

PROCESSO - A. I. N° 207140.0020/11-4
RECORRENTE - SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0178-01/13
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 27/03/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0057-11/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. NOVA DECISÃO. As decisões emanadas da Administração Pública devem se mostrar devidamente fundamentadas. A Constituição Federal, no que concerne às decisões dos tribunais e conselhos administrativos, é expressa em seu artigo 93, inciso X, ao exigir-lhes motivação. O processo deverá retornar à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Recurso Voluntário **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão de a Decisão proferida através do Acórdão 1ª JJF nº 0178-01/13 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte que, inconformado com a referida Decisão, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b” do citado Regulamento.

O Auto de Infração acima epigrafado foi lavrado no dia 28/09/2012 para exigir ICMS no valor histórico de R\$1.376.061,70, sob a acusação do cometimento de três (03) irregularidades, das quais as de nºs 01 e 02 foram objeto do apelo voluntário.

Embora a JJF não tenha registrado a remessa necessária (Recurso de Ofício) na Resolução do Acórdão (fl. 370), a mesma resta configurada, tendo em vista a redução da multa da infração 01 (de 100% para 60%) e o julgamento pela improcedência da infração 03.

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menor, em razão do uso indevido de incentivo fiscal (dilação de prazo para pagamento), do imposto relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, com a modificação das características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim, o seu pagamento regular. Consta ainda que o contribuinte inseriu indevidamente no benefício do DESENVOLVE produtos elaborados por terceiros, tais como bobina ou rolos picotados para embalagens. Exercícios de 2008/2009. R\$868.575,19 e multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2 – Recolhimento a menor, em função da falta de pagamento na data regulamentar da parcela não sujeita à dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada do Programa Desenvolve. Está dito que o autuado recolheu o imposto relativo ao mês de setembro de 2009 em 14/10/2009, cujo vencimento ocorreu em 10/10/2009. Valor R\$491.503,93 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento, em decorrência do registro de operações tributáveis como não tributáveis, nas saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com o fim específico de exportação (indireta), sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de registros de exportação emitidos pelo destinatário, condição necessária ao reconhecimento da não incidência.

Período: junho de 2009. R\$15.982,58 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide na Pauta de 30/07/2013 (fls. 360 a 370), decidindo pela Procedência Parcial de forma não unânime, nos termos a seguir transcritos.

“Cumpre o presente Auto de Infração atribuir ao sujeito passivo o cometimento das três infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação, considerando que todas as imputações foram contestadas. O lançamento de ofício soma R\$ 1.376.061,70.

O autuado requer, preliminarmente, a nulidade dos autos por erro na determinação da base de cálculo. Pela análise dos termos e peças processuais constantes no processo administrativo fiscal - PAF, concluo pela rejeição do pedido de nulidade, uma vez que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com a ocorrência no mundo fático e com o direito aplicável, estando a exigência devidamente motivada, em face de toda a conjuntura que ensejou a lavratura do ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, restando clara a finalidade pública e o objeto desse ato que é a constituição do crédito tributário a ser recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Não se identifica qualquer óbice ou insegurança na determinação da infração e o infrator, que possa comprometer de nulidade o lançamento de ofício.

No mérito, a infração 01 acusa o recolhimento a menos do ICMS em razão de uso indevido do incentivo fiscal (dilação de prazo para pagamento), relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária, ao reduzir o montante do imposto devido, incluindo, indevidamente, no cálculo do benefício produtos elaborados por terceiros (bobina ou rolos picotados para embalagens).

O Auditor Fiscal elabora demonstrativo fiscal para os exercícios 2008/2009, conforme Anexo I (fls. 17/37); o imposto exigido totaliza R\$ 868.757,19.

Nas razões, o autuado, cujo objeto social é a fabricação de embalagens de material plástico, admite que algumas etapas do processo industrial são realizadas pela empresa SOL NORDESTE LTDA, também possuidora do incentivo fiscal do Desenvolve (Resolução nº 165/2006). Defende que qualquer etapa do processo produtivo, além da venda do produto final, está amparada pelas disposições do referido incentivo fiscal, considerando que os dois estabelecimentos industriais estão situados no Estado da Bahia e atendem ao objetivo principal da Lei geral do DESENVOLVE.

Examinando as peças do PAF verifico que o Auditor Fiscal elaborou o demonstrativo que serve de instrumento à exigência em debate, no que chamou de Auditoria do incentivo DESENVOLVE, segregando mês a mês as operações de entrada e de saídas vinculadas ou não vinculadas ao projeto incentivado, identificando ao final, o saldo devedor do ICMS beneficiado com a dilação do prazo de pagamento, procedendo aos ajustes devidos em confronto com o valor do ICMS efetivamente recolhido. A insurgência do contribuinte autuado recai sobre as operações classificadas pelo Fisco nos CFOPs 5102 e 6102 (venda de mercadorias adquirida e recebida de terceiro), no entendimento de se tratar de mercadorias produzidas por terceiros, excluídas do incentivo fiscal, que alcança o saldo devedor mensal do ICMS, relativo às operações próprias.

O impugnante aduz a existência do processo compartilhado de sua produção com empresa desse Estado e também possuidora do benefício fiscal do DESENVOLVE, buscando amparo nas disposições do art. 22 do Decreto 8.205/2002, na redação da época dos fatos colhidos pela presente Auditoria (Decreto 8.413/02, vigência 31.12.02 a 08.09.09), destacando a incidência da parcela incentivada “sobre a parcela produzida na Bahia”.

Destaca, de início, que o Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de Dezembro de 2001, tem como objetivo fomentar e diversificar a matriz industrial e agro industrial, com formação de adensamentos industriais nas regiões econômicas e integração das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado da Bahia. Os incentivos fiscais previstos no Decreto nº 8.205/2002, que aprova o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE e constitui o seu Conselho Deliberativo, têm por finalidade precípua estimular a instalação de novas indústrias no Estado da Bahia e a expansão, a reativação ou a modernização de empreendimentos industriais já instalados, com geração de novos produtos, aperfeiçoamento tecnológico e redução de custos. Justamente por isso, qualquer operação que extrapole o objetivo do Programa não serão alcançadas pelos benefícios fiscais ali previstos.

No caso em tela, a Resolução nº 153/2006, publicada no Diário Oficial de 22/12/2006 (alterada pela Resolução nº 060/2007, publicada no Diário Oficial de 28/12/2007, do Conselho Deliberativo do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, habilitou o projeto para produzir embalagens e artefatos de material plástico, concedendo ao estabelecimento o benefício do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas aquisições internas de polietilenos e a dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias,

gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe I, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.

Conforme registrado acima, o benefício alcançará apenas as operações próprias e geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado. Nessa quadra, se comprehende que as operações próprias são todas aquelas diretamente relacionadas com o projeto industrial. Com efeito, os débitos gerados em função das mesmas irão compor o saldo devedor mensal passível de ser incentivado. Em contrário, caso retratem operações alheias ao processo produtivo do estabelecimento, a exemplo de industrialização em estabelecimento de terceiro e revendidas, posteriormente, os débitos correspondentes deverão ser apurados à parte e sobre os mesmos não incidirá o benefício.

Temos, portanto, que as operações de industrialização realizadas pelo estabelecimento de terceiros não serão consideradas no saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias geradas em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado e deverão sofrer tributação de acordo com as regras constantes no RICMS-BA/97. Assim sendo, as operações de venda de mercadoria produzidas e recebidas de terceiros – CFOP 5102 e 6102 ocorrerão com a incidência da tributação normal de apuração do imposto.

Como consequência, incabíveis as argumentações do autuado de que tais operações estariam amparadas pelo disposto no art. 22 do Decreto 8.205/02, vigente à época dos fatos, sublinhando que os incentivos incidirão sobre a parcela produzida na Bahia, na tentativa de incluir operações produzidas em outro estabelecimento industrial (SOL NASCENTE). Não logra êxito.

Nesse sentido, o art. 22 do Regulamento do DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/2002, de 03 de abril de 2002 (Publicado no Diário Oficial de 04/04/2002), estabelece expressamente que os incentivos do Programa somente incidirão “sobre a parcela produzida no estabelecimento beneficiário”, salvo situações excepcionais por deliberação do Conselho. Dessa forma, temos que, apesar da legislação que disciplina o DESENVOLVE não vedar a realização de parte do processo industrial decorrente do projeto incentivado por outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiro, tais operações não serão alcançadas pelos benefícios ali previstos. A redação atual da norma (art. 22, Decreto 8.205/02) não trouxe qualquer inovação no mundo jurídico, com relação ao dispositivo, apenas aperfeiçoou a sua redação, evitando interpretação equivocada, semelhante àquela manejada pelo contribuinte autuado.

Daí porque as operações alcançadas pela dilação de prazo do pagamento, a que se refere o Programa DESENVOLVE, devem guardar relação com a atividade industrial incentivada, sob pena de ser impossibilitada a aplicação do citado benefício. É de se considerar que, no âmbito da legislação do ICMS, cada estabelecimento comercial, industrial, extrator, importador, produtor, gerador de energia ou prestador de serviço de transporte ou de comunicação, possui autonomia em relação ao outro, do mesmo titular ou não, e ainda que as atividades sejam integradas ou desenvolvidas no mesmo local. Nesse passo, os benefícios fiscais concedidos ao contribuinte autuado não poderia ser compartilhado com outros estabelecimentos, como ocorreu, no caso concreto, com o estabelecimento SOL NASCENTE LTDA (Resolução 165/2006), pois cada um é autônomo perante a legislação do ICMS, ainda que ambos sejam beneficiários do DESENVOLVE.

Do exposto, pela regra estabelecida no art. 3º do Decreto nº 8.205/2002, o saldo devedor a ser alcançado pelo incentivo da dilação de prazo deve ser gerado em função das operações próprias do estabelecimento industrial beneficiário, decorrentes de investimentos efetuados pela empresa e constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve. Dessa forma, apenas o débito gerado em função de tais saídas deve ser considerado para fins de aplicação dos benefícios previstos no DESENVOLVE; o débito decorrente das operações com mercadorias produzidas por terceiros, que não refletem incremento na capacidade produtiva do contribuinte autuado, não podem ser alcançados pela dilação de prazo ali prevista.

Assim, corretamente, como distingui o Auditor Fiscal, nas operações de venda de produtos de embalagens fabricados em outro estabelecimento do Estado, ainda que este tenha benefício similar (Resolução 165/2006, fl. 67), as operações foram consideradas apartadas, conforme os seus códigos fiscais 5.102 ou 6.102 (venda de produtos recebidos de terceiros), em se tratando de vendas internas ou interestaduais, respectivamente. Laborou, portanto, com acerto, o Fisco, incluir as vendas de mercadorias industrializadas em estabelecimentos de terceiros, entre as operações de saídas não vinculadas ao projeto e fazer a apuração do saldo devedor segregando as operações próprias incentivadas e não incentivadas, exigir o ICMS relativo ao uso indevido do DESENVOLVE. Assim, fica mantida integralmente a infração 01, no valor de R\$ 868.757,19.

No entanto, com relação à multa aplicada (art. 42, IV, alínea “j”), entendo que deve reformada para considerar a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, no percentual de 60%.

A infração 02 decorreu do recolhimento a menos do ICMS, em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita à dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Verifico que a exigência tributária teve origem no fato de o contribuinte, sendo beneficiário do DESENVOLVE,

ter recolhido em 14/10/09, o ICMS relativo ao mês de 09/2009, cujo vencimento ocorreu em 10/10/2009, no valor R\$ 491.503,93, conforme demonstrativo de fl. 34.

O autuado alega que o autuante não observou os valores recolhidos, acrescidos do ônus de mora, como comprova o DAE anexo ao presente PAF, conforme indicam os artigos 32 e 102 da Lei 7.014/96. Aduz que o art. 4º do Decreto 8.205/2002, citado pelo autuante para fundamentar a suposta infração, estabelece que o recolhimento do ICMS será efetuado nos moldes da legislação que rege o referido imposto, sujeito aos acréscimos legais e que o art. 102 da Lei nº 3.956/81 estabelece de forma clara as sanções a serem aplicadas pelo recolhimento extemporâneo ICMS. Conclui que não cometeu irregularidade que implicasse o cancelamento do benefício,

Nesse sentido, a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher e o seu respectivo pagamento pelo beneficiário do DESENVOLVE obedecerá às normas vigentes na legislação do imposto. Dessa forma, o ICMS apurado deve ser recolhido no dia 9 do mês subsequente. Por conseguinte, o art. 4º do Decreto 8.205/02, em seu parágrafo único, diz que as parcelas do imposto cujo prazo tenha sido dilatado serão recolhidas até o dia 20 do mês de vencimento.

O benefício da dilação do prazo é um incentivo fiscal através do qual o seu beneficiário recolhe apenas um percentual do ICMS mensal relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos constantes dos projetos aprovados pelo Conselho Deliberativo, de acordo com a Tabela em que está enquadrado, conforme previsto na Resolução.

No caso em tela, por estar enquadrado na Classe I, da Tabela I, o contribuinte pode deduzir o percentual 90% do ICMS a recolher relativo às operações próprias (indústria), obtendo o valor a recolher do ICMS normal, devendo, assim, recolher aos cofres estaduais apenas o valor correspondente a 10% do imposto devido no mês, gerado em função das operações de comercialização dos produtos fabricados em face do projeto aprovado. Trata-se de recolhimento que, deverá ser efetuado até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, conforme disposição do artigo 124, I do RICMS BA-97. Sobre a parcela restante, que poderá ser paga em até 80(oitenta) meses, incidirão juros correspondentes a 85% (oitenta e cinco por cento) da Taxa Referencial de Juros de Longo Prazo - TJLP, capitalizados ao ano, os quais serão apurados com aplicação da fórmula inserta no Decreto 8.205/02, art. 3º caput e § 3º, além de novo incentivo previsto na mesma norma para antecipação da parcela dilatada, que não é o objeto da presente lide.

Em face aos pressupostos retro mencionados, o autuado, efetivamente recolheu fora do prazo, o valor do ICMS normal (10% do imposto devido no mês), gerado em função das operações de comercialização dos produtos fabricados em face do projeto aprovado. O recolhimento que, deveria ser efetuado até o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, foi efetuado em 14.10.09, admitido pelo próprio sujeito passivo e conforme consta nos sistema de arrecadação dessa Secretaria da Fazenda.

Assim, resta caracterizada a infração apontada pela Fiscalização, considerando o disposto no art. 18, do Decreto nº 8.205/02, ao indicar 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”, na redação dada pelo Decreto nº 9.513, de 10/08/05 (DOE de 11/08/05).

Do exposto, subsistente é a infração 02, no valor de R\$ 491.503,93, demonstrativo de fl. 34.

A imputação concernente à infração 03 centra-se no registro de operações tributadas como não tributadas originado das notas fiscais emitidas com o fim específico de exportação (indireta), sem comprovação da efetiva saída do país por intermédio de Registros de Exportação emitidos pelo destinatário. Valor da exigência R\$ 15.982,58.

O impugnante faz juntar aos autos os Registros de Exportação emitidos pelo destinatário, Construtora Norberto Odebrecht S/A, que, não os detinham, à época da fiscalização, acostados, posteriormente, aos autos (anexo 05).

Argumenta o autuado que não houve a comprovação da efetiva saída do país, nas operações de exportação de mercadorias, através dos registros de exportação da empresas exportadora, na infração 03. Argui que, apesar da apresentação de algumas RE, nas telas do SISCOMEX não constam as vinculações entre as notas fiscais emitidas para acobertar aquelas operações com os respectivos Registros de Exportação.

Sabe-se que o ICMS não incide sobre a operação ou a prestação que destinem mercadorias ou serviços ao exterior (Lei Complementar nº 87/96, art. 3º, II). A não-incidência do ICMS alcança também à saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior (art. 582, RICMS/BA-97) por empresa comercial exportadora, inclusive “trading” (I); outro estabelecimento da mesma empresa (II) ou armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro (III).

No caso concreto, a exportação indireta envolve a CONSTRUTORA NORBERTO ODEBRECHT (TRADING COMPANY), conforme consta da documentação acostada ao PAF, no demonstrativo elaborado pelo Auditor Fiscal, fl. 38, discriminando as operações de remessas para exportação, objeto da autuação, através das notas fiscais nº 26.965, 26.966, 26967, 26.968, 26.969 e 26.970, além das cópias dos respectivos documentos fiscais e

extrato do Registro de Operações de Exportação, anexados pelo autuado.

A legislação do imposto considera empresa comercial exportadora aquelas classificadas como “trading company”, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248/72 e inscrita no Cadastro de Exportadores da Secretaria de Comércio Exterior - SECEX, além das empresas comerciais que realizarem operações mercantis de exportação, inscritas no SISCOMEX da Receita Federal.

Portanto, ocorre a não incidência de ICMS na exportação quando a mercadoria é exportada diretamente do estabelecimento exportador para o exterior. Excepcionalmente, a LC 87/96 permitiu que pudesse ser igualada a essa operação de exportação, para efeito da desoneração tributária, a remessa de mercadoria para o exterior de forma indireta, como ocorre, no caso concreto, através de uma empresa comercial exportadora.

Ocorre que a hipótese de incidência é condicionada a observação de alguns requisitos para que reste comprovada a efetiva exportação dos produtos, sobretudo, nessa modalidade de exportação indireta, através de empresa comercial exportadora. O estabelecimento remetente emitirá nota fiscal com a observação “remessa com o fim específico de exportação”, mas receberá do estabelecimento exportador, a primeira via do memorando - exportação, acompanhada do Conhecimento de Embarque e do comprovante de exportação emitido pelo órgão competente, documentos que comprovarão a efetividade da exportação e a inexigibilidade do imposto.

O estabelecimento destinatário (recebedor das mercadorias e efetivo exportador), ao emitir a nota fiscal que acobertará a exportação para o exterior, deverá fazer constar, nesta nota fiscal, os dados relativos àquela emitida pelo estabelecimento remetente e, posteriormente, emitir o memorando- exportação, cuja primeira via deverá ser encaminhada ao estabelecimento remetente das mercadorias, para comprovar a efetividade da exportação, cujas indicações constam no modelo do Anexo Único do Convênio ICMS 84/09 (art. 587, RICMS/BA-97).

A legislação estadual estabelece ainda, nas remessas de mercadorias para o exterior através de empresa comercial exportadora, inclusive “trading”, o credenciamento do remetente junto ao titular da inspetoria fazendária do seu domicílio fiscal, identificando os destinatários e declarando que as mercadorias não sofrerão no estabelecimento exportador nenhum processo de beneficiamento ou industrialização, salvo reacondicionamento para embarque (§ 2º do art. 582, RICMS/BA-97). O estabelecimento exportador ao encaminhar ao estabelecimento remetente, no último dia do mês subsequente ao do embarque da mercadoria para o exterior, a 1ª via do “Memorando - Exportação”, fará acompanhar a cópia do Conhecimento de Embarque (I); do comprovante de exportação (II); do extrato completo do registro de exportação, com todos os seus campos (III), além da declaração de exportação (IV), conforme o art. 589, § 2º, RICMS/BA-97.

O sujeito passivo intimado para comprovar a exportação das mercadorias constantes das notas fiscais descritas no demonstrativo de fl. 38, o fez com a apresentação da 5ª via (contabilidade) dos documentos fiscais, além das cópias de diversos “registro de operações de exportação”, de onde consigo extrair a discriminação da mercadoria exportada, os dados do exportador, do importador, ODEBRECHT ANGOLA LTDA, em Luanda – Angola e a situação de averbado, conforme estabelece o art. 590, § 3º, RICMS BA-97, que para fins fiscais, somente será considerada exportada a mercadoria cujo despacho de exportação esteja averbado.

Posto isso, a exigência contida na infração 03, resta descaracterizada, porque alcançada pela não incidência do ICMS. O Auto de Infração é PARCIALMENTE PROCEDENTE.

VOTO DISCORDANTE (QUANTO AO ITEM 1º)

No item 1º deste Auto, o contribuinte é acusado de haver recolhido ICMS a menos em virtude de aplicação indevida de benefício fiscal, por fazê-lo em desacordo com a legislação do Desenvolve.

O fato concreto consiste na incidência ou não do benefício nas remessas internas e interestaduais para industrialização sobre a parcela produzida com materiais remetidos.

A defesa, na sustentação oral, levantou uma questão de aplicação da lei no tempo.

A questão gira em torno do art. 22 do Regulamento do Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02.

Esse art. 22 foi alterado duas vezes. A primeira, pelo Decreto nº 8.413/02. A segunda, pelo Decreto nº 11.699/09. É preciso verificar qual a redação vigente à época dos fatos em discussão.

Os fatos objeto da autuação ocorreram de janeiro de 2008 a janeiro de 2009.

Para definir qual a redação vigente nesse período, reproduzo a seguir as três redações:

a) Redação originária do art. 22 – efeitos de 4.4.02 até 30.12.02:

“Art. 22. Os incentivos previstos neste Decreto não se aplicam a operações de transferência de mercadorias para estabelecimentos situados em outra unidade da Federação.”

Note-se que o texto se refere a “transferência” (ou seja, entre estabelecimentos do mesmo titular).

E note-se também que o texto se refere a transferência “interestadual”, apenas, haja vista a expressão “para estabelecimentos situados em outra unidade da Federação”.

b) Redação dada ao art. 22 pelo Decreto nº 8.413/02 – efeitos de 31.12.02 a 8.9.09:

“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.”

Observe-se que, em vez de “transferência”, como constava no texto originário, o novo texto fala em “remessa”, o que é mais abrangente, admitindo expressamente as remessas para terceiros.

Além disso, o novo texto enfatiza que, na “remessa interestadual”, os incentivos somente incidirão sobre a “parcela produzida na Bahia”.

Atente-se bem para a expressão “parcela produzida na Bahia”. Também nesse aspecto a nova redação é mais abrangente. Com efeito, ao dizer que na “remessa interestadual” os incentivos somente incidirão sobre a “parcela produzida na Bahia”, conclui-se, por exclusão, em se tratando de remessa interna, que o legislador não declarou que a parcela deveria ser produzida no próprio estabelecimento, o que o legislador declarou foi que a parcela seja produzida na Bahia, portanto, mesmo em estabelecimento de terceiro.

Não importa se essa maior abrangência foi determinada voluntariamente ou não pelo legislador. O certo é que a redação em evidência se refere apenas a “remessa interestadual”, fazendo restrição ao benefício apenas em caso de parcela “produzida na Bahia”, e não a parcela “produzida no estabelecimento” beneficiário.

Os fatos em discussão nestes autos – janeiro de 2008 a janeiro de 2009 – estão compreendidos no período de vigência do art. 22 com a redação acima assinalada.

c) Redação dada ao art. 22 pelo Decreto nº 11.699/09 – efeitos a partir de 9.9.09:

“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.”

Agora, sim, o texto atual, em vez de se referir apenas a “remessa interestadual”, como na redação anterior, leva em conta a “remessa interna e interestadual”.

Além disso, o texto atual prevê que os incentivos somente incidirão sobre a parcela “produzida no estabelecimento beneficiário”, inovando, e por conseguinte criando direito novo, haja vista que antes o texto se referia a parcela “produzida na Bahia”, admitindo a parcela industrializada por terceiro, desde que “produzida na Bahia”, ao passo que, com a mudança, o novo texto se refere à “parcela produzida no estabelecimento beneficiário”.

A lei, em princípio, vale pelo que está escrito.

Em matéria tributária, em face do princípio da legalidade estrita, é perigosa toda interpretação feita com base em considerações fora do texto legal. O intérprete não pode pretender corrigir o “erro” do legislador, pois o que para o intérprete se afigura eventualmente como um erro pode na verdade ser um propósito deliberado do legislador.

No caso de benefício fiscal, o ente tributante pode concebê-lo visando a um objetivo sujeito a variação no decorso do tempo, e em virtude disso a legislação costuma ser alterada, para adaptar o sentido e alcance do benefício aos efeitos pretendidos em cada contingência. Porém, ao ser feita a alteração das regras do benefício, deve-se atentar para a correta aplicação da lei no tempo, pois os novos critérios normativos não se aplicam a fatos passados, do mesmo modo que antigos critérios não se aplicam a fatos ocorridos na vigência de novas normas.

No caso presente, o que se vê é que em certa fase o Estado concedia o benefício em discussão nestes autos levando em conta o que fosse produzido no território baiano, de modo que o beneficiário do Programa Desenvolve era favorecido mesmo quando parte da produção era feita por terceiro situado neste Estado, excetuando-se do benefício apenas as industrializações sob encomenda efetuadas em outros Estados.

Os fatos em discussão ocorreram de janeiro de 2008 a janeiro de 2009. Estão portanto compreendidos no período de vigência do art. 22 do Regulamento do Desenvolve com a redação dada pelo Decreto nº 8.413/02, com efeitos de 31.12.02 a 8.9.09 – letra “b”, acima.

Depois, houve mudança de critério. Porém é preciso que se atente para a devida aplicação da lei do tempo dos fatos. Não se venha a dizer que a nova regra introduzida pelo Decreto nº 11.699/09 apenas “aperfeiçoou” o texto. Não. Houve mudanças substanciais, de conteúdo. Não se trata de norma interpretativa. A alteração efetuada pelo Decreto nº 11.699/09 introduziu direito novo. Não retroage.

Meu voto, em princípio, é pela retirada de pauta do processo e pela sua remessa à ASTEC, em diligência, para

refazimento dos cálculos, aplicando-se o benefício, nas remessas internas, relativamente à parcela produzida na Bahia.

Não sendo acatada esta proposta de diligência, e tendo em vista que, nos termos do parágrafo único do art. 154 do RPAF, devo me posicionar quanto à matéria principal, já que sou vencido na preliminar levantada, voto pela NULIDADE do item 1º, por falta de certeza e liquidez.

Quanto aos demais itens, acompanho o voto do nobre Relator”.

O sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário às fls. 381 a 393, no qual inicia pedindo retificação do endereço do patrono, aduzindo a tempestividade da peça, resumindo os fatos e suscitando preliminar de nulidade, pois a etapa do seu processo de industrialização efetuada fora do seu estabelecimento diz respeito a uma indústria estabelecida em Simões Filho-BA, a qual também usufrui o indigitado benefício.

A seguir, informa que sua atividade é a fabricação de embalagens plásticas, cuja produção é escoada sob os CFOP 5.101 e 6.101, muito embora a fiscalização tenha consignado vendas sob os códigos 5.102 e 6.102, o que ensejaria vício insanável (infração 01).

No mérito da mesma imputação, toma como fundamento os princípios da segurança jurídica, legalidade e irretroatividade, para asseverar que deveria ter sido aplicado o texto em vigor à época das ocorrências do art. 22 do Decreto nº 8.205/2002, transcrita à fl. 386, situação que não foi “questionada” na Decisão recorrida.

Com fulcro no art. 111, CTN e no sobredito dispositivo regulamentar, argumenta que apenas as remessas interestaduais para industrialização não estavam sob o abrigo do Programa, posto que não havia qualquer norma atinente às internas na legislação.

Com relação à infração 2, diz que o Fisco não observou que os valores devidos foram pagos, juntamente com os respectivos acréscimos moratórios, como a seu ver comprova a documentação juntada ao processo.

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 398 a 402, opina pelo não provimento, afastando a tese de nulidade e aduzindo que o Recurso é uma mera repetição da peça defensiva, pelo que considera ausentes argumentos jurídicos capazes de modificar o Acórdão de base.

Quanto à primeira infração, assinala que a Resolução nº 153/2006, publicada no Diário Oficial de 22/12/2006, do Conselho Deliberativo do Desenvolve, habilitou o recorrente para produzir material plástico e concedeu o benefício do diferimento nas operações próprias, geradas em razão dos investimentos previstos. Apesar de a legislação do Desenvolve não vedar a realização de parte do processo produtivo fora do estabelecimento, tal parte não será alcançada pelo benefício (art. 3º, Decreto 8.205/2002).

No que concerne à infração 02, destaca que o sujeito passivo não trouxe aos autos as provas das suas alegações. Nos termos do art. 18 do Regulamento do Desenvolve, “*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*”.

VOTO

Primeiramente, cumpre assinalar que o art. 169, I, “a” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia – RPAF/1999), norma processual, cogente, à qual o julgador tributário deve estrita obediência, sob pena de incorrer em nulidade, prevê o assim chamado Recurso de Ofício, ou remessa necessária, em melhor linguagem, das decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento Fiscal (JJF), quando o “*decisum*” for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado superar R\$100.000,00 (cem mil reais), o que ocorreu na lide em análise, em decorrência da redução da multa da infração 01 (de 100% para 60%) e do julgamento no sentido da improcedência da infração 3.

Estabelece também o mencionado Regulamento, no art. 170, I, que o Recurso de Ofício deve ser

interposto mediante declaração na própria Decisão recorrida, o que não se efetivou, como se verifica na Resolução de fl. 370.

Tal fato, apesar de transgredir o referido comando instrumental, por si só, não configura vício insanável a ensejar a nulidade da Decisão de origem, pois o inciso III do sobredito artigo prevê a respectiva forma de saneamento.

“III - não sendo interposto o Recurso de ofício nos casos em que haja previsão, o servidor que verificar o fato lavrará termo nos autos, informando ao Presidente do Conselho acerca do descumprimento daquela formalidade, para que este determine o processamento do Recurso; (...).”

Entretanto, não é possível dar cumprimento a tal preceito, em razão da presença de equívoco de maior monta no Acórdão 1ª JJF nº 0178-01/13, consoante passarei a expor nas linhas abaixo.

O eminent julgador “*a quo*” modificou a capitulação legal e reduziu o patamar da multa proposta na infração 01 de 100% para 60%, o que ensejaria relevante alteração de jurisprudência no âmbito deste Conselho, posto que, por exemplo, em pauta de julgamento anterior a esta, de 06 de fevereiro de 2014, este mesmo relator prolatou Decisão referente a lançamento de ofício, no qual, na primeira imputação, foi exigido o gravame em virtude dos mesmos fatos aqui discutidos, com a multa de 100%, homologada por unanimidade pelos membros desta Câmara.

Portanto, para acolher ou não tal alteração, ou seja, julgá-la no mérito, o órgão de segunda instância precisa conhecer os fundamentos da Decisão da Junta, caso contrário, fará as vezes da mesma, exarando julgamento de base, saneando erro insanável.

Ocorre que tudo que a JJF disse a respeito da mudança no enquadramento legal da penalidade por descumprimento de obrigação principal foi o seguinte:

“No entanto, com relação à multa aplicada (art. 42, IV, alínea “j”), entendo que deve reformada para considerar a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, no percentual de 60%.”

É lição sabida que os atos decisórios da Administração Pública devem ser devidamente fundamentados. Aliás, a Constituição Federal, no que concerne às decisões dos tribunais e conselhos administrativos, é expressa em seu artigo 93, inciso X, ao exigir-lhes motivação.

“X as decisões administrativas dos tribunais serão motivadas e em sessão pública, sendo as disciplinares tomadas pelo voto da maioria absoluta de seus membros; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)”.

Trazendo-se esse contexto para o objeto do processo em enfoque, com a devida vênia, tenho que a Decisão de primeira instância deveria ter expressado, de forma não prolixia, mas ao menos razoavelmente fundamentada, a razão da alteração a que deu ensejo.

Aliás, esta é a essência da consagrada Teoria dos Motivos Determinantes, segundo a qual a validade do ato administrativo se vincula aos motivos indicados como fundamento. Motivos, por conseguinte, são os supedâneos do ato administrativo, os pressupostos de direito e de fato que legitimam a sua validade. É o conjunto de circunstâncias, situações e acontecimentos que levam a Administração a praticar o ato.

Veja-se a esse respeito o que preleciona o professor Celso Antônio Bandeira de Mello.

“A autoridade necessita referir não apenas a base legal em que se quer estribada, mas também os fatos ou circunstâncias sobre os quais se apóia e, quando houver discrição, a relação de pertinência lógica entre seu supedâneo fático e a medida tomada, de maneira a se poder compreender sua idoneidade para lograr a finalidade legal. A motivação é, pois, a justificativa do ato.”

“Faltando a enunciação da regra jurídica proposta como aplicada, não se terá como saber se o ato é adequado, ou seja, se corresponde à competência utilizada; omitindo-se a enunciação dos fatos e situações à vista dos quais se está procedendo de dado modo, não se terá como controlar a própria existência material de um motivo para ele e, menos ainda, seu ajustamento à hipótese normativa: carecendo de fundamentação esclarecedora do porquê se agiu da maneira tal ou qual não haverá como reconhecer-se, nos casos de discrição, se houve ou não razão prestante para justificar a medida e, pois, se ela era, deveras, confortada pelo sistema normativo”.

Note-se também o que está disposto no art. 18, III, RPAF/1999.

“Art. 18 São nulos: I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente; II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa; III - as decisões não fundamentadas; (...)”.

Em face do exposto, restando PREJUDICADO o Recurso Voluntário, com fundamento no art. 18, III, do RPAF/1999, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para declarar NULA a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado, para declarar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **207140.0020/11-4**, lavrado contra **SOL EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILÓ REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGF/PROFIS