

**A. I. Nº** - 206830.0004/12-5  
**AUTUADO** - BELGO BEKAERT NORDESTE S.A.  
**AUTUANTES** - LUIS CARLOS BRITO REIS NABUCO e CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**INTERNET** - 17. 09. 2013

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0191-01/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Restou comprovado que na apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, o contribuinte incluiu valores referentes a parcelas não sujeitas a dilação de prazo que foram expurgados pela Fiscalização. Entretanto, assiste razão ao impugnante quanto à alegação de que no período objeto da autuação o art. 22 do Regulamento do Programa DESENVOLVE não vedava a inclusão das remessas internas para industrialização. Mantidos na apuração do saldo devedor mensal do ICMS realizada pelo autuado os valores atinentes à remessa interna para industrialização. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MATERIAL DE USO E CONSUMO. Alegação defensiva de que na transferência o estabelecimento remetente se debitou do imposto não pode legitimar o creditamento realizado. A legislação do ICMS veda a utilização de crédito fiscal na aquisição de material de uso/consumo do estabelecimento. Infração subsistente. b) BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Autuado reconheceu que utilizou indevidamente parte do crédito fiscal objeto da glosa. Entretanto, comprovou que já houvera efetuado o estorno do crédito fiscal da parcela remanescente antes do início da ação fiscal, conforme documentos acostados aos autos. Os próprios autuantes admitiram assistir razão ao autuado. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2012, exige crédito tributário no valor de R\$117.127,13, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

1. Recolheu a menos 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, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, julho a dezembro de 2008, janeiro a maio de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$109.419,27, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte incluiu no cálculo da parcela incentivada pelo DESENVOLVE em 2008 as

operações de transferências de mercadorias adquiridas de terceiros CFOP 5152, e em 2009 dessas mercadorias, bem como de outras saídas CFOP 6949 e devoluções de material de consumo CFOP 5556 e 6556, conforme demonstrativos anexos.

2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a junho, agosto a dezembro de 2008, janeiro a maio, agosto a outubro e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 6.314,75, acrescido de multa de 60%;

3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de agosto e dezembro de 2008 e janeiro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.393,11, acrescido de multa de 60%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 38 a 52), na qual esclarece inicialmente que a BELGO BEKAERT NORDESTE S.A, sujeito passivo do lançamento de ofício em lide, foi incorporada pela sociedade empresária BELGO BEKAERT ARAMES LTDA, que lhe sucede em direitos e obrigações, conforme documentos anexados aos autos, (docs. 02 e 03), no caso, atos constitutivos, laudo de avaliação patrimonial, protocolo e justificação de incorporação, ata de incorporação e extrato do CNPJ. Em face disso, solicita a retificação dos sistemas informatizados da Fazenda, a fim de que o atual lançamento tributário prossiga contra o estabelecimento da BELGO BEKAERT ARAMES LTDA. Discorre resumidamente sobre as infrações.

No que tange à infração 01, argui a nulidade do lançamento, por capitulação genérica dos dispositivos alegadamente infringidos o que cerceou o seu direito de defesa.

Alega que na descrição da infração 01, a Fiscalização se limitou a indicar como fundamento legal do lançamento os artigos 2º e 3º do Decreto Estadual nº 8.205/2002, sem fazer qualquer menção aos motivos que determinaram a exclusão das operações registradas sob os CFOPs nºs 5152, 6949, 5556 e 6556 do saldo devedor incentivado. Diz que o art. 2º é inteiramente inaplicável ao caso concreto, pois trata do benefício de diferimento de ICMS, ao passo que o presente Auto de Infração tem como objeto o benefício de dilação de prazo de pagamento, previsto no art. 3º.

Assinala que os benefícios previstos pelos arts. 2º e 3º do Decreto nº 8.205/2002 não podem ser confundidos pela Fiscalização, pois enquanto o diferimento posterga a própria incidência da norma tributária, condicionando-a a determinados eventos, a dilação de prazo altera apenas a data do pagamento do imposto. Acrescenta que no art. 3º o dispositivo que ainda poderia fundamentar de modo pertinente a infração 01, não se vislumbra a presença de qualquer inciso ou parágrafo que sirva de base para a autuação, isto é, que permita concluir pela necessidade de expurgo de operações realizadas sob o CFOP nº 5.152 do saldo devedor incentivado por benefício de dilação de prazo de pagamento.

Assevera que a capitulação de ambos os dispositivos é genérica, não guardando qualquer relação com os fatos imputados. Observa que os artigos são desdobrados em diversos artigos e parágrafos, veiculando um sem-número de normas que precisavam ser explicitamente indicadas no lançamento caso houvesse a pretensão fiscal de aplicá-las ao caso concreto, sob pena de capitulação genérica da infração.

Aduz que outra deficiência de motivação é que nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração se pode ver que há apenas a demonstração do expurgo dos débitos vinculados às operações praticadas sob o CFOP nº 5152, não sabendo o motivo pelo qual os demais CFOPs 6949, 5556 e 6556 foram mencionados na descrição dos fatos.

Diz que do emaranhado de incisos, alíneas e parágrafos do art. 3º, cujo teor reproduz, em nenhum trecho se pode extrair a conclusão que subsidiou a lavratura do presente lançamento. Sustenta que ao faltar com a indicação precisa do dispositivo da legislação tributária que fundamenta o lançamento tributário, o Auto de Infração deixa de observar o art. 39, inc. V, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, cuja redação transcreve.

Observa que não pretende suscitar a nulidade do Auto de Infração por apego à forma em detrimento da substância, mas teme que o lançamento tenha sido fundamentado em razão obscura – externa aos dispositivos citados - da qual não tem conhecimento, situação que lhe prejudica o exercício pleno da ampla defesa e dificulta gravemente a formulação de defesa tecnicamente adequada, realmente hábil a confrontar as razões motivadoras do lançamento.

Menciona que da mesma forma, a omissão dos motivos do lançamento, é incompatível com o contraditório, assegurado pelo texto constitucional no âmbito dos processos administrativos, dado que este princípio trabalha a noção de que só se pode responder a algo do qual se tem prévio conhecimento. Acrescenta que se não é indicada precisamente a norma que fundamenta o lançamento, a defesa fica inevitavelmente prejudicada.

Em face das razões apresentadas, requer a nulidade da infração 01.

Prosseguindo, argui a impossibilidade de redução do saldo devedor incentivado por dilação de prazo de pagamento, em face da irretroatividade da aplicação da Instrução Normativa nº 27/2009 e da atual redação do art. 22 do Decreto nº 8.205/2002.

Invoca e reproduz o art. 144 do Código Tributário Nacional, para dizer que as normas tributárias que repercutem diretamente na quantificação das obrigações tributárias principais orientam-se pelo princípio “*tempus regit actum*”, ou seja, os fatos devem ser regidos pelas leis em vigor no momento em que realizados.

Discorre sobre o art. 22 do Decreto nº 8.205/2002, assim como sobre a Instrução Normativa nº 27/09, para afirmar que, seja pela vedação à retroatividade tributária consubstanciada no art. 150, inc. III, “a” do texto constitucional, seja pela regra de que os atos normativos não produzem efeitos antes de publicados, o lançamento não pode fazer retroagir os efeitos da Instrução Normativa nº 27/09 a fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição. Tanto mais porque o art. 22 do Decreto Estadual nº 8.205/2002, com a redação da época dos fatos geradores, não impedia a inclusão das operações realizadas no saldo incentivado do imposto.

Ressalta que contrariamente ao que acusa a autuação, a legislação permitia a inclusão de remessas de mercadorias para industrialização no saldo incentivado pela dilação de pagamento, mesmo fossem tais mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 5152). Diz que no caso das operações autuadas, em que as remessas para industrialização eram feitas para estabelecimento do mesmo titular situado em território baiano, a legislação não abria sequer margem para dúvidas.

Realiza o cotejo entre a atual redação do art. 22 do Decreto Estadual nº 8.205/2002, vigente a partir de 09/09/09, e a redação anterior, abrangente das operações autuadas, que vigorou entre 31/12/02 e 08/09/09 e que, segundo diz, permitia a inclusão de remessas internas para industrialização no saldo incentivado, reproduzindo os seus textos.

Comenta que na redação vigente ao tempo das operações autuadas, os incentivos do DESENVOLVE eram aplicáveis a todas as operações de remessa para industrialização, exceto em relação às remessas interestaduais de mercadorias produzidas fora do Estado da Bahia, sendo que, atualmente, remessas para industrialização internas e interestaduais estão acobertadas pelos incentivos do DESENVOLVE apenas se as mercadorias transferidas forem produzidas pelo estabelecimento beneficiário.

Destaca que a Instrução Normativa nº 27/09, que excluiu as operações escrituradas sob o CFOP nº 5.152 do benefício da dilação de pagamento foi publicada apenas em 03/06/2009, sendo que as operações autuadas ocorreram até 31/05/2009, antes, pois, da vigência do aludido diploma. Salienta que tão logo tomou ciência da mencionada instrução normativa, deixou de incluir as operações realizadas sob o CFOP 5.152 no saldo incentivado do imposto.

Registra que atualmente não inclui as operações realizadas sob o CFOP 5.152 no saldo incentivado do imposto, em plena observância à IN 27/09, conforme demonstrativos de cálculo do saldo incentivado por dilação de pagamento (doc. 10).

Sustenta que não pode ser apenado com o expurgo das operações realizadas sob o CFOP 5.152 do saldo devedor incentivado por dilação, pelas seguintes razões:

- em primeiro lugar, a instrução normativa que declarou a impossibilidade de inclusão das operações realizadas sob o CFOP nº 5.152 no saldo incentivado do imposto é posterior às operações glosadas, não podendo, portanto, retroagir;
- em segundo lugar, o art. 22 do Decreto Estadual nº 8.413/2002, na redação vigente ao tempo das operações, apenas impossibilitava a dilação do pagamento de ICMS devido em remessas interestaduais para industrialização de mercadorias produzidas fora do Estado da Bahia, hipótese que não engloba as operações autuadas;
- em terceiro lugar, os fios máquina constituem a matéria-prima do seu processo industrial, razão pela qual a respectiva transferência entre seus estabelecimentos para industrialização estava relacionada, segundo a legislação vigente ao tempo das operações, antes da IN nº 27/09, aos projetos incentivados pelo DESENVOLVE.

Em face disso, pede que seja declarada integralmente improcedente a infração 01.

Continuando, frisa que, por dever de cautela, caso seja declarada a improcedência das razões aduzidas, pede a aplicação do art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, cuja redação reproduz, a fim de que sejam expurgadas as penalidades, a correção monetária e os juros aplicados sobre a infração 01.

Alega que, na medida em que seguiu a determinação do art. 22 do Decreto Estadual nº 8.413/2002 [8.205/2002], que não vedava a inclusão de operações internas de remessa para industrialização no saldo incentivado do imposto, deve ao menos ocorrer o expurgo dos juros, correção e penalidades aplicadas.

Consigna que em conformidade com a Resolução nº 04/2003 (doc. 11), o estabelecimento destinatário dos fios máquina (doc. 08), também pertencente à empresa, é abrangido pelo DESENVOLVE, de modo a também auferir o benefício de pagamento diferido de saldo devedor.

Argumenta que nessa medida, o saldo devedor incentivado do estabelecimento que protagonizou a saída das mercadorias foi convertido em créditos escriturais pelo estabelecimento que promoveu as respectivas entradas, não tendo tais créditos diminuído o saldo devedor do estabelecimento receptor dos fios máquina, que também é incentivado por dilação de pagamento. Portanto, mesmo se assistisse razão ao Fisco, não se vislumbra no caso concreto qualquer potencialidade lesiva à Fazenda baiana, pois o saldo devedor do estabelecimento autuado, supostamente majorado indevidamente, minorou o saldo incentivado do estabelecimento receptor dos fios máquina.

Sustenta que sob pena de enriquecimento indevido do Estado da Bahia, deve o presente Auto de Infração ser cancelado integralmente.

Reporta-se sobre a infração 02, consignando que reconheceu a procedência da glosa dos créditos escriturados na aquisição de bens comercializados em operações de CFOP 2556, comprovando o recolhimento do imposto correspondente (doc. 05), entretanto, nas operações de transferência de mercadorias realizadas sob o CFOP nº 1557, os materiais de uso e consumo foram remetidos em transferência por estabelecimento da empresa, que escriturou as saídas com recolhimento do imposto, conforme fazem prova os relatórios gerados a partir dos arquivos magnéticos do estabelecimento remetente (doc. 06).

Afirma que, dessa forma, provado que os créditos tomados nas operações sob CFOP 1557 apenas compensaram débitos escriturados por estabelecimento do mesmo titular, impõe-se o cancelamento dessa parcela da infração 02.

No que tange à infração 03, observa que reconhece a procedência da ação fiscal, tendo inclusive quitado a parcela correspondente (doc. 05). Registra que pede, apenas, não seja cobrado o crédito relativo à Nota Fiscal nº 216, no valor de R\$662,18, haja vista que, percebendo o erro no lançamento

do crédito fiscal, já o havia estornado em outra oportunidade, conforme faz prova o livro de apuração do estabelecimento (doc. 07).

Reporta-se sobre as multas impostas, afirmando que estas devem ser canceladas, por contrariarem a vedação de confisco, além dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade todos previstos na Constituição Federal, conforme critérios assentados por amplíssima e pacífica doutrina e jurisprudência.

Assinala que de todo modo, e apenas por amor ao debate, na pior das hipóteses as penalidades relativas às infrações 01 a 03 deveriam ser, pelo menos, reduzidas, possibilidade essa que tem lastro no nosso ordenamento jurídico, conforme texto que reproduz.

Diz que desse modo, como a jurisprudência entende como não-confiscatória a multa de 30% sobre o valor do tributo, requer sejam reduzidas as penalidades do caso em tela para este patamar.

Consigna ainda que a redução também se impõe em virtude do que determina o art. 108, IV, do CTN, já que "a multa não pode ser transformada em um instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduar a multa em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos".

Finaliza a sua peça defensiva requerendo:

- seja anulada a infração 01, por ausência de motivação do lançamento e ofensa ao art. 39, inc. V, do RPAF;
- seja cancelada a infração 01, por ofensa ao princípio da irretroatividade da norma tributária e pela regra do art. 144 do CTN c/c art. 22 do Decreto Estadual nº 8.205/2002, na redação vigente ao tempo dos fatos geradores;
- sucessivamente, sejam expurgados juros de mora, penalidades e correção monetária do cálculo da infração nº 01, por aplicação do art. 100, parágrafo único, do Código Tributário Nacional;
- quanto à infração 02, sejam expurgados os valores exigidos em função de operações escrituradas sob o CFOP nº 1557;
- com respeito à infração 03, seja cancelada a cobrança do crédito relativo à Nota Fiscal nº 216, por ter sido seu estorno antecipadamente realizado.

Requer, ainda, que em relação às penalidades aplicadas, sejam canceladas ou ao menos reduzidas para 30% sobre o valor do imposto eventualmente devido. Protesta comprovar os pontos defendidos por todos os meios de prova que se revelarem idôneos e adequados, em respeito ao princípio da verdade material que baliza o processo tributário administrativo. Finalmente, requer o cadastramento do nome do advogado Eduardo Fraga, OAB/BA 10.658, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade, art. 236, §1º do CPC.

Os autuantes prestaram informação fiscal (fls. 185 a 192) na qual contestam a argumentação defensiva de nulidade de infração 01, afirmando que o lançamento foi efetuado em função de o autuado ter incluído na determinação da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa DESENVOLVE operações de saídas de mercadorias não produzidas em seu estabelecimento, contrariando assim o disposto no art. 3º do Decreto 8.205/2002, sendo essa a motivação da autuação, assim como o dispositivo infringido, razão pela qual descabe falar-se em nulidade do lançamento, na medida em que foram atendidos os requisitos previstos no art. 39 do RPAF/BA.

No mérito, consignam que divergem das razões defensivas, haja vista que o autuado incluiu nas parcelas do DESENVOLVE operações de saídas de mercadorias que não foram submetidas ao processo industrial do estabelecimento fiscalizado.

Frisam que os CFOPs mencionados no Auto de Infração, no caso 5.152, 5.556, 6.556, 6.557 e 6.949, correspondem a saídas de bens e mercadorias produzidas por terceiros, portanto, não passíveis de

fruição do benefício concedido, cujo objetivo principal é fomentar a industrialização no Estado da Bahia.

Manifestam o entendimento que mesmo sendo pertencente à mesma empresa, a transferência de matéria-prima para outro estabelecimento industrial, que não deva retornar ao remetente, não pode ser considerada para efeito do DESENVOLVE, haja vista que não corresponde a operação própria do remetente, isto é, produzida por ele. Acrescentam que o fato de o estabelecimento destinatário ser beneficiário do DESENVOLVE e pertencer à mesma empresa, não possibilita a compensação do saldo devedor do remetente com os créditos fiscais relativos às entradas da matéria-prima no estabelecimento destinatário.

Salientam que a apuração do imposto é individualizada por estabelecimento, inexistindo possibilidade de compensação.

Destacam que todas as aquisições de matérias-primas pelo estabelecimento destinatário ocasionam a redução do valor do saldo devedor incentivado, em função dos créditos fiscais decorrentes, independentemente de o remetente possuir ou não benefício fiscal.

Ressaltam que o autuado não remeteu matéria-prima para industrialização, mas sim transferiu a matéria-prima para outro estabelecimento, conforme consta nas notas fiscais acostadas às fls. 127 a 140 dos autos.

Observam que a previsão de expurgo de parcelas de saídas de mercadorias produzidas por terceiros já estava contida no art. 3º do Decreto nº 8.205/2002, quando se refere exclusivamente a operações próprias geradas em razão dos investimentos constantes do projeto aprovado.

Registram que se entende como operações próprias de um estabelecimento industrial o que é por ele produzido, não sendo admissível a extensão para produtos que foram adquiridos por de terceiros, pois não foram submetidos ao processo de produção objeto do incentivo.

Assinalam que a Instrução Normativa 28/09 [27/2009] como norma complementar, não criou obrigações para os contribuintes, servindo apenas para orientar os servidores do Fisco para a interpretação da matéria. Reproduzem nesse sentido o Parecer nº 20197/2008 exarado pela DITRI. Também invocam e transcrevem parcialmente os Acórdãos CJF Nº 0258-12/12, CJF 0392-11/11, JJF 0117-05/11.

No que tange à infração 02 afirmam que inexistente possibilidade de compensação dos créditos tomados pelas entradas de bens de uso e consumo no estabelecimento com os débitos escriturados pelo estabelecimento remetente, da mesma empresa, razão pela qual mantêm a autuação, em face da vedação prevista no art. 97, XII, do RICMS/BA/97 e art.29, §1º, II, da Lei n. 7.014/96.

Relativamente à infração 03, acatam a argumentação defensiva de exclusão da Nota Fiscal nº 216, por ter o autuado realizado o estorno do crédito fiscal no valor de R\$662,18 e opinam pela procedência parcial da autuação.

Finalizam opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Cientificado sobre a informação fiscal o autuado se manifestou (fls. 203 a 213) salientando que, conforme já visto, recolheu parte do montante exigido referente às infrações 02 e 03, fatos acatados na Informação Fiscal, que reconheceu ainda a improcedência do crédito remanescente referente à infração 03.

Assinala que nesse ponto, apenas atenta para o fato de que, uma vez excluídas as infrações, por óbvio, devem ser igualmente excluídas as penalidades a elas relacionadas.

Requer que os respectivos valores sejam decotados do crédito tributário exigido, incluso os valores das penalidades concernentes, devendo a Fiscalização apresentar nova composição dos valores exigidos no Auto de Infração. Observa que uma vez reformulado o crédito, espera que seja novamente intimado para dele ter ciência.

Rechaça a infração 01, reiterando a nulidade do lançamento por falta de motivação e cerceamento de defesa.

Frisa que o ato administrativo, mais ainda quando impositivo de sanções e encargos patrimoniais aos administrados, deve se fazer acompanhar de motivação exaustiva acerca dos fatos e fundamentos jurídicos que lhe serviram de estribo.

Observa que motivação consiste na explicitação das razões que levam a se decidir de uma maneira ou de outra, diante de determinada situação, diante de determinados pressupostos, e diante de determinados fatos, sempre com vistas à apuração da verdade material, sendo incontestes os vícios de validade que padece o Auto de Infração, no caso:

- pela indicação genérica, na capitulação infracional, dos arts. 2º e 3º do Decreto Estadual 8.205/2002, que, notadamente, cuidam de benefícios fiscais diferentes, ou seja, diferimento de ICMS e dilação do prazo para pagamento, respectivamente;

- pela existência de informações desencontradas entre o relato dos fatos e os demonstrativos de cálculo anexos ao Auto de Infração, no que diz respeito à definição das operações objeto do expurgo fiscal.

Salienta que apesar da negativa da Auditoria Fiscal, a ausência da perfeita delimitação, dessarte, da materialidade dos fatos dos fundamentos jurídicos a exigir a prática do ato, não apenas implicou na falta com os requisitos do Auto de Infração postos no art. 39 do Decreto 7629/99 (RPAF/BA), como lhe resultou em incontornável prejuízo na depuração da pertinência do conteúdo do ato impugnado, o que é causa de sua nulidade, na forma do art. 18 do RPAF.

Assevera que não se pode pretender sustentar do ponto de vista jurídico uma exigência tributária sem que se indique na peça fiscal, de maneira precisa e inequívoca, os fatos e fundamentos jurídicos que autorizam ou exigem a prática do ato. Acrescenta que se trata de exigência decorrente de fundamento que está entre os mais basilares do Direito Público, ou seja, o administrador público não gere interesse próprio, devendo exteriorizar as justificativas dos atos administrativos praticados a título de promoção do interesse coletivo.

Assinala que o dever de motivação oportuniza a concretização dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, na forma do art. 5º, LV da CRFB/88, permitindo aos interessados que conheçam as razões que embasaram o ato administrativo, viabilizando-lhes o exercício do direito de defesa, a partir da apresentação dos pontos de vista possivelmente desconsiderados pela autoridade pública quando da edição do ato impugnado.

Aduz que é nulo o lançamento, por ausência de motivação e cerceamento de defesa, não sendo uma de mera formalidade, mas de respeito ao comando constitucional da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV, CF/88), como, de resto, tem decidido a jurisprudência. Reproduz decisão nesse sentido do STF.

Reitera a sua argumentação sobre a irretroatividade da norma, afirmando que não merece prevalecer a interpretação dada pela Fiscalização, pois, à época da consumação dos fatos autuados, com efeito, o Decreto 8.413/2002 não exigia, para aplicação do benefício às remessas para industrialização, que as mercadorias transferidas tivessem sido produzidas pelo estabelecimento remetente.

Frisa que a observação das alterações na redação do art. 22 do Decreto 8.413/2002 operadas pelo Decreto 11.888/2009, publicado no DOE de 09 de setembro de 2009, com produção de efeitos a partir de tal data, reforça tal conclusão, afastando a interpretação defendida pela Fiscalização. Salienta que os autuantes, não obstante, pretendem fazer excluir do saldo devedor incentivado no período fiscalizado os débitos relativos a tais operações, ao argumento, exibido em sua Informação Fiscal, de que não se tratariam de *operações próprias*, nos termos do art. 3º, do Decreto 8.413/2002.

Sustenta que a interpretação vincada pelos autuantes não merece prevalecer, haja vista que, à época da consumação dos fatos autuados, com efeito, o Decreto 8.413/2002 não exigia, para aplicação do

benefício às remessas para industrialização, que as mercadorias transferidas tivessem sido produzidas pelo estabelecimento remetente.

Afirma que a observação das alterações na redação do art. 22 do Decreto 8.413/2002, operadas pelo Decreto 11.888/2009, publicado no DOE de 09 de setembro de 2009, com produção de efeitos a partir de tal data, reforça tal conclusão, afastando a interpretação defendida pelos autuantes.

Observa que à época dos fatos autuados, a legislação estadual permitia a inclusão no saldo devedor beneficiado de todos os débitos decorrentes de operações de remessa para industrialização, com a única ressalva, contida no dispositivo em colação, da hipótese de remessas interestaduais, de mercadorias produzidas fora do Estado da Bahia, à qual, notadamente, não se subsumem os fatos em questão. Acrescenta que sob a redação do art. 22 vigente à época dos fatos geradores, apenas as remessas interestaduais estavam sujeitas à regra que a Auditoria busca aplicar nas operações autuadas.

Diz que a alteração no teor do artigo, por injunção do Decreto 11.888/2009, ampliou as hipóteses de exceção, subtraindo do espectro de incidência do incentivo fiscal as remessas para industrialização de mercadorias produzidas por terceiros.

Ressalta que a referida alteração foi operada no texto legal quando já se haviam consumada as operações autuadas, regidas pela redação anterior, vigente à época. Acrescenta que nessa mesma linha, em julgado proferido em 12/09/2012, o CONSEF já se pronunciou, reconhecendo que, anteriormente à entrada em vigor das alterações trazidas pelo Decreto 11.888/2009, a legislação de regência do programa permitia a inclusão no saldo devedor beneficiado das remessas para industrialização fora do estabelecimento remetente.

Diz que, nesse contexto, resta com meridiana clareza a juridicidade do seu comportamento, fundamentado no art. 22 precitado, em sua redação original, o qual não determinava a subtração das remessas internas para industrialização da parcela incentivada prevista no Programa DESENVOLVE. Acrescenta que a conclusão se harmoniza com o preceito insculpido no art. 144, do CTN, que dispõe que o ato administrativo do lançamento deve buscar os critérios normativos vigentes à época da realização do fato jurídico para apuração do montante do tributo a pagar, com aplicação de benefícios fiscais, tratando-se de previsão integrada no ordenamento constitucional vigente, que consagra o princípio da irretroatividade, de forma ampla, como direito fundamental do cidadão, art. 5º, XXXVI, e, de forma específica, como direito fundamental do cidadão-contribuinte, art. 150, III, *a*.

Afirma que desse modo, o trabalho fiscal, ao intentar a retroação *in pejus* de critérios normativos de vigência posterior aos fatos autuados, ao arrepio da confiança depositada pelo contribuinte na estabilidade das relações jurídico-tributárias, está eivado de vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade, bastantes para justificar a reforma do crédito tributário, com a exclusão das exigências referentes à infração 01.

Salienta que em que pese a IN 27/2009 não ter sido arrolada pela Fiscalização dentre os instrumentos supostamente infringidos, contesta a alegação fazendária de que a teria natureza meramente interpretativa, por se tratar de simples orientação aos servidores do Fisco acerca da matéria, afirmando que a referida Instrução Normativa, ao esposar a regra citada, estabeleceu novo e rígido critério, em sentido oposto à previsão então vigente, contida no art. 22 do Decreto 8.413, que, como visto, permitia a incidência do benefício fiscal sobre as operações de remessa para industrialização, como, de resto, afigura-se evidente em razão da alteração na redação legal procedida pelo Decreto 11.888/2009.

Assevera que, dessa forma, em razão da vedação à retroatividade tributária e da regra pela qual os atos administrativos não produzem efeitos senão depois de publicados, não há de se cogitar da aplicação retroativa da Instrução Normativa 27/09, apenas publicada em 03/06/2009, posteriormente, portanto, à verificação dos fatos geradores da obrigação em discussão.

Reitera o seu pedido de exclusão das multas e juros aplicados, bem como de cancelamento ou redução para patamares menos confiscatórios, no caso para 30% do valor do tributo.



Conclui reiterando o requerimento apresentado na defesa inicial de nulidade da infração 01 ou, no mérito, a sua improcedência, bem como os demais pedidos.

Os autuantes se pronunciaram (fls. 217 a 220) reiterando os termos da informação fiscal quanto às infrações 01 e 02.

No que tange à infração 03, frisam que acataram o valor de R\$662,18 referente à Nota Fiscal nº 216, sendo o valor reconhecido e pago pelo autuado de R\$730,93, o que totaliza R\$1.393,11. Apresentam novo demonstrativo de débito referente às infrações 02 e 03, com a exclusão dos valores reconhecidos e recolhidos pelo autuado, sendo a infração 02 no valor de R\$6.018,18 e a infração 03 zerada.

Finalizam opinando pela procedência parcial do Auto de Infração, com a exclusão do valor de R\$662,18, referente à infração 03.

Cientificado o autuado este se manifestou (fl. 226) solicitando a remessa do PAF ao CONSEF para julgamento.

Consta às fls. 231/232 extrato do SIGAT referente ao pagamento do valor do débito reconhecido.

### VOTO

Inicialmente, rejeito a nulidade arguida por cerceamento do direito de defesa e falta de motivação, haja vista que a o lançamento de ofício atinente à infração 01, claramente, descreve a ilicitude atribuída ao contribuinte, sendo possível determinar com segurança a infração, o infrator, a base de cálculo, e o montante do débito. A descrição da infração não permite qualquer dúvida de se tratar de *recolhimento a menos 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*. A indicação pelos autuantes dos arts. 2º e 3º do Decreto nº 8.205/2002, por si só não pode invalidar o lançamento. Ademais, os demonstrativos elaborados pela Fiscalização - cujo conhecimento foi dado ao autuado - permite objetivamente conhecer a acusação fiscal e, conseqüentemente, o exercício pleno do direito de defesa e do contraditório, o que, registre-se, foi feito pelo autuado.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida, por inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No mérito, constato que a infração 01 - *Recolheu a menos ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE* -, decorreu do fato de haver o contribuinte, na condição de beneficiário do Programa DESENVOLVE, incluído no cálculo da parcela incentivada operações não beneficiadas pelo referido programa. Ou seja, não levou em consideração que somente poderia calcular a parcela incentivada incluindo apenas o ICMS das operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo.

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

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

Do exame dos elementos acostados aos autos especialmente da peça impugnatória e manifestação posterior apresentada pelo contribuinte; da Informação Fiscal e pronunciamento posterior

apresentados pelos autuantes, assim como da análise da legislação do ICMS pertinente ao Programa DESENVOLVE, concluiu que assiste razão aos autuantes.

Isso porque, os autuantes apenas utilizaram os procedimentos previstos na Instrução Normativa nº 27/2009, no intuito de identificar e apurar os valores efetivamente alcançados pelo Programa DESENVOLVE, contudo, a autuação foi fundamentada no Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002, que regulamentou a Lei nº 7.980/2001. Ou seja, os autuantes não trouxeram qualquer inovação à legislação relacionada ao Programa DESENVOLVE, mesmo porque a Instrução Normativa não tem essa atribuição, se prestando tão somente a trazer esclarecimentos a respeito de pontos específicos da legislação tributária estadual. Significa dizer que, no presente caso, as disposições regulamentares já se encontravam em vigor no momento da ocorrência dos fatos geradores que ensejaram o lançamento – meses de janeiro, fevereiro, maio, julho a dezembro de 2008, janeiro a maio de 2009. Cabe acrescentar que as disposições contidas na referida Instrução Normativa 27/2009, já se encontravam previstas no art. 3º do Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto 8.205/02.

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

Assim sendo, não procedem as alegações do impugnante de que teria ocorrido ofensa aos princípios da irretroatividade e anterioridade da lei.

Cabe-me, também, analisar, a questão trazida pelo autuado quanto ao art. 22 do Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002.

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

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

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

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

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

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

Ocorre que, no presente caso, a autuação abrange os meses de janeiro, fevereiro, maio, julho a dezembro de 2008, janeiro a maio de 2009, período no qual a redação do art. 22, acima referido, estabelecia que no caso de **remessa interestadual para industrialização**, os incentivos somente incidiriam sobre a parcela produzida na Bahia, salvo situações excepcionais por deliberação do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

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

Diante disso, considero correto os expurgos dos valores referentes às operações não vinculadas aos investimentos do Programa DESENVOLVE computados pelo autuado na apuração do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo, conforme demonstrativos elaborados pelos autuantes de fls. 10 a 26, à exceção das operações com CFOP 5.910 – Remessa para Industrialização.

Isso porque, conforme já explanado acima, no período objeto da autuação a redação do art. 22 do Regulamento do DESENVOLVE apenas estabelecia que no caso de remessa interestadual para industrialização, os incentivos somente incidiriam sobre a parcela produzida na Bahia.

Dessa forma, como o CFOP 5.910 – Remessa para Industrialização - diz respeito a remessa interna para industrialização, descabe o expurgo dos valores atinentes a estas remessas.

Assim sendo, utilizando os mesmos demonstrativos de cálculos elaborados pelos autuantes (fls. 11 a 24) mantenho os valores atinentes ao CFOP 5.910 computados pelo autuado na apuração do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo, sendo, R\$61,28; R\$85,47; R\$11,98; R\$35,28; R\$79,82; R\$37,42; R\$73,96; R\$23,80; R\$1,28, referentes, respectivamente, aos meses de janeiro, fevereiro, maio, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2008. No exercício de 2009, os valores de R\$47,60; R\$44,88; R\$83,90 e R\$67,32, referentes, respectivamente, aos meses de fevereiro, março, abril e maio.

A manutenção dos valores acima reportados resulta no valor de ICMS devido de R\$100.630,83, cabendo observar que a exigência atinente ao mês de outubro de 2008, no valor originalmente exigido no Auto de Infração de R\$32,55 desaparece.

Também cabe registrar que a exigência referente ao mês de janeiro de 2009, no valor original de R\$2.791,04 foi considerada nula por esta Junta de Julgamento Fiscal, tendo em vista que não consta nos autos o demonstrativo de cálculo utilizado pelos autuantes na apuração do ICMS devido.

Diante do exposto, esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$100.630,83, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/01/2008	1.727,24
28/02/2008	2.114,81
31/05/2008	408,96
31/07/2008	3.554,19
31/08/2008	26.478,30
30/09/2008	11.065,32
30/11/2008	50.484,01
31/12/2008	22,07
28/02/2009	258,25
31/03/2009	3.568,53
30/04/2009	412,41
31/05/2009	536,74
TOTAL	100.630,83

No que concerne à infração 02, verifico que o autuado reconheceu parcialmente o cometimento da irregularidade, referente à escrituração de créditos fiscais correspondentes a aquisições de bens comercializados em operações com CFOP 2556.

Apresentou o seu inconformismo quanto à glosa de crédito fiscal referente à transferência de mercadorias realizadas sob o CFOP nº 1557, alegando que os materiais de uso e consumo foram remetidos em transferência por estabelecimento da empresa, que escriturou as saídas com recolhimento do imposto, conforme comprovam os relatórios gerados a partir dos arquivos magnéticos do estabelecimento remetente. Argumenta que dessa forma, provado que os créditos tomados nas operações sob CFOP 1557 apenas compensaram débitos escriturados por estabelecimento do mesmo titular, impõe-se o cancelamento dessa parcela da infração.

Certamente que a pretensão defensiva não pode prosperar, haja vista que a transferência de material de uso/consumo realizada pelo outro estabelecimento, mesmo tendo sido tributada, não permite o creditamento realizado, haja vista que a admissibilidade de utilização de crédito fiscal referente à aquisição de material de uso/consumo do estabelecimento somente ocorrerá em 2021, conforme previsto na Lei Complementar nº 87/96, isto se não houver nova prorrogação deste prazo, o que vem ocorrendo desde o advento da referida Lei.

Dessa forma, restando caracterizado o creditamento indevido esta infração é integralmente subsistente.

Observe que o pedido formulado pelo autuado, para que seja excluído o valor do débito reconhecido, não pode ser atendido, tendo em vista que a infração restou caracterizada sendo, desse modo, subsistente, cabendo apenas homologação do pagamento efetuado.

Quanto à infração 03, constato que o autuado reconheceu parcialmente a irregularidade, tendo inclusive recolhido o valor do débito reconhecido. Em verdade, registrou o seu inconformismo exclusivamente quanto à exigência referente à Nota Fiscal nº 216, no valor de R\$662,18, já que houvera estornado o crédito fiscal em momento anterior à ação fiscal.

De fato, a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS acostada aos autos, confirma a alegação do impugnante, pois houve o estorno do crédito fiscal. Relevante registrar que os próprios autuantes acataram a argumentação defensiva.

Desse modo, a infração 03 é parcialmente subsistente no valor de R\$730,93.

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

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206830.0004/12-5**, lavrado contra **BELGO BEKAERT NORDESTE S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 107.676,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, VI, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, cabendo homologação do pagamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de agosto de 2013.

RUBENS MOUTINHO DO SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR