

**A. I. Nº** - 207090.0013/12-7  
**AUTUADO** - IPC DO NORDESTE LTDA.  
**AUTUANTES** - EDMUNDO NEVES DA SILVA e MARIA CONSUELO PIRES BARROS  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 10/07/2013

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0152-03/13

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. a) SERVIÇO DE TRANSPORTE EFETUADO POR MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL.** Somente é admitido crédito fiscal do valor do ICMS corretamente calculado e destacado no documento fiscal. Infração comprovada mediante levantamento fiscal. **b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO.** É vedada a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo. Infração subsistente. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO SUCESSIVA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS.** Comprovado nos autos, mediante o levantamento fiscal, que foi efetuada a retenção e o conseqüente recolhimento a menos do ICMS relativo às prestações de serviço de transporte. **3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO DESTINADAS AO USO COMO ALIMENTAÇÃO ANIMAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS.** Não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício. Infração subsistente. **4. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS.** Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da falta de pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, acarretando a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas. Falta de atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício. Mantido o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/12/2012, refere-se à exigência de R\$551.311,02 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto a microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, nos meses de novembro e dezembro de 2008. Valor do débito: R\$992,08.

Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$11.425,59.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de julho de 2008. Valor do débito: R\$12,41.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2008. Venda de mercadorias produzidas pelo autuado, com redução da base de cálculo prevista no art. 79, combinado com o art. 20, incisos VI, “b” e XI, “c” do RICMS/97. Valor do débito: R\$19.710,15.

Consta a informação de que foi efetuada pesquisa nos sites dos clientes, constatando-se que são revendedores de produtos químicos, ou seja, as vendas dos produtos não foram destinadas a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal, como também não são as operações glosadas, de vendas de produtos para uso na agricultura e na pecuária.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a novembro de 2008. Valor do débito: R\$519.311,02.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 1416/1418, apresentou impugnação (fls. 1367 a 1414 (Volume IV). Comenta sobre a tempestividade da defesa apresentada, faz uma síntese da autuação e diz que, para ser efetuada uma análise da defesa, é necessário fazer um histórico a respeito do perfil do impugnante. Diz que se trata de um contribuinte idôneo, cumpridor de suas obrigações fiscais e trabalhistas, bem como aquelas avençadas no âmbito privado junto a fornecedores e prestadores de serviço, revelando-se incólume a sua retidão profissional no exercício do seu direito à propriedade privada. Diz que sofreu apenas uma autuação por parte da Secretaria da Fazenda deste Estado em 17 anos da atuação, o que confirma a sua conduta proba na administração de seu empreendimento. Informa que no âmbito federal fora reconhecido o direito de ter reduzido o Imposto de Renda e adicionais não redutíveis, de forma escalonada, em até 75%, tendo em vista a sua instalação em área de atuação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE).

No âmbito estadual, informa que desde 2006, com a Resolução nº 047, foi habilitado aos benefícios do Programa de Desenvolvimento e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, tendo migrado, por expressa indicação da Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração, do benefício PROIND/PROBAHIA, diante das dificuldades de repasse do crédito de ICMS entre a SEFAZ e o DESENBANCO. O defendente assegura que tem grande interesse na manutenção das suas obrigações fiscais em dia, esforçando-se ao máximo para que, em decorrência de suas atividades, nunca ocorra qualquer espécie de transgressão tributária, pelo que se mostra flagrantemente incoerente que deliberada infração venha retirar-lhe o benefício.

No mérito, quanto à primeira infração, o defendente informa que contratou as empresas José Antônio Carneiro Transportes e Transgusmaral Transportes Rodoviário Ltda. para transportar os produtos denominados ‘Barrilha densa’ e ‘Cloreto de Cálcio’, que seriam utilizados em seu processo produtivo como matéria-prima, e produto de venda, respectivamente. Diz que a empresa José Antônio Carneiro Transportes iniciou a prestação de serviços de transportes no município de Recife, estado de Pernambuco. Já a empresa Transgusmaral Transportes Rodoviários Ltda. iniciou a prestação de serviços de transportes no município de Camaçari, estado da Bahia.

Também informa que os Conhecimentos de Transportes apresentados pelas respectivas empresas destacavam normalmente nos campos específicos a base de cálculo e o ICMS com alíquota de 12%, inclusive, os que foram apresentados pela empresa José Antônio Carneiro Transportes foram cancelados pela fiscalização de três unidades da federação tais como: Pernambuco, Sergipe e Bahia. (carimbo afixado no documento fiscal pelo Auditor), e não continham nenhuma

informação concreta acerca da condição especial de optante pelo Simples Nacional, conforme prevê a Lei Complementar 123/2006, artigos 23 e 26, § 4º, combinado com a Resolução do Comitê Gestor nº. 10 de 28 de junho de 2007 (artigo 2º, §§ 2º e 2º - A). Sobre a exigência de informar a opção pelo SIMPLES, transcreve os arts. 388, 391, 392 do RICMS-BA/97, então vigente. Diz que se percebe que a obrigação de informar a opção pelo Simples Nacional recai exclusivamente às próprias empresas que figuram nesta condição, de modo que o impugnante não tinha como supor de forma diferente ou tomar qualquer medida ou conduta assessória para o bom cumprimento da lei. Que o erro que se abateu sobre o impugnante e culminou na presente infração também foi chancelado pelas três unidades da Federação onde os conhecimentos de transporte foram apresentados: Ceará, Sergipe e Bahia (carimbo afixado no documento fiscal pelo Auditor – DOC. 03). Que o engano causado pelas empresas transportadoras induziu não só o impugnante, como também as Fazendas Estaduais a acreditarem que eram contribuintes sem regime especial.

O defendente afirma que agiu dentro de parâmetros de ética e transparência, razão pela qual a escrituração dos créditos oriundos das operações de transporte em análise tem base na sua mais lúdima boa-fé, ressaltando que no Regulamento do ICMS Bahia vigente à época dos fatos geradores não há nenhuma obrigação para que o substituto tributário acesse o sítio eletrônico da Receita Federal ou mesmo da Secretaria da Receita Estadual para conferir se a transportadora contratada poderá ou não destacar e transferir o crédito do ICMS para o tomador do serviço. Diz que seria uma imposição excessiva de ônus pertinente as obrigações acessórias, levando-se em conta todas as exigências que já lhe são imputadas pelos artigos 380 e seguintes do RICMS-BA/97. Entende o autuado que não pode ser prejudicado desta maneira, a ponto de sofrer a penalidade pecuniária, uma vez que, a primeira vista, a sua conduta não feriu a legislação de regência. O dano eventual ao Erário deste Estado foi certamente provocado pelas transportadoras dos produtos que descumpriram com suas obrigações de informar a opção pelo Simples Nacional. A transferência dessa obrigação de fiscalização resultaria no esvaziamento de uma das funções da própria Inspeção, além do que, tal atribuição legal transferida ao contratante do transporte, simplesmente não existe na lei e não parece ser a melhor medida de justiça e de legalidade a transferência dessa obrigação da fiscalização.

A título ilustrativo, cita um precedente em que foi superado até mesmo em caso de inidoneidade de NF o aproveitamento do crédito, que mesmo não sendo exatamente o caso do presente PAF, representa o espírito de não penalizar quem está de boa fé na relação sob lume da fiscalização (*RECURSO REPETITIVO - Comprador de boa-fé pode aproveitar créditos de ICMS relativos a notas fiscais fraudulentas. STJ Resp 1148444*). Também cita o *ACÓRDÃO CS Nº 0010-21/09, referente pedido de dispensa de multa*. Pugna pela improcedência desta infração 01, e o conseqüente afastamento da multa imposta.

Infração 02: O defendente alega que das quatro empresas de transporte interestadual/intermunicipal mencionadas na descrição da infração em análise, apenas duas são alvo efetivo deste Auto de Infração, consoante demonstra o próprio levantamento fiscal a respeito do transporte de funcionários apurado, quais sejam, Fiuza Car (IE 54.058.459) e Atmo Transportes (IE 47.749.414). Diz que a empresa FIUZA CAR, inscrita no cadastro de contribuintes sob o nº. 54.058.459, desde o início da prestação de serviços ao impugnante, declarou ser Microempresa enquadrada no regime de apuração do Simples Estadual, estando cadastrada no Simples Nacional desde 01/07/2007 data que coincide com o início da contratação, conforme apontam as Notas Fiscais 54, 55, 56, 57, 59 e 40 todas geradas a partir do mês de julho até dezembro de 2007. Afirma que todas as notas fiscais de prestação de serviços apresentadas pela FIUZA CAR estão em conformidade com os arts. 388, 391 e 392 do RICMS-BA/97, no que tange ao cumprimento das obrigações acessórias.

Alega que faz prova desta circunstância o próprio cadastro SINTEGRA e o relatório de consulta de optante do Simples Nacional da Receita Federal. O impugnante, na condição de tomador de serviço, entende que se encontrava desobrigado de efetuar a retenção do ICMS da contratada, conforme preceitua o artigo 382, inciso III, alínea c, do RICMS-BA/97. Entende que as provas

colacionadas ao presente PAF não deixam dúvida de que o autuante incorreu em lamentável engano, ao aduzir que, a respeito da empresa Fiuza Car, “entre 01/01/07 e 30/06/07 inscrita como Microempresa. A partir de 01/07/2007, não optante do Simples Nacional, por força do art. 387 do RICMS-BA/97, sujeita-se a alíquota de ICMS de 17%”. Diz que foi justamente o contrário, a partir de 01/07/2007 que ela fez a opção por este regime especial, não tendo sido jamais dele excluída. Afirma que não há que se falar em retenção e recolhimento a menos do ICMS, porque a regra do artigo 387 do Regulamento acima citado é totalmente inaplicável:

Sobre a empresa Atmo Transportes Ltda., com Inscrição Estadual nº. 47.749.414, alega que as notas fiscais de prestação de serviços apresentadas estão escrituradas corretamente, pois apesar da apuração pelo regime normal, a responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS foi feita com base no que dispõe o art. 380, II, do Regulamento do ICMS então vigente, sendo que à época era perfeitamente cabível ao prestador do serviço optar pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, nos termos do artigo 505-A, inciso V do Decreto 6.284/97. Salienta que as empresas Turim Transportes (IE 04.574.325) e Santana e São Paulo Ltda. (IE 35.727.457), ambas fiscalizadas, mas que não ensejaram lançamento de diferença no recolhimento do ICMS, os documentos fiscais foram escriturados de forma idêntica à utilizada também pela empresa Atmo, o que leva a crer que as três empresas de transporte tem sua apuração com base na receita bruta e alíquota de 5%. Pergunta, sob que fundamento o autuante apenas lançou a diferença de recolhimento do ICMS com base nas Notas Fiscais da empresa Atmo se as Notas Fiscais das empresas Turim Transportes e Santana e São Paulo Ltda. têm as mesmas bases? Entende que o mesmo critério adotado para as empresas que não deram motivo ao presente lançamento deve ser estendido ao caso da ATMO. Que é válido saber que estas três empresas atendem à IPC nas mesmas condições e diretrizes contratuais. O comportamento adverso a esta noção de equidade viola o princípio da segurança jurídica, eis que comportamentos idênticos são vistos pela Fazenda Pública, diga-se pelo mesmo agente fiscalizador, de forma diferente, e que injustamente culminou em aplicação de penalidade.

Pede a improcedência da infração 02, seja porque a empresa Fiuza Car figura na condição de optante pelo Simples Nacional desde jul/2007, quando passou a prestar os serviços a Impugnante, justificando-se a alíquota de 5%, bem como pelo fato de a empresa Atmo Transportes Ltda., apesar da apuração do imposto pelo regime normal, dispor da prerrogativa legal de optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, que prevê a alíquota de 5%.

Infração 03: Alega que esta infração totaliza a insignificante quantia de R\$ 12,41 (doze reais e quarenta e um centavos). Que de acordo com o Regulamento do PAF, o valor mínimo apto a justificar um lançamento via auto de infração equivale a R\$ 200,00 (duzentos reais), condição que passa longe da realidade dos autos. Diz que não é do interesse público que o Fisco se ocupe em cobrar créditos absurdamente baixos como os ora mencionados, que sequer perfazem vinte reais. Isso porque o processamento deste valor na via administrativa certamente irá ultrapassar, e muito, o objeto em discussão, visto que a movimentação dos autos até o seu julgamento final requer o envolvimento de toda a máquina estatal.

Dessa forma, o autuado entende que deve ser aplicado o princípio da bagatela/ insignificância em seu favor, devendo o crédito da infração 03 ser exonerado. Comenta sobre o referido princípio da insignificância, ou também chamado bagatela, afirma que a exoneração dos valores relacionados à infração 03 não causará prejuízo aos administrados que se fazem representar por meio da Fazenda Pública do Estado da Bahia, sendo mais provável que isto aconteça se ao final se entender pela confirmação das penalidades, o que levará a Impugnante a seguir protestando pelo seu direito, ocasionando um custoso e desnecessário debate. Requer a desconsideração da infração 03, liberando-se o impugnante do pagamento correspondente.

Infração 04: Após transcrever os dispositivos da legislação tidos como infringidos, alega que o argumento utilizado pela fiscalização de que os clientes para quem o impugnante realizou a venda dos produtos são “Revendedores de Produtos Químicos”, por si só, não desqualifica o fim

para o qual os mesmos foram produzidos, tal argumento sequer guarda relação com a classificação do destino dado aos insumos agropecuários em evidência.

Afirma que a Superquímica Comércio e Transportes Ltda., Inscrição Estadual nº 0240054636, com sede no município de Canoas, Rio Grande do Sul, tem como atividade principal a comercialização de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados, CNAE 46.84-2-99 e como secundária, diversas atividades, inclusive a de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. Diz que a empresa Superquímica tem vários clientes no ramo da agricultura e pecuária, típico da região. Anexa aos autos cópia da comprovação da situação cadastral e do DANFE de operações com clientes do segmento agropecuário.

O defendente alega que o autuante incorreu em equívoco, pois se ateu exclusivamente ao código principal de atividade da empresa, ou seja, comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos. Dessa forma, glossou o benefício por entender que a Superquímica é revendedora de produtos químicos e por consequência, o produto não foi destinado para agricultura e pecuária. Entretanto, o artigo 20, § 1º do RICMS-BA/97 estabelece que salvo disposição em contrário, o benefício fiscal de que cuida o artigo 20, alcança toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final. Ressalta que o benefício está condicionado a aplicação na pecuária e agricultura, isto é, toda a etapa de circulação será beneficiada, abrangendo dessa forma a produção e a revenda. Entende que a SUPERQUÍMICA satisfaz as condições necessárias para usufruir do benefício fiscal. Por fim, repisa que a empresa Superquímica é uma empresa que produz e revende produtos químicos para aplicação na área agropecuária e em outros segmentos, conforme previsão no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ/MF. Neste contexto, os produtos adquiridos da IPCNOR foram efetivamente vendidos para uso na pecuária, faz o impugnante jus ao gozo do benefício. Que restou claro que, quando da lavratura do Auto em debate, utilizou-se de interpretação genérica e infundada, posto que a simples análise dos *sites* eletrônicos dos respectivos compradores não é suficiente para a dedução de que os insumos vendidos pela Impugnante não são destinados à utilização na agropecuária. Diz que a verdade material dos fatos é que o Autuado efetuou a venda de bicarbonato de sódio e bicarbonato de amônio, produtos registrados no Ministério da Agricultura como insumos agropecuários e efetivamente destinados à utilização na agricultura e/ou pecuária conforme atestam as Notas Fiscais de revenda emitidas pela Superquímica. Informa que o bicarbonato de sódio é predominantemente utilizado como tamponante ruminal de bovinos alimentados com altas quantidades de concentrados ou no balanceamento eletrolítico das aves, empregado como suplemento na alimentação animal, auxiliando na produção de leite e ganho de peso, em suplemento à ração. Já o bicarbonato de amônio, por sua vez, é largamente usado como fertilizante, com destaque na cultura do milho, por exemplo, conforme se verifica no Comunicado Técnico 136, do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. Trata-se de insumos agropecuários, pois, são componentes empregados durante o processo de produção agrícola e pecuário, haja vista que servem para a alimentação animal, bem como a utilização como fertilizante (caso do bicarbonato de amônio). Diz que o bicarbonato de sódio é um sal mineralizado, produzido, *in casu*, para a aplicação na alimentação animal, já o bicarbonato de amônio, é destinado à utilização enquanto fertilizante, consoante as condições estipuladas no art. 20 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, pelo que inexistente infração ao dispositivo do art. 79, sendo indubitável que o benefício da redução da base de cálculo aplicada pela Impugnante deu-se na mais perfeita legalidade.

O defendente afirma que inexistente prova anexada ao Auto de Infração em evidência que corrobore para a alegação de que os produtos citados anteriormente são destinados a fim diverso da agricultura e pecuária, incluindo-se aí a alimentação animal e a fabricação de fertilizantes. No intuito de ratificar o quanto sustentado nas razões de defesa, diz ser relevante trazer ao debate a definição a respeito dos insumos agropecuários, que compreendem os produtos que, empregados no processo de industrialização ou produção rural, irão integrar o produto final e aqueles que, embora não o integrem, forem consumidos imediata e integralmente no aludido processo.

Para evidenciar a utilização na alimentação animal dos produtos vendidos, o fato de que a empresa Superquímica, que adquiriu o bicarbonato de sódio e o bicarbonato de amônio da IPCNor, ser isenta de registro junto ao Ministério da Agricultura, isto se dá em virtude do art. 8º do Decreto 6.296/07, que transcreveu.

Assegura, mais uma vez, que a atividade da empresa compradora dos insumos em questão é de armazenamento e distribuição dos mesmos com destino à alimentação animal, ou seja, comprova-se que os produtos vendidos pela impugnante também foram produzidos para a utilização na alimentação animal, nos moldes do art. 20, do RICMS/97. Por isso, entende que deve ser aplicada a redução da base de cálculo do ICMS, benefício concedido pelo RICMS/97.

Infração 05: O defendente afirma que houve recolhimento pontual em todos os períodos fiscalizados, relativo à parte não incentivada pelo Desenvolve, nos termos do pleito de retificação protocolado em janeiro de 2008, após diversas tratativas perante a SICM (Documento 06). Informa que usufruiu do benefício PROIND/PROBAHIA no período de setembro de 1999 a janeiro de 2005, entretanto, houve a interrupção do benefício PROIND devido ao processo de migração para o incentivo DESENVOLVE por exigência da Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração, com a anuência da SEFAZ. Lembra que o incentivo denominado de ProBahia tinha como característica primordial o fato de ser um incentivo financeiro. Que através deste benefício o impugnante deveria recolher integralmente o ICMS apurado e devido no período, entretanto, recebia de volta 75% do montante do imposto em dinheiro, através do Desenbanco - DesenBahia. Este numerário seria devolvido pelo contribuinte no prazo de até 60 meses, corrigido ao percentual de 3% ao ano.

Salienta que à época da fruição do benefício ProInd, Probahia, o impugnante possuía o direito aos créditos inerentes aos recolhimentos apurados no período de setembro de 2002 a dezembro de 2004, no montante de R\$863.376,92, valor histórico, somado ao período de janeiro de 2005 a maio 2006 no montante de R\$1.038.817,10, valor histórico, perfazendo um total de R\$1.902.194,02. Entretanto, como condição de admissibilidade para migração do benefício a Impugnante teve que renunciar a todo o crédito que fazia jus, acreditando que o novo incentivo lhe seria outorgado de forma análoga ao que anteriormente fruía, de modo a viabilizar os projetos de desenvolvimento do seu parque produtivo e manter a sua atividade empresarial no Estado. Ao seu turno, o montante acumulado de crédito decorrente do ProInd seria utilizado como base para o novo programa denominado DESENVOLVE, em percentual de incentivo e prazo de utilização.

Informa que foram travadas inúmeras tratativas com os Superintendentes da Sefaz para migração do benefício conferido pela Sefaz. Isto porque, não existiam à época dispositivos legais que dispusessem especificamente sobre as condições do novo benefício a ser instituído. Sendo que, o impugnante, confiante no intuito do Estado da Bahia em promover o desenvolvimento do Estado através do incentivo e fomentação da indústria local, houve por bem em finalmente renunciar a todo o crédito que possuía perante o Desenbanco - Desenbahia, para, a partir de então, usufruir do diferimento no pagamento do ICMS, o que ensejaria, através da real redução da carga tributária suportada, a continuidade dos projetos de ampliação e modernização, mesmo frente aos prejuízos fiscais que vinha suportando.

Diz que o pedido de migração fora protocolado em dezembro de 2005, sendo deferido tão somente em junho de 2006, com a publicação da Resolução nº. 047/2006. Neste ínterim ficou o impugnante impedido de emitir os DAEs para pagamento do ICMS com base no que fora afirmado durante o processo de migração, em tratativas pessoais e escritas, tendo que recolher o montante integral do imposto devido. Com a publicação da referida Resolução, verificou-se que o impugnante fora prejudicado com migração do benefício transformado em diferimento no recolhimento do ICMS. Isto porque, o benefício antes conferido, previa o recebimento de 75% do ICMS recolhido no período, em dinheiro e a juros fixados em 3% ao ano, ao passo que o Desenvolve iria ter apenas postergado o recolhimento do ICMS devido, ainda, devendo recolher parcela mínima, fixada pela Sefaz em montante expressamente calculado e que não correspondia

a 10% do montante de ICMS devido, tal como anunciado nas negociações pretéritas perante a SEFAZ.

Registra que ao ser publicada a Resolução nº. 047/2006 ia de encontro a tudo o que fora acordado, pois além de não possuir efeito retroativo, de forma arbitrária, estabeleceu um piso mínimo no valor de R\$44.957,84 (Quarenta e quatro mil, novecentos e cinquenta e sete reais e oitenta e quatro centavos). Percentual mínimo de recolhimento que resultava em valores em muito superiores a 10% do montante apurado. Ou seja, o montante efetivamente diferido seria sempre menor do que 90% do ICMS apurado. Afirma que a mencionada Resolução não atendia ao que foi negociado e solicitado, estabelecendo de forma arbitrária valor mínimo de recolhimento do ICMS - que não representava sequer percentual do faturamento da empresa com a venda de produtos químicos.

Reproduz o que prevê o Regulamento do Desenvolve, e diz que a Resolução nº 047/2006 afrontava diretamente os preceitos instituídos no citado Regulamento, não se olvidando do próprio intuito do Programa, o de fomentar o desenvolvimento do Estado, através de políticas afirmativas com a real desoneração da já altíssima carga tributária suportada pelas Indústrias instaladas.

Diante do ocorrido, o defendente informa que protocolou perante a SEFAZ pedido de regularização da Resolução 047/2006 (Documento anexado) ressaltando dois pontos de fundamental importância para migração do incentivo PROBAHIA para o DESENVOLVE:

1. Anterioridade a data do pedido, ou seja, a Resolução não contemplou que o período de fruição abrangido como válido para o incentivo e adesão ao DESENVOLVE fosse a partir de 01 de setembro de 2005 e não da data de sua publicação;
2. O artigo 2º da Resolução 047/2006, fixou indevidamente o valor mensal não incentivado de R\$ 44.957,84 (Quarenta e quatro mil, novecentos e cinquenta e sete reais e oitenta e quatro centavos), pois, esse valor seria absorvido pelos créditos do PROBAHIA que a impugnante tem direito.

Informa que os dois pontos supra destacados foram discutidos e analisados com a SICM antes e na sequência de sua publicação; inclusive o impugnante foi informado em reuniões posteriores que a correção seria feita no mês subsequente ao da publicação. No entanto, o impugnante não só aguardou a correção da Resolução, como de forma proba reiterou diligências neste sentido, por 04 anos, em total afronta ao princípio da oficialidade e eficiência administrativa e aos ditames expressos do Regulamento do Desenvolve. Transcreve os arts.11 a 15 do referido Regulamento e salienta que compete a própria Administração impulsionar o processo até seu ato-fim, qual seja, a decisão que expressa a vontade última do Estado, *in casu*, o deferimento ou não da solicitação do Impugnante acerca do benefício com base no programa DESENVOLVE.

O defendente observa que o transcurso de quase 04 anos entre a sua solicitação até a decisão final – que ainda fora desfavorável aos seus interesses – é algo absolutamente injustificado e conflitante com o princípio da oficialidade. Destaca, que o prazo para que o Conselho Deliberativo se manifeste sobre pleito do contribuinte é de 60 dias, conforme art. 11 do Regulamento DESENVOLVE, que transcreveu. Diz que nesse mesmo sentido é o entendimento do ilustre jurista Hely Lopes Meireles esposado em sua obra Direito Administrativo Brasileiro.

Diante deste cenário, o impugnante informa que recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa da Resolução que lhe conferiu o Desenvolve (Documento anexado), até a publicação da Resolução nº. 135/2009 expedida em 16 de dezembro de 2009, onde o pleito foi deferido apenas em parte. Ato contínuo, verificadas as diferenças a recolher de ICMS, em cumprimento às obrigações fiscais, todo o montante relativo à diferença da parte não incentivada fora declarado via denúncia espontânea e parcelado. Ressalta que o processo de migração além de ter sido solicitado pela Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração, teve participação direta desta Secretaria da Fazenda, através do seu representante, na qualidade de gerente do órgão (GEINC/DFF), que sugeriu expressamente a revisão das apurações

para formalização da denúncia espontânea. Frisa que não se está diante de simples descumprimento de obrigação principal relativa a parcela não incentivada pelo Desenvolve, mas de uma toda uma conjuntura de fatos intrincados, que relacionou.

O defendente entende que a denúncia espontânea denota sua boa fé, que não se manteve simplesmente impontual no que toca à parcela não incentivada. O impugnante afirma que foi verdadeiro exemplo de diligência e pró atividade durante todo o processo ora descrito sendo, em verdade, induzido a erro, conforme se vê das correspondências anexadas, a efetuar o recolhimento no prazo regulamentar do ICMS nos moldes pleiteados no pedido de retificação da Resolução e, após, efetuar denúncia espontânea da diferença não deferida. Diz que no presente caso, não houve prejuízo ao fisco, conquanto todo o montante devido a título de ICMS relativo à parcela não incentivada fora efetivamente oferecida à tributação, sendo a parte incontestável recolhida no prazo regulamentar e a parte controvertida após tornar-se exigível com a publicação da Resolução nº 135/2009.

O autuado entende que figura como afronta direta ao princípio da moralidade administrativa orientar o contribuinte a renunciar crédito líquido e certo, indispensável para a consecução das suas atividades empresariais, afirmando-se que seria convertido em outra espécie de incentivo – quando, na verdade, defere outro Benefício completamente destoante das tratativas – e deveras prejudicial à empresa, em moroso e arrastado processo. E, por derradeiro, retira-lhe o direito a gozo do benefício após uma série de tratativas e negociações para definição do saldo mínimo não incentivado, com o oferecimento à tributação de todo o montante exigido. Comenta sobre o referido princípio da moralidade administrativa e cita ensinamentos do Professor Ives Gandra da Silva Martins, além de reproduzir o art. 145, § 1º da Constituição Federal e ensinamento de Alfredo Augusto Becker sobre a capacidade contributiva.

Prosseguindo, o defendente fala sobre o princípio da segurança jurídica e afirma que é incontestável a necessidade e importância da arrecadação de receitas tributárias para a concretização dos atos administrativos tendentes à promoção do bem-estar coletivo, dentro da perspectiva da finalidade de alcance perene do interesse público em detrimento do particular. Porém, há que se averiguar de que maneira o Estado brasileiro, na figura dos entes políticos federativos, exercem a atividade arrecadatória.

O defendente conclui que não há que prosperar a Infração 05, porque ICMS foi pago na data regulamentar. Que, em legítima boa fé, foi orientado pela própria SEFAZ, efetuou a denúncia espontânea e recolheu *in totum* a diferença a pagar de parcela não incentivada, a partir da sua efetiva exigência com a publicação da Resolução nº 135/2009, acrescidos dos juros de mora. Que não se pode negar os benefícios da denúncia espontânea para o contribuinte, pois a mora é justificada e se aplica à respectiva mora da Secretaria da Fazenda em apreciar pleito do contribuinte.

Por fim, o autuado alega que, mesmo diante de tudo o que foi dito e comprovado, se os julgadores decidirem pela procedência da autuação, assevera que ela está totalmente desproporcional ao artigo infringido. Contesta a multa exigida, afirmando que o valor da multa tributária deve ser o suficiente apenas para produzir efeito intimidativo e repressivo, mas respeitadas as garantias constitucionais dos contribuintes apenados à propriedade e contra o uso de tributo com efeito de confisco. Diz que a aplicação do princípio da proporcionalidade coaduna-se com a utilização da norma positivada de forma coerente, mas se verifica na presente autuação um valor de multa no importe 60%, que além de excessivo acaba por mostrar-se confiscatório merecendo assim ser afastado. Entende que o afastamento da multa justifica-se também em razão de que a origem do suposto débito em questão foi uma conjuntura de fatos atinentes à negociação dos termos de Benefício a ser conferido, além de verdade material diversa da apontada pelos autuantes. Que a análise do caso deve ser feita sob a luz do artigo 138 do Código Tributário Nacional, considerando que no caso em tela, a denúncia espontânea foi acompanhada da solicitação parcelamento que caracteriza o espírito do contribuinte de



deliberadamente honrar seu compromisso. Cita o entendimento nos Conselhos Administrativos Federais e afirma que é indevida a aplicação de multa no caso em análise, sob pena de duplicar indevidamente a penalidade, merecendo ser prontamente afastada pelos julgadores. Pede a improcedência do presente Auto de Infração e requer provar o alegado por todos os meios admitidos, inclusive a prova documental, testemunhal até mesmo pericial.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 1584 a 1591 dos autos. Quanto à infração 01, esclarecem que o serviço de transporte de cargas, prestado por optante pelo Simples Nacional não gera crédito do imposto para o tomador, conforme a Lei Complementar n. 123/06, art. 23, parágrafo 1º, e parágrafo único do art. 11 da Resolução CGSN nº 04. Informam que parte integrante deste Auto de Infração foi entregue em cópia ao contribuinte - Levantamento Fiscal - Crédito Indevido - Transportador optante pelo Simples Nacional (fl. 96), anexando, ainda, cópia do Parecer Getri nº 2880/2009 (72/73) e Consulta Pública aos Optantes do Simples Nacional – site da Receita Federal - de cada transportador cujo crédito foi glosado (fls. 97 e 98). Também anexaram aos autos as cópias dos CTCs que compõem o levantamento fiscal (fls. 100 a 104) e do livro Registro de Entradas onde os mencionados documentos fiscais foram lançados (fls. 282 a 588).

Salientam que o art. 96, XXVII do RICMS-BA/97, que trata de crédito presumido nas aquisições internas de mercadorias, junto a microempresas ou empresas de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, não inclui os serviços de transporte entre as suas opções. Fato este reforçado pelo Parecer Getri já mencionado. Citam o art. 142, I e VIII do RICMS/97 e dizem que o autuado pretende justificar a infração apurada, alegando que os prestadores de serviço eram de outros Estados e que os CTCs não continham informação concreta acerca da condição especial de optantes do Simples Nacional. Entretanto, na ausência de maiores cautelas, uma simples consulta ao site da Receita Federal (como a que embasou a autuação) seria suficiente para a não infringência da Lei.

Os autuantes entendem que não há como atribuir a terceiros a responsabilidade por um lançamento na escrita do autuado, quando, conforme está dito no art. 89 do RICMS/97, o lançamento constitui atividade da exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade fazendária. Arrematam que o RICMS/97, quando trata do direito ao crédito fiscal, especificamente no art. 93, parágrafo 5º, estabelece que somente será admitido o crédito do valor do imposto corretamente calculado. Afirmam que as cópias de documentos que o defendente anexou às fls. 1446, 1448, 1450, 1452 e 1455 já faziam parte deste processo.

Quanto à infração 02 informam que o autuado adquiriu serviço de transporte de intermunicipal de pessoas, de 04 empresas transportadoras, inscritas no Cadastro Estadual:

1. IE 47.749.414 (Atmo Transportes), empresa inscrita como Normal, sem opção de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 17% (Cadastro Estadual fls. 120 a 123 e RUDFTO do transportador fls. 120 a 125).
2. IE 35.727.457 (Turim Transportes e Serviços Ltda., empresa inscrita como Normal, optante do Sistema de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 5% (comprovantes do Cadastro Estadual às fls. 126 a 130).
3. IE 04.574.325 (Empresas de Transportes Santana e São Paulo) inscrita como Normal, optante pelo Sistema de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 5% (comprovantes do Cadastro Estadual às fls. 131 e 132).
4. IE 54.058.459 (Fiúza Car Ltda.) Entre 01.01.07 e 30.06.07 inscrita como Microempresa. A partir de 01.07.07 não optante do Simples Nacional, por força do art. 387 do RICMS/97, sujeitando-se a alíquota ICMS de 17% (Legislação do Simples Nacional às fls. 141 e 142 deste processo e dados do Cadastro Estadual às fls. 133 a 136).

Também informam que a partir da Memória de Cálculo da ST, apresentada pelo contribuinte (fls. 108 a 119 deste processo), recompondo-se mensalmente as operações de Serviço de Transporte de Pessoas Tomados (cópia das NFs entre as fls. 147 e 199 deste processo), abatendo-se os valores efetivamente recolhidos, chega-se ao valor do ICMS retido e recolhido a menos que compõe o Levantamento Fiscal – ST / Transporte de Pessoas - 2008 (fls. 105 a 107), parte integrante deste Auto de Infração e entregue em cópia ao contribuinte.

Afirmam que os impedimentos elencados à Inscrição ao Simples Nacional (fls. 141 e 142 deste PAF) e o art. 387 do RICMS/97, apontam o acerto da autuação, para o transportador IE 54.058.459, que fica mantida em todos os seus termos e valores. Dizem que na folha 1386, o autuado, acerca do Transportador - IE 47.749.414 afirma que “à época era perfeitamente cabível ao prestador de serviço optar pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, nos termos do art. 505-A, inciso V, do RICMS/97”.

Dizem que o fato de tal procedimento ser cabível ou possível, de maneira nenhuma indica que foi feito. O exame da folha 120 deste processo, no campo destacado “Forma de Apuração do imposto” indica que o transportador em tela utilizava o Conta Corrente Fiscal e não a apuração pela Receita Bruta. A verificação da folha 123 deste Auto de Infração, revela que tal transportador nunca ingressou com processo para obter tal regime (conforme prescrevem os incisos II e III do Art. 505-A do RICMS/97). De maneira cuidadosa, os Auditores Fiscais que lavraram o presente Auto de Infração, intimaram o transportador IE 47.749.414 para apresentar o seu RUDFTO (fls. 124/125 deste processo), cuja cópia foi anexada (fls. 143 a 145), sem que nenhum Termo de Acordo tenha sido encontrado (art. 329 e parágrafo 4º do RICMS). Afirmam que todas as cautelas foram tomadas para assegurar o acerto da autuação, que fica mantida em todos os seus termos e valores.

Quando o contribuinte afirma (fl. 1387), que não tem condição de acompanhar o modo como cada pessoa jurídica que lhe presta serviço atua, assume para si mesmo os riscos de autuação pela sua omissão. Salientam que de acordo com o art. 142, I e VIII do RICMS/97, é obrigação do contribuinte exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico, e também exigir do estabelecimento prestador do serviço os documentos fiscais próprios, sempre que receber ou utilizar serviços sujeitos ao imposto. Afirmam ser desnecessária a juntada dos documentos efetuada pelo autuado, constantes das folhas 1462 a 1486, pois tais documentos já faziam parte do processo (conforme fls. 147 a 199). Na ausência de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada, confirmam a infração 02 em todos os seus termos e valores.

Infração 03: Informam que parte integrante deste Auto e entregue em cópia ao contribuinte (conforme fl. 200) – Levantamento Fiscal – Crédito Indevido/Use Consumo – Falta de Recolhimento de Diferença de Alíquota. Dizem ainda que anexaram aos autos, cópia da NF relacionada (fl. 202), e cópia do livro Registro de Entradas (fl. 445) onde o documento fiscal foi lançado. Salientam que o contribuinte não nega o cometimento da infração e na fl. 1490, junta, de maneira desnecessária, documento fiscal já constante do processo. Que na folha 1389 requer a desconsideração desta infração 03, alegando que possui ínfimo valor e invocando o princípio da bagatela ou insignificância.

Esclarecem que o exame da fl. 04 deste processo revela que o valor total do débito autuado, valor histórico de R\$ 551.311,02. Dentro deste total está o valor apurado na infração 03, e esta não foi a única irregularidade apurada. Entendem que é perfeitamente justificável a sua inclusão entre os valores autuados. Dizem que o AI não foi lavrado para cobrar apenas R\$ 12,41 e que em nenhum momento o contribuinte apresenta elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada, motivo pelo qual confirmam a infração 03 em todos os seus termos e valores.

Infração 04: Informam que através de pesquisa nos *sites* dos clientes (fls. 205 a 212) verifica-se que são revendedores de produtos químicos. Assim sendo, as vendas dos produtos não se destinam a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal (art. 20, VI, “b”), como

também não são, as operações glosadas, para uso na agricultura ou na pecuária (art. 20, XI, “c”). destinam-se a revenda. Afirmam que o autuado infringiu também o art. 11 do RICMS/97. Que o levantamento fiscal referente à Redução Indevida de Base de Cálculo encontra-se às fls. 203/204 deste processo, tendo anexado aos autos, cópias das Notas Fiscais (fls. 214 a 230), do livro Registro de Saídas onde foram escrituradas (fls. 589 a 837) e do livro RAICMS 2008 (fls.248 a 281).

Dizem que o contribuinte se defende da autuação entre as folhas 1389 e 1395. Repetem a autuação e transcrevem os artigos infringidos. Afirmam que mais uma vez, de maneira desnecessária, a autuada anexa documentos que já faziam parte do processo (comparando-se as folhas 1494 a 1513 com as folhas 203 a 204 e 214 a 230). Reproduzem as alegações defensivas e dizem que a empresa fiscalizada é a IPC do Nordeste Ltda. Partir para a análise dos clientes do revendedor é invadir outra jurisdição (Rio Grande do Sul), sob a qual, os prepostos fiscais da Bahia, não têm poder fiscalizatório. Dizem que nas fls. 1228 e 1230, verifica-se que as mercadorias vendidas estão tributadas integralmente e não têm redução de base de cálculo. As NFs das fls.1232 e 1234 tratam as mercadorias como isentas. Informam que o artigo 20, que trata das isenções com produtos agropecuários possui dezoito incisos e diversas alíneas. Para alguns produtos, constam condições para que o benefício da isenção seja usufruído. Tal é o caso dos incisos infringidos pelo contribuinte (art. 20, VI, “b” e art. 20, XI, “c” do RICMS/97). Eles possuem condições, e a venda para revenda não é uma delas.

Quanto à redução de base de cálculo dizem que é uma hipótese exonerativa, equivale a uma isenção parcial, no entendimento do STF. É uma norma excepcional que cria benefício fiscal restrito a um pequeno número de operações. Tal norma deve ser interpretada nos seus restritos termos, cabendo apenas às hipóteses expressamente mencionadas na Lei. Dizem que o art. 111 do Código Tributário Nacional não admite a interpretação extensiva da Lei para inclusão de outras hipóteses. Diante da ausência de elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da infração autuada, confirmam a infração 04 em todos os seus termos e valores.

Infração 05: Informam que o autuado é beneficiário do DESENVOLVE (Lei 7.980/01, Dec. 8.205/02 e 8.435/03) desde junho / 2006, conforme Resolução n. 47/2006 (fls. 55/56 do PAF) para produzir cloreto de cálcio, bicarbonato de amônia, bicarbonato de sódio, cloreto de magnésio, ácido clorídrico, acetato de sódio, glicóis, ácido acético, sulfato de sódio, cloreto de alumínio e cloreto de amônio. Pelo art. 18 do Decreto 8.205/02, a empresa habilitada ao Desenvolve, que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês. Diz que tal fato ocorreu em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2008.

Refazendo-se a apuração do ICMS daquele exercício, conforme estabelece a Instrução Normativa n. 27/09 (fls. 58 a 63 deste processo), apurando-se o ICMS devido nas operações próprias – incentivadas, uma vez verificada a falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo (fato posteriormente confirmado pela Denúncia Espontânea n. 6000000083103, de 14/01/2010 – fls. 235 a 237 deste processo), foi calculado o ICMS devido – abatendo-se o ICMS recolhido a menos (conforme extrato da arrecadação 2008/2009 – código de Receita 0806 – fls. 16 a 19 deste processo) e os valores da Denúncia Espontânea de 14/01/2010. Tudo conforme determina o art. 18, do Dec. 8205/02. Também informam que o autuado infringiu os art. 11, 116, 124, I, do RICMS/97, e que foram acostados aos autos os seguintes documentos, tendo sido entregues as respectivas cópias ao defendente:

- a) Demonstrativo da Atualização da Parcela Fixa, elaborado a partir da variação do IGP-M (dados constantes do site [www.portalbrasil.net/igpm.htm](http://www.portalbrasil.net/igpm.htm)) - folhas 233 a 234 .
- b) Levantamento Fiscal – Créditos Fiscais não Vinculados ao Projeto Aprovado (folha 247 deste processo).

- c) Levantamento Fiscal – Débitos Fiscais não Vinculados ao Projeto Aprovado (folhas 238 a 246).
- d) Levantamento Fiscal – Apuração do ICMS DESENVOLVE (folhas 231 e 232), referente a 2008, todos os Levantamentos elaborados conforme determina a Instrução Normativa n. 27/2009.
- e) Extrato da arrecadação 2007, 2008, 2009 e 2010 (folhas 14 a 22).
- f) Cópias dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, referentes a 2008, e do Acórdão JF nº 0336-05/11 (fls. 79 a 95) da 5ª. Junta de Julgamento Fiscal e Parecer Getri nº 15.307/10 e 8.873/10 (fls. 74 a 76).

Os autuantes fazem uma síntese das alegações defensivas e acrescentam que, na qualidade de prepostos do Estado, no exercício de atividade vinculada, estão impedidos de deixar de dar cumprimento a legislação estadual, assim como este Conselho de Fazenda, a discussão sobre a constitucionalidade ou não de tal legislação. Dizem que o autuado afirma que sempre agiu de boa fé, inobstante o art. 911, parágrafo 1º do RICMS/97, afirmar que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Em relação à multa exigida, esclarecem que a multa advém da Lei e que a discussão de que a penalidade é confiscatória está fora de sua competência, assim como deste Conselho. Contestam o pedido de improcedência da autuação e dizem que não constataram a utilidade e a necessidade que justificariam o deferimento da diligência fiscal requerida pelo defendente. Finalizam, dizendo que, após análise criteriosa das razões defensivas pedem a procedência do presente Auto de Infração.

Na sessão de julgamento o autuado apresentou informações referentes às tratativas mantidas com a SEFAZ, relativamente ao pedido de correção da Resolução nº 47/2006, incluindo correspondências encaminhadas à GEINC desta SEFAZ, à SICM e resposta enviada por e-mail do Gerente da GEINC/DPF para o autuado quanto aos questionamentos do DESENVOLVE, encaminhados pelo autuado.

## VOTO

O primeiro item do presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto a microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, nos meses de novembro e dezembro de 2008. Demonstrativo à fl. 96 e Conhecimentos de Transporte às fls. 100 a 104 do PAF.

O autuado alegou que os Conhecimentos de Transportes apresentados pelas respectivas empresas destacavam normalmente nos campos específicos a base de cálculo e o ICMS com alíquota de 12%. Informa que os Conhecimentos de Transporte apresentados pela empresa José Antônio Carneiro Transportes foram cancelados pela fiscalização de três unidades da federação: Pernambuco, Sergipe e Bahia, conforme carimbo afixado no documento fiscal, e não continham nenhuma informação concreta acerca da condição especial de optante pelo Simples Nacional, de acordo com a Lei Complementar 123/2006, artigos 23 e 26, § 4º, combinado com a Resolução do Comitê Gestor nº 10, de 28 de junho de 2007 (artigo 2º, §§ 2º e 2º - A).

Conforme estabelece o art. 391 do RICMS/BA/97, vigente à época, “*é vedado o destaque do ICMS nos documentos fiscais emitidos pelos contribuintes que optarem pelo Simples Nacional, ressalvada a informação relativa ao valor de crédito permitido ao adquirente não optante pelo simples nacional, nos termos do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006*”.

O art. 23 da Lei Complementar 123/2006, prevê que “*as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional*”.

O autuado apresentou o entendimento de que não há nenhuma obrigação para que o substituto tributário acesse o sítio eletrônico da Receita Federal ou mesmo da Secretaria da Receita Estadual para conferir se a transportadora contratada poderá ou não destacar e transferir o crédito do ICMS para o tomador do serviço. Entretanto, constitui obrigação do contribuinte exigir do outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da comprovação quanto à situação cadastral, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, conforme art. 34, IV, da Lei 7.014/96.

Quanto ao argumento defensivo de que os Conhecimentos de Transporte foram cancelados nos Postos Fiscais do Ceará, Sergipe e Bahia, conforme carimbo afixado no documento, e que o engano causado pelas empresas transportadoras induziu não só o impugnante, como também as Fazendas Estaduais a acreditarem que eram contribuintes sem regime especial, tal afirmativa não corrige a irregularidade apurada quanto à utilização indevida do crédito fiscal destacado incorretamente no documento fiscal.

Ademais, tendo sido destacado o imposto de forma indevida, o crédito fiscal não poderia ser apropriado, haja vista que somente é admitido crédito fiscal do valor do ICMS corretamente calculado e destacado no documento fiscal e, em caso de erro do emitente do documento fiscal, o destinatário não poderia se creditar de valor irregularmente destacado.

O defendente também afirmou que agiu dentro de parâmetros de ética e transparência, razão pela qual a escrituração dos créditos oriundos das operações de transporte em análise tem base na sua mais lúdima boa-fé.

Quanto a esta alegação, observo que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme art. 911, § 1º do RICMS/97.

Concluo pela procedência deste item da autuação, haja vista que somente é admitido o crédito fiscal de ICMS quando corretamente calculado e destacado no documento fiscal.

Infração 02: Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, nos meses de janeiro a dezembro de 2008.

Consta na descrição dos fatos, que o autuado adquiriu serviço de transporte intermunicipal de pessoas, de quatro empresas transportadoras inscritas no Cadastro Estadual. A partir da memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, foi efetuada a recomposição mensal das operações, deduzindo-se os valores efetivamente recolhidos, apurando-se que houve recolhimento efetuado a menos, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, conforme demonstrativo às fls. 105 a 107 do PAF.

Nas razões de defesa, a respeito da empresa Fiuza Car, o autuado alegou que entre 01/01/07 e 30/06/07 a referida transportadora estava inscrita como Microempresa. A partir de 01/07/2007, não optante do Simples Nacional, por força do art. 387 do RICMS/97, sujeita-se à alíquota de ICMS de 17%. Afirmo que foi justamente o contrário, a partir de 01/07/2007 que ela fez a opção por este regime especial, não tendo sido jamais dele excluída. Que não há que se falar em retenção e recolhimento a menos do ICMS, porque a regra do artigo 387 do RICMS/97 é totalmente inaplicável.

Os autuantes esclareceram e está comprovado nos autos que a Transportadora Fiuza Car Ltda. foi impedida de optar pelo Simples Nacional. A confirmação de tal entendimento está na previsão constante no art. 17, inciso VI da Lei Complementar 123/2006, que prevê o impedimento de optar pelo Simples Nacional o contribuinte do ICMS que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros.

*Lei Complementar 123/2006:*

...

*Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:*

...

*VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;*

Sobre a empresa Atmo Transportes Ltda., com Inscrição Estadual nº. 47.749.414, o defendente alegou que as notas fiscais de prestação de serviços apresentadas estão escrituradas corretamente, e que, apesar da apuração pelo regime normal, a responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS foi feita com base no que dispõe o art. 380, II, do Regulamento do ICMS então vigente, sendo que à época era perfeitamente cabível ao prestador do serviço optar pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, nos termos do artigo 505-A, inciso V do RICMS/97.

Outra alegação apresentada pelo autuado é quanto às empresas Turim Transportes (IE 04.574.325) e Santana e São Paulo Ltda. (IE 35.727.457). Diz que ambas foram incluídas na ação fiscal, mas não ensejaram lançamento de diferença no recolhimento do ICMS; foram escrituradas de forma idêntica a utilizada também pela empresa Atmo, o que leva a crer que as três empresas de transporte têm sua apuração com base na receita bruta e alíquota de 5%.

Para melhor esclarecimento dessas questões suscitadas pelo defendente, vale reproduzir as informações prestadas pelo autuante em relação às mencionadas transportadoras e o respectivo sistema de apuração do ICMS a que estão sujeitas as operações realizadas por essas empresas transportadoras, inscritas no Cadastro Estadual:

1. IE 47.749.414 (Atmo Transportes), empresa inscrita como Normal, sem opção de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 17% (Cadastro Estadual fls. 120 a 123 e RUDFTO do transportador fls. 120 a 125).
2. IE 35.727.457 (Turim Transportes e Serviços Ltda., empresa inscrita como Normal, optante do Sistema de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 5% (comprovantes do Cadastro Estadual às fls. 126 a 130).
3. IE 04.574.325 (Empresa de Transportes Santana e São Paulo) inscrita como Normal, optante pelo Sistema de Apuração pela Receita Bruta, portanto sujeita a alíquota de ICMS de 5% (comprovantes do Cadastro Estadual às fls. 131 e 132).
4. IE 54.058.459 (Fiúza Car Ltda.) Entre 01.01.07 e 30.06.07 inscrita como Microempresa. A partir de 01.07.07 não optante do Simples Nacional, por força do art. 387 do RICMS/97, sujeitando-se a alíquota ICMS de 17% (Legislação do Simples Nacional às fls. 141 e 142 deste processo e dados do Cadastro Estadual às fls. 133 a 136).

Conforme o demonstrativo elaborado pelos autuantes e documentos fiscais acostados aos autos, o serviço de transporte foi prestado pelas empresas, fato não questionado pelo defendente, e o cálculo do imposto exigido em relação a cada uma delas, está conforme o sistema de apuração do ICMS a que estão sujeitas as operações realizadas.

Concluo pela subsistência desta infração, tendo em vista que neste caso, o contratante do serviço de transporte é considerado sujeito passivo por substituição, estando comprovado nos autos que foi efetuada a retenção e o conseqüente recolhimento a menos do ICMS relativo às prestações de serviço de transporte.

Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de julho de 2008.

A legislação estabelece que a utilização de créditos fiscais relativos às matérias primas e produtos intermediários condiciona-se a que as mercadorias adquiridas sejam consumidas no processo industrial, ou integrem o produto final na condição de elementos indispensáveis à sua produção (RICMS/97, art. 93, § 1º).

O autuado não contestou o fato apurado, mas alegou que de acordo com o Regulamento do PAF, o valor mínimo apto a justificar um lançamento via auto de infração equivale a R\$ 200,00, condição que passa longe da realidade dos autos. Entende que deve ser aplicado o princípio da bagatela/insignificância em seu favor, devendo o crédito desta infração 03 ser exonerado. Requer a desconsideração desta infração, liberando-se o impugnante do pagamento correspondente.

Concordo com a informação dos autuantes de que o total do débito exigido no presente Auto de Infração inclui valor apurado na infração 03, e esta não foi a única irregularidade apurada, sendo perfeitamente justificável a sua inclusão entre os valores autuados. Se o Auto de Infração fosse lavrado para cobrar apenas R\$ 12,41 o autuado estaria com razão ao requer a aplicação do disposto no Parágrafo único do art. 38 do RPAF/BA.

Entretanto, no caso em exame, não se aplica o referido dispositivo regulamentar, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS por descumprimento de obrigação principal apurado em cinco infrações, totalizando o débito de R\$511.311,02.

Em relação à utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de materiais destinados ao consumo do estabelecimento, de acordo com a redação vigente à época dos fatos, a legislação não previa utilização de crédito fiscal relativo a estes materiais de uso ou consumo do estabelecimento, conforme art. 93, inciso V, alínea “b” do RICMS/97. Portanto, considerando que a legislação vigente à época não previa a utilização de crédito fiscal relativo a material de consumo, concluo pela subsistência deste item da autuação.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2008. Venda de mercadorias produzidas pelo autuado, com redução da base de cálculo prevista no art. 79, combinado com o art. 20, incisos VI, “b” e XI, “c” do RICMS/97.

Consta a informação de que foi efetuada pesquisa nos sites dos clientes do autuado, constatando-se que são revendedores de produtos químicos, ou seja, as vendas dos produtos não foram destinadas a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal, como também não são as operações glosadas, de vendas de produtos para uso na agricultura e na pecuária.

Observe que o art. 20 do RICMS/97, prevê a isenção do ICMS para as operações internas com insumos agropecuários que se destinem exclusivamente à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal, sendo vedada a aplicação do benefício quando dada aos produtos destinação diversa, conforme abaixo reproduzido:

***Art. 20.** Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários (Conv. ICMS 100/97):*

***VI - nas saídas dos seguintes produtos, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal:***

*a)*

*b) sal mineralizado;*

*...*

***XI - nas saídas dos seguintes produtos:***

*a)*

*b)*

*c) amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fostato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.*

Quanto à redução de base de cálculo, o art. 79 do mencionado Regulamento estabelece:

*Art. 79. É reduzida a base de cálculo, até 31/12/09, nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no art. 20 deste regulamento, desde que atendidas as condições ali estabelecidas, calculando-se a redução em (Conv. ICMS 100/97):*

*I - 60% para os produtos relacionados nos incisos I a X, XII a XV do art. 20;*

*II - 30% para os produtos relacionados no inciso XI do art. 20;*

O autuado alegou que a atividade da empresa compradora dos insumos em questão é de armazenamento e distribuição dos mesmos com destino à alimentação animal, ou seja, que os produtos vendidos pelo impugnante também foram produzidos para a utilização na alimentação animal, nos moldes do art. 20, do RICMS/97.

O defendente informa que a Superquímica Comércio e Transportes Ltda., Inscrição Estadual nº. 0240054636, com sede no município de Canoas, Rio Grande do Sul, tem como atividade principal a comercialização de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados, CNAE 46.84-2-99 e como secundárias, diversas atividades, inclusive a de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral. Também afirma que a empresa Superquímica tem vários clientes no ramo da agricultura e pecuária, típico da região, e que os produtos adquiridos da IPCNOR foram efetivamente vendidos para uso na pecuária, por isso, o impugnante entende que jus ao gozo do benefício.

De acordo com o § 1º do mencionado art. 20 do RICMS/97, o benefício fiscal de que cuida este artigo alcança toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final. Neste caso, entendo que há necessidade de se comprovar que a integralidade das mercadorias comercializadas pelo autuado foi destinada exclusivamente à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal. Ademais, não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída (§ 2º do referido artigo).

Considerando que o destinatário das mercadorias (cliente do autuado) é contribuinte de outro Estado (município de Canoas, Rio Grande do Sul), não há como a fiscalização deste Estado apurar se foi cumprida a condição na integralidade das operações realizadas, e o defendente não trouxe aos autos a comprovação de que todas as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto da autuação foram, efetivamente, destinadas à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

Assim, considerando a previsão do RICMS/BA, quanto à necessidade de aplicação do benefício fiscal aos produtos para alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal, não acato a alegação defensiva, e concluo que é subsistente a exigência do imposto no presente lançamento.

Infração 05: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a novembro de 2008.

De acordo com o art. 3º do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002, o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE poderá conceder dilação de prazo de até 72 meses para o pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.



Para melhor entendimento da infração apurada, vale reproduzir as alegações apresentadas pelo autuado em sua impugnação, conforme síntese a seguir:

O defendente alegou que usufruiu do benefício PROIND/PROBAHIA no período de setembro de 1999 a janeiro de 2005, entretanto, houve a interrupção do benefício PROIND devido ao processo de migração para o incentivo DESENVOLVE por exigência da Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração, com a anuência da SEFAZ. Que à época da fruição do benefício ProInd, Probahia, o impugnante possuía o direito aos créditos inerentes aos recolhimentos apurados no período de setembro de 2002 a dezembro de 2004.

Disse que o pedido de migração fora protocolado em dezembro de 2005, sendo deferido tão somente em junho de 2006, conforme a Resolução nº. 047/2006. Com a publicação da referida Resolução, verificou-se que o impugnante fora prejudicado com migração do benefício transformado em diferimento no recolhimento do ICMS. Isto porque, o benefício antes conferido, previa o recebimento de 75% do ICMS recolhido no período, em dinheiro e a juros fixados em 3% ao ano, ao passo que o Desenvolve iria ter apenas postergado o recolhimento do ICMS devido, ainda, devendo recolher parcela mínima, fixada pela Sefaz em montante expressamente calculado.

Informa que protocolou perante a SEFAZ pedido de regularização da Resolução 047/2006, ressaltando dois pontos de fundamental importância para migração do incentivo PROBAHIA para o DESENVOLVE:

1. A Resolução não contemplou que o período de fruição abrangido como válido para o incentivo e adesão ao DESENVOLVE fosse a partir de 01 de setembro de 2005 e não da data de sua publicação;
2. O artigo 2º da Resolução 047/2006, fixou indevidamente o valor mensal não incentivado de R\$ 44.957,84, valor que seria absorvido pelos créditos do PROBAHIA que o impugnante tem direito.

O defendente observa que o transcurso de quase quatro anos entre a sua solicitação até a decisão final – que ainda fora desfavorável aos seus interesses. Informa que recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa da Resolução que lhe conferiu o Desenvolve, até a publicação da Resolução nº. 135/2009 expedida em 16 de dezembro de 2009, onde o pleito foi deferido apenas em parte.

Também informa que, verificadas as diferenças a recolher de ICMS, em cumprimento às obrigações fiscais, todo o montante relativo à diferença da parte não incentivada fora declarado via denúncia espontânea e parcelado. Todo o montante devido a título de ICMS relativo à parcela não incentivada fora efetivamente oferecida à tributação, sendo a parte incontestável recolhida no prazo regulamentar e a parte controvertida após tornar-se exigível com a publicação da Resolução nº 135/2009.

Conforme estabelece o art. 55 do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo o direito de formular consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, em relação a fato determinado e de seu interesse. Entretanto, no caso em exame não poderia ser dado tratamento de consulta, haja vista que inexistia dúvida quanto às regras estabelecidas na Resolução 047/2006 (fl. 1534), e a Resolução 135/2009 (fl. 1535), fixou outro valor relativo à parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, com vigência a partir de 01 de dezembro de 2009, portanto, após o período fiscalizado (exercício de 2008).

Vale salientar que na resposta enviada pela GEINC/DPF quanto às pendências relativas ao DESENVOLVE, foi orientado no sentido de que o autuado observasse a Resolução em vigor, para evitar problemas futuros.

Entendo que o autuado não poderia, antes de qualquer apreciação pela SEFAZ, recolher o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa à data da primeira Resolução que lhe conferiu o Desenvolve, ficando comprovado que o autuado não

recolheu, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada no correspondente mês, relativamente aos fatos geradores dos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2008.

Em relação à perda do direito ao benefício, o art. 18 do Regulamento Desenvolve estabelece que a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, e isto não implica cancelamento do benefício, haja vista que o cancelamento do referido benefício dar-se-á por Resolução do Conselho Deliberativo com fundamento em parecer da Secretaria Executiva, nas situações previstas no art. 19 do referido Regulamento.

Vale salientar que a exigência do imposto neste item do Auto de Infração é decorrente da não aplicação do benefício por falta de preenchimento de uma condição para fruição do benefício fiscal sem que haja o cancelamento, haja vista que no mês seguinte, sendo preenchido o requisito regulamentar quanto ao recolhimento do imposto no prazo, o benefício volta a prevalecer e o contribuinte retoma o gozo do benefício.

Em relação à multa aplicada, entendo que poderia ser reduzida em razão da demora pela Administração quanto à apreciação do pleito apresentado pelo contribuinte. Entretanto, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Mantida a exigência fiscal, considerando que ficou comprovado o recolhimento de ICMS efetuado a menos das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, acarretando a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas, caracterizando falta de atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207090.0013/12-7, lavrado contra **IPC DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$551.311,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” e “e”, e inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de junho de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR