

PROCESSO - A. I. Nº 207090.0008/13-1
RECORRENTE - CARHEJ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS METALÚRGICOS [LTDA.]
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JF nº 0061-01/14
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 23.12.2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0403-12/14

EMENTA: ICMS. 1. CONTA “CAIXA”. SALDOS CREDORES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TTRIBUTÁVEIS APURADA ATRAVÉS DE SALDO CREDOR DE CAIXA [PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS]. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Fato demonstrado nos autos. Assinalado pela defesa que foi lançado como imposto o que na verdade era a base de cálculo – lançado como imposto o valor do saldo credor constatado. Refeito o lançamento, reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado. 2. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS EM VIRTUDE DA FALTA DE PAGAMENTO NA DATA REGULAMENTAR, DA PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. PERDA DO BENEFÍCIO RELATIVAMENTE À PARCELA INCENTIVADA. FEVEREIRO A JUNHO DE 2009. Constitui requisito para fruição do benefício o pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo. Se o tributo não é pago, é pago a menos ou é pago fora do prazo, não é preenchido aquele requisito. Mantido o lançamento. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 1ª JF – Junta de Julgamento Fiscal em 27/03/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/09/2013, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 289.484,54 (cento e treze mil oitocentos e três reais e nove centavos) em decorrência do cometimento de 08 (oito) infrações.

O contribuinte reconheceu o cometimento das infrações 1, 3, 4, 5, 6 e 7, conforme termos de confissão de dívida (fls.914/918 e 950/952).

Infração 02. RV– Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 32.976,59, com multa de 70%;

Infração 08. RV– recolhimento de ICMS efetuado a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a 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), sendo lançado tributo no valor de R\$ 240.176,13, com multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação ao Auto de Infração (fls.835/852), em que atacou o mérito das infrações 2 e 8.

A autuante se manifestou na sua informação fiscal (fls.919/926), em que elaborou novo demonstrativo fiscal, reduzindo o valor da infração 2 para o patamar de R\$ 5.605,90. Manteve, no entanto, o 8º lançamento em sua totalidade.

O contribuinte realizou nova manifestação (fls. 932/938), em que reitera seus argumentos

defensivos.

Em seguida, o autuante efetua nova informação fiscal (fls.943/946), na qual manteve o teor de seu primeiro pronunciamento.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 1ª JF que entendeu por bem, julgar, em Decisão não unânime, procedente em parte o Auto de Infração nº 207090.0008/13-1, determinando que o autuado fosse intimado para o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 251.214,62**, acrescido das multas de 60% sobre R\$245.608,71, de 70% sobre R\$5.605,91, previstas no art. 42, incisos II, alínea "f" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 10.899,24**, previstas nos incisos XIII-A, alínea "i", e XX, do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologadas as quantias já pagas, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

VOTO VENCIDO - ITEM 8º

Este Auto de Infração comporta 8 lançamentos. Foram impugnados apenas os itens 2º e 8º.

O item 2º acusa “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa” (presunção legal de operações mercantis não contabilizadas).

O autuado questionou o lançamento baseado na literalidade da norma regulamentar, sustentando que não há que se aplicar a presunção legal neste caso haja vista que as diferenças apuradas são ínfimas e irrisórias, não sendo crível que sua empresa, uma indústria de grande porte, fosse sonegar quantias tão pouco expressivas quando comparadas com seu faturamento, de modo que, a seu ver, a imputação fiscal não se coaduna com a atividade industrial desenvolvida por sua empresa e o lançamento não tem coerência, devendo-se buscar a verdade material, pois diferenças irrisórias de caixa como no presente caso não têm o condão de, por si sós, fazer presumir a existência de vendas sem documento fiscal.

Ultrapasso essas considerações, haja vista que a questão há de ser analisada objetivamente: foi constatada a existência de saldos credores de caixa, e esse fato implica a presunção legal de que houve falta de contabilização de receitas de vendas de mercadorias anteriormente realizadas e não contabilizadas, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Porém o autuado alertou para um ponto substancial: os fiscais lançaram como “imposto” o que na verdade era a “base de cálculo” – lançaram como imposto o valor do saldo credor constatado. Ao prestar a informação, os fiscais reconheceram o erro e refizeram o lançamento, reduzindo o valor do imposto a ser lançado de R\$ 32.975,89 [leia-se: R\$ 32.976,59] para R\$ 5.605,90 [a soma está errada, o valor correto é R\$ 5.605,91].

Acato o resultado da revisão. O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser refeito com base no quadro à fl. 927, reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado para R\$ 5.605,91.

No item 8º, o lançamento diz respeito a imposto pago a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o contribuinte o direito ao benefício em relação à parcela incentivada, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (Desenvolve).

O autuado alega que havia recolhido a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo em percentual menor do que o devido, porém, tendo constatado isso, antes da ação fiscal, efetuou pronta e espontaneamente a complementação da parcela do ICMS não incentivada, em 30.9.09, ou seja, recolheu ao erário estadual as diferenças que havia pago a menos. Sustenta que o art. 18 do Decreto 8.205/02 (Regulamento do Desenvolve) não se aplica neste caso, uma vez que a empresa recolheu ao erário a parcela não incentivada atinente ao ICMS, ainda que em percentual inferior ao devido, e assim que percebeu esse fato imediatamente regularizou a falta antes do início de qualquer procedimento de fiscalização ou de qualquer intimação para recolher ou complementar as diferenças existentes, agindo portanto mediante denúncia espontânea. Considera que o fato narrado não se subsume ao art. 18 do Regulamento do Desenvolve, uma vez que esse dispositivo legal prevê que a perda do benefício em relação à parcela incentivada do ICMS está exclusivamente vinculada ao não pagamento da parcela não incentivada daquela exação, e não foi isso o que ocorreu neste caso, de modo que somente seria possível aplicar-se o referido art. 18 se ele expressamente contivesse a expressão “não recolher e/ou recolher a menos”.

A defesa chama a atenção para a Decisão tomada pela 2ª Câmara deste Conselho no Acórdão CJF 0334-12/08. Eis a ementa do acórdão invocado pela defesa:

“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0334-12/08

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. PERDA DO BENEFÍCIO FISCAL EM RAZÃO DO RECOLHIMENTO A MENOS. A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento efetuado a menos, e sim pela falta de recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo. Infração descaracterizada em parte. Revisão do valor do débito pela ASTEC em procedimento de revisão fiscal. Modificada a Decisão recorrida. [...] Modificada em parte a Decisão da JJF. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.”

Cumpra-se destacar no julgamento em epígrafe a essência da Decisão nestes termos: “A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento efetuado a menos, e sim pela falta de recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo”.

A análise dessa questão comporta dois enfoques. O primeiro é o mais simples e direto, considerando a estrita literalidade da norma, e raciocina-se assim: nos meses considerados na autuação, o autuado não faz jus ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa do Desenvolve, em virtude da falta de pagamento do tributo na data regulamentar, considerando-se que uma coisa é pagar o imposto, e outra coisa é pagar o imposto no prazo, partindo-se do pressuposto de que o legislador fixou um requisito para fruição do benefício – o pagamento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo –, de modo que, se o tributo não é pago ou é pago fora do prazo, não é preenchido aquele requisito. Já atuei como relator em casos semelhantes, e foi assim que decidi várias vezes, mantendo os lançamentos.

Porém isso foi antes de eu tomar conhecimento da nova orientação emanada de decisões das Câmaras deste Conselho. Além da Decisão apontada pela defesa – Acórdão CJF 0334-12/08 –, existem outras que dão guarida à tese sustentada pela defesa.

Inclusive aqui, nesta 1ª Junta, por unanimidade, num julgamento recente, no julgamento do Auto de Infração nº 148714.0041/12-1, foi acatado o pleito defendido pelo autuado no caso ora em exame. Naquela ocasião, na sessão de julgamento, ao fazer a sustentação oral, o defensor do autuado exibiu duas decisões da 2ª Câmara deste Conselho que abrem as cortinas para uma visão mais abrangente dos propósitos do legislador quanto a essa questão. Trata-se dos Acórdãos CJF 0207-12/08 e CJF 0027-12/09. Em ambos os casos, por unanimidade, apreciando Recursos Voluntários de julgados que haviam mantido os lançamentos sobre casos rigorosamente idênticos ao do presente Auto, a 2ª Câmara reformou as decisões, dando provimento aos Recursos e julgando improcedentes os lançamentos, com o fundamento de que, ao ser feito espontaneamente o pagamento do imposto com a purgação da mora, foi atendido o requisito para fruição do benefício.

No primeiro julgamento, Acórdão CJF 0207-12/08, o nobre Relator, considerando que o contribuinte havia pago o imposto antes da ação fiscal, evoca os efeitos jurídicos do instituto da denúncia espontânea. A tese esposada naquele caso é de que o art. 18 do Regulamento do Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02, configura uma penalidade, pois tem natureza punitiva ou sancionatória, haja vista que aquele artigo está inserido num capítulo intitulado “Deveres e Sanções”. Sendo assim, aquele dispositivo não é norma de concessão de incentivos, e sim norma sancionatória, e, sendo norma sancionatória, aplica-se a regra do art. 118 do CTN acerca da responsabilidade por infrações, segundo o qual a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, quando acompanhada do pagamento do tributo e juros de mora. No julgamento do qual resultou o supracitado acórdão, a ilustre Procuradora emitiu Parecer reconhecendo não haver dúvida de que a norma do art. 18 do Regulamento do Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02, tem natureza sancionatória, pois ali estão previstas uma conduta infracional (a falta de recolhimento da parcela de ICMS não sujeita à dilação de prazo na data prevista em regulamento) e uma penalidade (perda do benefício em relação à parcela incentivada naquele mês), estabelecidas numa relação de causa e efeito. Sustentou o Relator naquele caso que a denúncia espontânea afasta a multa incidente sobre a infração confessada e também abrange outras espécies de penalidade previstas na legislação, notadamente aquelas que se relacionem apenas indiretamente com a infração objeto da denúncia espontânea, salvo as sanções de natureza penal. O Relator concluiu que, diante da complexidade das normas tributárias, uma interpretação mais ampla do art. 138 do CTN é mais consentânea com o princípio de na dúvida pro réu.

Já no segundo julgamento, Acórdão CJF 0027-12/09, o nobre Relator, ao apreciar o mérito da lide, fez ver que restou provado que o sujeito passivo efetuou a quitação de parcelas em atraso e fez denúncia espontânea do imposto não incentivado, via parcelamento, das outras parcelas, antes de iniciada a ação fiscal que resultou na lavratura do Auto, tendo a autoridade autuante reconhecido na informação fiscal a existência dos pagamentos. O Relator concluiu naquele caso que, uma vez denunciado o imposto em atraso, com o conseqüente recolhimento homologado pelo ente tributante, nada mais razoável que a parcela dilatada fosse também incluída naquele ato, inclusive a salvo de aplicação de multa por infração ou de qualquer outra conseqüência sancionatória. Aduz que a concessão do parcelamento pela administração tributária afasta a possibilidade de aplicação de sanções, em especial a perda do benefício fiscal. Conclui que o contribuinte preservou o benefício do Desenvolve porque teve a cautela de purgar a mora com o recolhimento do imposto não incentivado antes do início da ação fiscal. Enfim, a infração foi descaracterizada e o Auto foi julgado improcedente.

Essa mesma linha de entendimento foi reiterada mais recentemente no Acórdão CJF 0070-12/11:

**“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0070-12/11**

EMENTA: ICMS. 1. [...] 2. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO RELATIVO À PARCELA NÃO DILATADA. A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento a menos, mas pela falta de recolhimento da parcela não sujeita à dilação do prazo. Não incide a regra do art. 18, Dec. 8.250.02. Infração descaracterizada [...]. Mantida a Decisão de primeira instância. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.”

Essa não uma posição isolada da 2ª Câmara, pois a 1ª Câmara segue a mesma orientação, conforme passo a demonstrar.

**“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACORDÃO CJF Nº 0238-11/09**

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. Restou comprovado que a restituição de indébito decorreu de operação não realizada e pode ser utilizado no pagamento das obrigações tributárias da empresa, e, que o sujeito passivo, na apuração do benefício fiscal de dilação do prazo para recolhimento do imposto, incluiu valores relativos à diferença de alíquota de uso/consumo não contemplados no benefício concedido, o que resultou em recolhimento a menos do imposto. A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento efetuado a menos, e sim pela falta de recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo. Infração descaracterizada em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.”

Essa Decisão da 1ª Câmara foi tomada nos autos do Processo 108580.0004/08-0, mantendo Decisão da 4ª Junta.

Com efeito, mediante o Acórdão JJF 0209-04/09, a 4ª Junta havia decidido assim:

**“4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACORDÃO JJF Nº 0209-04/09**

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. USO INDEVIDO DE INCENTIVO FISCAL. Restou comprovado que a restituição de indébito decorreu de operação não realizada e pode ser utilizado no pagamento das obrigações tributárias da empresa, e, que o sujeito passivo, na apuração do benefício fiscal de dilação do prazo para recolhimento do imposto, incluiu valores relativos à diferença de alíquota de uso/consumo não contemplado no benefício concedido, o que resultou em recolhimento a menos do imposto. A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento efetuado a menos, e sim pela falta de recolhimento da parcela do ICMS não sujeita à dilação do prazo. Infração descaracterizada em parte. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.”

Outra Decisão da mesma 4ª Junta reitera o mesmo entendimento:

**“4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0426-04/09**

EMENTA: ICMS. 1. [...] 3. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO RELATIVO A PARCELA NÃO DILATADA. A legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento a menos, mas pela falta de recolhimento da parcela não sujeita à dilação do prazo. Não incide a regra do art. 18, Dec. 8.250.02. Infração descaracterizada. [...] Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.”

Este Conselho não pode ter dois pesos e duas medidas. Decisões da 1ª e da 2ª Câmaras, em casos absolutamente idênticos, julgaram improcedentes as autuações, inclusive em face de parcelamento. No presente caso, os fiscais confirmaram na informação que o contribuinte realmente efetuou a complementação da parcela não sujeita à dilação do prazo em 30.9.09 (fl. 921). O Auto é datado de 12.9.13. Isto significa que o contribuinte, espontaneamente, 4 anos antes da ação fiscal, havia regularizado sua situação relativamente ao fato assinalado. Sendo assim, decidir de modo diverso seria atentar contra o princípio da segurança jurídica. Seguindo a orientação da 1ª e da 2ª Câmaras nos acórdãos citados, concluo que a legislação não prevê a perda do benefício em razão do recolhimento a menos, mas pela falta de recolhimento da parcela não sujeita à dilação do prazo. Não incide neste caso a regra do art. 18 do Regulamento do Desenvolve aprovado pelo Decreto nº 8.205/02. É indevido o lançamento do 8º item deste Auto.

O contribuinte não impugnou os itens 1º, 3º, 4º, 5º, 6º e 7º.

Consta nos autos que parte dos valores lançados foi paga (fls. 914/917 e 950/952).

Voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já pagos.

VOTO VENCEDOR - ITEM 8º

Respeitosamente, divirjo do voto do ilustre Relator quanto a este item da autuação.

Observo que no voto o nobre Relator registra que: Já atuei como relator em casos semelhantes, e foi assim que decidi várias vezes, mantendo o lançamento. Porém, isso foi antes de eu tomar conhecimento da nova orientação emanada de decisões das Câmaras deste Conselho. Além da Decisão apontada pela defesa – Acórdão CJF 0334-12/08 -, existem outras que dão guarida à tese sustentada pela defesa.

Aduziu o Relator que: Inclusive aqui nesta 1ª Junta, por unanimidade, num julgamento recente, no julgamento do Auto de Infração nº. 148714.0041/12-1, foi acatado o pleito defendido pelo autuado, no caso ora em exame. Disse ainda o Relator que o autuado exibiu duas decisões da 2ª Câmara deste Conselho que abrem as cortinas para um visão mais abrangente dos propósitos do legislador quanto a essa questão.

Registrou ainda que essa mesma linha de entendimento foi reiterada mais recentemente no Acórdão CJF 0070-12/11. Diz não ser uma posição isolada da 2ª Câmara, pois a 1ª Câmara segue a mesma orientação, conforme o Acórdão CJF 0238-11/09.

Manifestou o entendimento de que: Este Conselho não pode ter dois pesos e duas medidas. Decisões de 1ª e 2ª Câmaras, em casos absolutamente idênticos, julgaram improcedentes as autuações, inclusive em face de parcelamento.

Conclusivamente, disse o Relator que: Não incide neste caso a regra do art. 18 do Regulamento do Desenvolve aprovado pelo Decreto nº 8.205/02. É indevido o lançamento do 8º item deste Auto.

Inicialmente, verifica-se que no preâmbulo do seu voto o ilustre Relator noticia que decidiu várias vezes, mantendo o lançamento. Logo após justifica a mudança de entendimento, aduzindo a existência de “nova orientação” emanada de decisões das Câmaras deste Conselho, apontando uma Decisão de 2008, outra de 2009 e no seu dizer uma mais recente de 2011.

Ora, se atentarmos para o fato de que já nos encontramos no mês de abril de 2014, por certo que não poderíamos considerar recente uma Decisão de 2011, quando existem reiteradas decisões sobre a mesma matéria de todas as Câmaras - 1ª 2ª e 3ª - deste CONSEF em anos posteriores, isto é, em 2012, 2013 e 2014, apontando em sentido contrário ao sustentado pelo Relator, ou seja, apontando pela procedência da autuação.

Apenas a título exemplificativo, registro a existência de diversas ementas de Acórdãos recentes que consegui identificar em breve pesquisa no “motor de busca” da SEFAZ/BA, cujos enunciados afastam o fundamento de uma “nova orientação”, pois mantido o entendimento prevalecente neste CONSEF no sentido de que constitui requisito para fruição do benefício o pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, sendo que, se o tributo não é pago é pago a menos ou é pago fora do prazo, o requisito previsto no art. 18 do Regulamento do Programa DESENVOLVE, aprovado pelo Decreto nº 8.205/02, não é preenchido, sendo, dessa forma, correta a exigência fiscal mediante lançamento de ofício.

Em verdade, pode ser dito que os poucos (três) Acórdãos aduzidos pelo ilustre Relator estão na contramão do entendimento prevalecente neste CONSEF sobre a matéria em foco.

Os Acórdãos que selecionei apenas para ilustrar o que foi dito acima, são os abaixo reproduzidos, valendo observar que dizem respeito a decisões da 1ª, 2ª e 3ª Câmaras deste Conselho, proferidas inclusive em momento posterior aos Acórdãos suscitados pelo nobre Relator:

“1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACORDÃO CJF Nº 0369-11/13

EMENTA: ICMS. 1. (...) 2. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOR. a) PERDA DO BENEFÍCIO RELATIVAMENTE À PARCELA INCENTIVADA, EM VIRTUDE DA FALTA DE PAGAMENTO, NA DATA REGULAMENTAR, DA FRAÇÃO NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO.”

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0223-11/3

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO DA PARCELA NÃO DILATADA. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. VALOR DECLARADO NA DMA. A falta de recolhimento, na data regulamentar, de parcela não sujeita a dilação do prazo, culmina em perda do direito ao benefício da parcela incentivada, nos termos do Programa DESENVOLVE (Lei nº 7.980/01) cujo benefício fiscal concedido pela Resolução 47/03 foi revogado pela Resolução 181/06. Indeferido o pedido de encaminhamento do processo à Procuradoria do Estado para emissão de Parecer, tendo em vista que a matéria em discussão judicial não tem pertinência com a da exigência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**“2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0044-12/14**

EMENTA: ICMS. 1.(...)2.(...) 3. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. A falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo implica a perda do direito ao benefício do Desenvolve em relação à parcela incentivada do respectivo período. *Infração subsistente.*”

**“3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0292-13/13**

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA PARCELA NÃO SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. PERDA DO BENEFÍCIO, NO MÊS, EM RELAÇÃO AO MONTANTE INCENTIVADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta do recolhimento de ICMS, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, acarreta a perda do direito ao benefício, no respectivo mês, em relação às parcelas incentivadas, em razão do não atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. *Decisão unânime.*”

**3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0404-13/13**

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. UTILIZAÇÃO INCORRETA DO BENEFÍCIO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Restou configurada a ocorrência do recolhimento de ICMS a menos, em virtude da inclusão indevida no cálculo das parcelas sujeitas à dilação de prazo, de operações não contempladas no benefício, envolvendo transferência de mercadorias para estabelecimento filial da mesma empresa. Falta de atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício. Não acolhida a arguição de nulidade.”

**“3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0424-13/13**

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. PERDA DO BENEFÍCIO RELATIVAMENTE À PARCELA INCENTIVADA, EM VIRTUDE DA FALTA DE PAGAMENTO, NA DATA REGULAMENTAR, DA PARCELA NÃO SUJEITA A DILAÇÃO DE PRAZO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Constitui requisito para fruição do benefício o pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo. Se o tributo não é pago ou é pago fora do prazo, não é preenchido aquele requisito. Mantido o lançamento.”

Ainda no seu voto o ilustre Relator consigna que: Este Conselho não pode ter dois pesos e duas medidas. Decisões da 1ª e 2ª Câmaras, em casos absolutamente idênticos, julgaram improcedentes as autuações, inclusive em face de parcelamento. Consigna também que: Sendo assim, decidir de modo diverso seria atentar contra o princípio da segurança jurídica.

Ora, a possibilidade de divergência de entendimento entre as diversas Juntas e Câmaras é razoavelmente possível, sendo da natureza do próprio julgamento. Porém, a fim de afastar a aventada ofensa ao princípio da segurança jurídica, cabe ao órgão competente deste CONSEF verificar tais ocorrências e providenciar a edição de súmula na forma regimental, em face de reiteradas decisões sobre a matéria, pacificando assim o entendimento.

Diante do exposto, este item da autuação é subsistente.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 1ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) No que tange ao 2º lançamento, considerou que a despeito das alegações do contribuinte, a questão deveria ser tratada objetivamente, sendo assim julgou-a procedente, sob o fundamento de que o fato gerador se enquadra no previsto no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96. O contribuinte confessa o saldo credor mas defende que por ser irrisório não houve infração, fundamento descabido. Observou, no entanto, que o autuante retificou seu demonstrativo fiscal, reduzindo o valor do crédito tributário para o montante de R\$ 5.605,90, o qual deverá ser mantido;
- b) Em relação à alegação do contribuinte de que não seria possível a aplicação do art. 18 do regulamento do DESENVOLVE, já que não teria deixado de efetuar o pagamento no prazo, tão somente o teria pago a menos, e que teria ratificado o valor logo em seguida, entendeu a Junta, em Decisão não unânime, que o pagamento a menos resulta em falta de atendimento a requisito regulamentar para fruição do benefício. Sendo assim, decidiu pela manutenção da 8ª infração.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 979/1000) em relação à Decisão da junta, argumentando que:

- i. As normas previstas no DESENVOLVE devem ser analisadas conforme as peculiaridades do caso concreto, de forma a evitar o prejuízo aos contribuintes;
- ii. Arguiu que no caso em tela, não teria agido com dolo ou culpa, e que os equívocos apontados no lançamento seriam fruto de erros cometidos por sua antiga empresa de contabilidade. Ressaltou ainda que os valores devidos teriam sido quitados espontaneamente 04 anos antes do início da ação fiscal;
- iii. Alegar que a infração nº 2 não pode ser analisada exclusivamente pelo viés objetivo, sob pena de violação ao princípio da verdade material, e que o saldo credor de caixa, *de per si*, não seria suficiente para presumir a venda sem emissão de documento fiscal. Salientou que as diferenças apuradas eram irrisórias diante do faturamento do recorrente, e que por isso não haveria de se falar em sonegação fiscal o que acabaria por afastar a aplicação do art.2º, §3º, I, do RICMS;
- iv. Afirmar, quanto à infração 8, que teria recolhido tempestivamente a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo. Ressaltou que inicialmente efetuou recolhimento a menor, devido a um equívoco da sua antiga empresa de contabilidade, quando da interpretação da legislação tributária, e que, após, assim que constatado o equívoco, teria regularizado a situação através da denúncia espontânea;
- v. Arguir que não há que se falar em má-fé por parte do recorrente, ou em prejuízo ao erário. Além do mais, sustenta que ao regularizar o equívoco teria afastado a incidência do art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE;
- vi. Aduziu ainda que a legislação tributária deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, nos casos previstos no art. 112 e incisos, do CTN;
- vii. Alegou que a denúncia espontânea, antes da instauração do procedimento administrativo, acompanhada do pagamento do tributo, exclui a responsabilidade do contribuinte, conforme depreendido do art. 138, do CTN. Trouxe à baila ainda, o entendimento do STJ, que declara que exigir a penalidade, após a denúncia espontânea, seria conspirar contra o art. 138 do CTN;
- viii. Argumentou que os acórdãos trazidos pelo relator do voto vencedor não dizem respeito exatamente à situação deste PAF;
- ix. Salientou que o hermeneuta deveria utilizar todos os métodos de interpretação para buscar o verdadeiro significado da regra que concede os benefícios fiscais, de modo a respeitar os princípios norteadores do sistema tributário nacional.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls. 1008/1012) opinou pelo Improvimento do Recurso, alegando que:

- i. Não merece prosperar a tese recursal indicativa à infração 2, diante da previsão expressa do art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014, que estabelece que o saldo credor de caixa gera a presunção legal de omissão de receita, independentemente do valor ser irrisório ou não;
- ii. Considerou ainda, que melhor sorte não merece a tese referente ao 8º lançamento, pois sendo o DESENVOLVE um benefício financeiro condicionado, o cumprimento da parte do administrado é condição *sine qua non* para a efetivação da benesse. Dessa forma, afirmou que a denúncia espontânea não se encaixa perfeitamente neste perfil, sob pena de se possibilitar a implementação de benefício, sem o cumprimento da conduta consensualmente assentida pelo contribuinte;
- iii. Deu Parecer, também, no sentido de considerar que o disposto no art. 18 do regulamento do DESENVOLVE não seria uma penalidade, mas somente, um consectário natural do não preenchimento de condição dinamizadora do incentivo fiscal condicionado, conforme o prescrito na Lei nº 7.980/01, em seu art. 4º, §2º. Acrescentou ainda, que a finalidade do

referido art. 18, é a de possibilitar o saneamento do vício que levaria ao cancelamento do incentivo, no exato momento do não preenchimento do requisito prefacial.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 1ª JF – Junta de Julgamento Fiscal em 27/03/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 289.484,54 (cento e treze mil oitocentos e três reais e nove centavos) em decorrência do cometimento de 08 (oito) infrações.

O recorrente se insurgiu tão somente quanto às Infrações 2 e 8.

A Infração 2 se refere à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de saldo credor de caixa, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 32.976,59, com multa de 70%.

O Recorrente apela para a boa fé e questiona o lançamento baseado na literalidade da norma regulamentar, sustentando que não há que se aplicar a presunção legal neste caso haja vista que as diferenças apuradas são ínfimas e irrisórias, não sendo crível que sua empresa, uma indústria de grande porte, fosse sonegar quantias tão pouco expressivas quando comparadas com seu faturamento.

Nesta esteira, entende que, a imputação fiscal não se coaduna com a atividade industrial desenvolvida por sua empresa e o lançamento não tem coerência, devendo-se buscar a verdade material, pois diferenças irrisórias de caixa como no presente caso não têm o condão de, por si só, fazer presumir a existência de vendas sem documento fiscal.

Ocorre que, objetivamente, o Recorrente não trouxe qualquer justificativa plausível para o saldo credor de caixa verificado. E mesmo que não considere crível que uma empresa de grande porte cometa atos tendentes a não recolher o tributo estadual em quantias tão ínfimas, o fato é que o direito tributário é regido pela tipicidade objetiva e a presunção adotada é decorrente de lei.

Assim, apenas poderia ser elidida por prova produzida pelo contribuinte, o que não ocorreu. A infração tributária ocorre independente do valor e do porte do contribuinte.

Em sede de Recurso o recorrente apenas repete as suas alegações, não trazendo nenhum fato novo capaz de elidir a infração e o saldo credor de caixa constatado pela fiscalização.

Em razão disso, entendo restar procedente a Infração 2.

Por sua vez, a Infração 8 diz respeito a imposto pago a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o contribuinte o direito ao benefício em relação à parcela incentivada, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE).

O Recorrente confessa a infração, entretanto a atribui a erros da sua empresa de contabilidade. Afirma ainda que, assim que constatado, fez o recolhimento voluntário das diferenças devidas 04 (quatro) anos antes da ação fiscal.

Ademais, aduz que não deixou de recolher a parcela não incentivada na data regulamentar, mas o fez a menor, o que afastaria a aplicação do art. 18 do Decreto nº 8205/02.

Em que pese, pessoalmente, entenda ser absolutamente injusta a penalidade aplicada ao recorrente no caso concreto, uma vez que, realmente não é crível que a empresa tenha feito o recolhimento a menor de R\$ 31.373,36 (fl. 389) durante um exercício inteiro, o que corresponde a um benefício econômico mensal médio de R\$ 2.615,00 para correr o risco de ser exigido em R\$ 240.176,13 acrescido de multa de 60%.

Entretanto, como já afirmado anteriormente, o direito tributário é regido pela tipicidade objetiva, especialmente em se tratando de benefício fiscal e, em especial, benefícios condicionados.

O fato é que o contribuinte descumpriu a condição imposta na legislação, fato por ele reconhecido.

A tese de que o art. 18 do Decreto nº 8.205/02 não se aplicaria ao caso de recolhimento a menor, a meu ver é insustentável. Se não fosse assim, bastaria o beneficiário do DESENVOLVE fazer recolhimentos pontuais de quaisquer valores para ter assegurado o benefício, mesmo que valores ínfimos, realizando um verdadeiro capital de giro com o benefício estadual.

Assim, entendo que agiram com correção os autuantes, pois o benefício a que faz jus o Recorrente é condicionado ao pagamento tempestivo da parcela não incentivada. Constitui requisito para fruição do benefício o pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo. Se o tributo não é pago ou é pago fora do prazo, não é preenchido aquele requisito.

O CONSEF em casos semelhantes tem decidido nesse mesmo sentido, a exemplo dos Acórdãos CJF Nº 0424-13/13, CJF Nº 0266-11/14, CJF Nº 0223-11/3, CJF Nº 0222-12/14.

Quanto à sua tese de que, no caso concreto deveria ser abarcado pelo instituto da denúncia espontânea entendo não restar aplicável uma vez que, no caso concreto o que está sendo exigido é o ICMS diferido, que efetivamente não foi recolhido antes da ação fiscal. Ou seja, sobre o que ele recolheu espontaneamente não há aplicação de penalidade.

Após a verificação do descumprimento da condição para fruição do DESENVOLVE, caso o contribuinte tivesse recolhido espontaneamente todo o ICMS devido no mês sem o benefício do DESENVOLVE, a denúncia espontânea se aplicaria para afastar a incidência da multa de 60%, mas esse não foi o caso.

Outrossim, reiterando o meu desconforto quanto à situação concreta dos autos, entendo que o recorrente, se assim entender, pode pleitear à Câmara Superior redução ou cancelamento das multas em razão de descumprimento de obrigação principal.

Ademais, ressalto ainda que, sendo o erro de recolhimento imputável à empresa de contabilidade, poderá o Recorrente ajuizar pleito indenizatório contra a mesma.

Desta feita, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0008/13-1**, lavrado contra **CARHEJ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS METALÚRGICOS [LTDA.]**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$251.214,62**, acrescido das multas de 60% sobre R\$245.608,71 e 70% sobre R\$5.605,91, previstas no art. 42, incisos II, "f" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$10.899,24**, previstas nos incisos XIII-A, "i" e XX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS