecimento não possui a máquina que realiza a calandragem, a qual não configura industrialização propriamente dita, apenas uma etapa do processo da fabricação dos pneus. Afirma que com tal procedimento não acarretou nenhum prejuízo em relação ao investimento ao Estado da Bahia, ou seja, cumpriu com os objetivos do Programa DESENVOLVE.

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

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

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

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

E, como não poderia deixar de ser, estabelece que tais normas devam ser regulamentadas (art. 8º), visando, sempre, seus objetivos indicados nos art. 1º.

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

*“Art. 3º O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 (setenta e dois) meses para o pagamento de até 90% (noventa por cento) do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias (GRIFO), gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.”*

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

Diante destas considerações é que as resoluções do DESENVOLVE ao habilitar uma empresa aos seus benefícios o identifica pelo seu CNPJ completo, ou seja, por estabelecimento, mesmo que a empresa possua diversos outros e, inclusive, neste próprio Estado.

A própria Resolução que lhe concedeu tal benefício é clara quando, ao fixar a parcela do saldo devedor mensal do ICMS, expressa que é aquela *passível do incentivo*, não estando, evidentemente, aí incluídas operações outras, a exemplo de transferências de matéria prima e produtos intermediários para outro Estado com o objetivo de proceder a uma etapa de industrialização (embora o recorrente afirme não ser a calandragem uma industrialização, o que, de pronto, descaracteriza a sua inclusão no DESENVOLVE) dos pneumáticos que, aqui neste Estado, possui o benefício ora em lide. Se, acaso o contribuinte não possui, neste Estado, a máquina para realizar tal etapa de fabricação dos pneumáticos, esta é sua opção, pois o benefício foi dado à fabricação, como um todo, dos pneumáticos, neste Estado, não significando que o estado da Bahia atraia para si o ônus, através da dilação de prazo de pagamento do imposto, de operações realizadas em outros estados, acarretando sérios prejuízos à sua receita.

E, para corroborar tudo o que ora se expõe:

1. Desde 2009 que o recorrente tinha conhecimento, mesmo que dúvidas tivesse a respeito da matéria, que assim não poderia proceder.
2. Ao contrário do que alega, de fato, a Instrução Normativa nº 54/2009, no item 2.2.6, estabelece que uma das operações pelas quais os débitos fiscais não estão vinculados ao Programa do DESENVOLVE, é a “Industrialização efetuada por outra empresa – CFOP 2124” (entradas de mercadorias industrializadas por terceiros, compreendendo os valores referentes aos serviços prestados e os das mercadorias de propriedade do industrializador empregadas no processo

industrial), ou seja, aquele excluído pelo fisco, não podendo, pelo fato da IN usar a palavra “empresa” esta ser tomada como um aglomerado industrial (quer estabelecido em todo o País ou mesmo no exterior) e não por estabelecimento fabril incentivado.

3. E para completar as operações com CFOP 6.152 são transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Nas elas estão classificadas as mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização, comercialização ou para utilização na prestação de serviços e que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, transferidas para outro estabelecimento da mesma empresa.

Desta forma, não tem como prosperar a alegação do recorrente de se estender o benefício para as operações de transferências realizadas.

Quanto à alegação de que houve aplicação de alíquota incorreta, precisamente de 17% ao invés de 12%, como bem posicionado pelo autuante e pela JJF, no presente caso, ela não é nem a interna nem a interestadual e sim a média, conforme explicitado na Instrução Normativa nº 56/09.

Quanto à pretensão da compensação de valores dilatados a recolher e ditos recolhidos a maior, esta compensação já foi realizada pelos próprios autuantes, conforme depreende da descrição dos fatos consignado no corpo do Auto de Infração.

Por tudo exposto, a infração é mantida conforme Decisão de 1º Grau.

A infração 2 diz respeito à exigência de multa de caráter acessório, correspondente ao percentual de 10% sobre as entradas no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal;

O recorrente alega que como tem direito ao crédito fiscal extemporâneo destas entradas, conforme preconiza o art. 93, inciso II, § 2º do RICMS/BA, solicita a desconsideração da multa aplicada, ou mesmo a sua compensação com os citados créditos extemporâneos.

Como bem pontuado pela douta PGE/PROFIS aqui não se pode misturar as coisas. A infração diz respeito ao descumprimento de obrigação acessória, enquanto o crédito relativo às notas fiscais é matéria pertinente à obrigação principal. O contribuinte, obedecendo a norma legal a respeito da utilização de créditos extemporâneos, pode utilizá-los, porém, e jamais, compensá-lo como ora pretende.

Pelo exposto a Decisão é mantida.

A infração 6 trata da falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços de transporte interestaduais e intermunicipais, efetuadas por autônomo ou empresa transportadora não inscrita neste Estado. Foi indicado como base da autuação o art. 380, do RICMS/97 e a impossibilidade de proceder a ação fiscal de forma a separar, por operação, os CRTC's da empresa.

O recorrente alega improceder a exigência fiscal uma vez que os conhecimentos de transporte, correspondem às operações realizadas com transportadoras cadastradas no Estado da Bahia. Em assim sendo, sem pertinência ter sido autuado com base no art. 380 do RICMS/BA e, por consequência, notória a modificação no critério jurídico de lançamento com aquilo que efetivamente se apurou. Requer a nulidade do ato administrativo e, em caso de dúvida de sua afirmativa, invoca o princípio do “*in dubio contra fiscum*”, positivado art. 112, III, do CTN.

A infração tem por fulcro o art. 380, do RICMS/97 que assim determinava:

**Art. 380.** São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte:

**I -** sendo o serviço prestado por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado (Conv. ICMS 25/90).

- a) o remetente ou alienante das mercadorias, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, e desde que seja ele o contratante do serviço;*
- b) o depositário a qualquer título, sendo o contratante do serviço, na saída de mercadorias ou bens depositados em território baiano por pessoa física ou jurídica;*
- c) o destinatário das mercadorias, nas prestações internas, quando for ele o contratante do serviço, se for estabelecimento inscrito na condição de contribuinte normal ou especial, sendo o remetente pessoa não inscrita ou não obrigada à emissão de documentos fiscais;*
- d) a empresa transportadora inscrita no cadastro estadual que subcontratar, na modalidade de redespacho, a prestação de serviço de transporte de carga por transportador autônomo, salvo em se tratando de transporte intermodal (arts. 271 a 274; art. 635, II, e §§ 1º e 2º);*

**II - o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 382.**

**Art. 382.** Quanto à responsabilidade de que cuida o inciso II do art. 380, nas prestações de serviços de transporte que envolvam repetidas prestações:

**I - o tomador do serviço de transporte, tanto na condição de remetente como de destinatário, quando inscrito neste Estado como contribuinte normal, assumirá a responsabilidade pelo imposto devido pelo prestador, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo observar o seguinte:**

[...]

Os autuantes, quando da fiscalização, constataram que a empresa recolhia o ICMS sobre contratação de serviços de transportes, na condição de responsável por substituição, em um só DAE mensal. Com este procedimento, inviabilizou desassociar os recolhimentos relativos serviços de transportadoras de empresas inscritas na Bahia como por transportadoras não inscritas neste Estado. Diante desta impossibilidade, reuniram todos os CRTC's (emitidas por empresas inscritas neste Estado e aquelas não inscritas neste Estado, inclusive aquelas sem inscrição estadual por serem isentas) e calcularam o ICMS que deveria ter sido retido e recolhido, nos termos do art. 380, incisos I e II, do RICMS/97, deduziram o ICMS pago, encontrando a diferença recolhida a menos, conforme demonstrado às fls. 158/248 dos autos, cuja cópia o contribuinte recebeu (fl. 158). Esta situação foi consignada no corpo do Auto de Infração e os citados demonstrativos, como bem pontuou a JJF, são auto-explicativos, demonstrando com total clareza a ação da fiscalização.

Diante da situação ora relatada e da norma vigente à época, não existe qualquer modificação no critério jurídico de lançamento, sendo sem qualquer pertinência se alegar à nulidade da ação fiscal e, tampouco, as determinações do art. 112, III, do CTN.

Afora que determina o RPAF/BA:

**Art. 18. ....**

**§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade.**

**Art. 19.** A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Em assim sendo e não havendo qualquer prova contrária à autuação, a Decisão de 1ª Instância é mantida.

Por fim, quanto à insurgência do recorrente em relação às multas aplicadas nas infrações 1, 2 e 6, as entendendo inconstitucionais, ressalto que diante das determinações do art. 167, do RPAF/BA é vedado a este Colegiado se pronunciar a respeito da matéria.

E se são ou não excessivas, elas estão determinadas na Lei Estadual nº 7014/96 e são condizentes com as infrações imputadas.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, devendo o órgão competente desta Secretaria de Fazenda homologar os valores efetivamente recolhidos.

#### VOTO DIVERGENTE

Em que pese o brilhante voto da nobre Conselheira Relatora, me permito divergir do mesmo apenas no que tange a infração 2, pois seu voto manteve a multa no valor de R\$84.099,53, correspondente ao percentual de 10% sobre as entradas de mercadorias sujeitas à tributação no estabelecimento do recorrente, sem o devido registro na sua escrita fiscal.

Da análise dos autos, não vislumbro nesse descumprimento de obrigação fiscal acessória qualquer indício de fraude, dolo, simulação ou má-fé, nem tampouco restou comprovado prejuízo ao erário estadual por conta desta infração.

Assim sendo, sob a égide da razoabilidade e da proporcionalidade, me valho do que preceitua o art. 158 do RPAF/99, para desoneras parcialmente a multa lançada, reduzindo-a para 20% do seu valor original de lançamento, ou seja, a multa passa a ser de R\$16.819,91.

Nas demais infrações, me alinho com prezada Conselheira. Enfim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, por conta da alteração da infração 2, ainda que por fundamento diverso do trazido pelo recorrente na sua peça recursal.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 147323.0063/11-6, lavrado contra **BRIDGESTONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.** (**BRIDGESTONE FIRESTONE**), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.925.238,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação tributária acessória, no total de **R\$91.558,41**, previstas no art. 42, incisos IX e XI, da citada lei, com os acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Carlos Henrique Jorge Gantois, Rodrigo Lauande Pimentel e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – VOTO DIVERGENTE

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS