

A. I. N° - 108595.0030/13-3
AUTUADO - VOGA QUÍMICA LTDA.
AUTUANTES - MARIA CÉLIA RICCIO FRANCO e SÉRGIO PITANGUEIRAS F. DE ALMEIDA
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 27/03/2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0037-05/09

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. DESENVOLVE. SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO. Acusação de recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da falta de pagamento na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, acarretando a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas. Falta de atendimento dos requisitos regulamentares para a fruição do benefício. Uso do benefício em desacordo com os objetivos definidos no Dec. Estadual nº 8.205/02. Impossibilidade de purgação da mora. Diversos pagamentos efetuados via Declaração de Débito. Dedução dos valores recolhidos com deságio. Redução do débito apurado no Auto de Infração. **2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO.** Infração reconhecida. Remessa dos autos para homologação dos valores recolhidos pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 26/09/2013, para exigir ICMS, no valor de R\$ 1.599.096,67, com as seguintes imputações:

INFRAÇÃO 1 – Recolheu a menor do ICMS 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 no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica, do Estado da Bahia – DESENVOLVE. A empresa pagou parcelas em atraso, outras não efetuou o pagamento e teve Débito Declarado (DD) gerado pela SEFAZ. Exigência no valor nominal de R\$ 1.586.567,56, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 – Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado. Recolhimento a menor que o valor retido. Exigência fiscal no valor de R\$ 12.529,11, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, inc. V, letra “a”, da Lei nº 7.014/96.

A empresa, através de advogado com procuração nos autos, ingressou com defesa apensada às fls. 46 a 55 dos autos.

Reconhece que é devedora da obrigação reclamada na Infração 2 e já providenciou o seu respectivo pagamento, conforme extrato juntado às fls. 141/142 do PAF.

Quanto à infração 1 a defesa contesta integralmente a cobrança. Pondera, inicialmente que os autuantes, nos seus cálculos, deixaram de abater os valores já pagos pela empresa a título de antecipação das parcelas do ICMS postergado com base no citado incentivo fiscal (Código de Receita 2167), efetuando, assim, um lançamento que configura tentativa de apropriação indevida pelo Estado de valores pertencentes ao particular, o que é vedado pelo direito.

A partir de decisões do Egrégio Conselho de Fazenda Estadual, em diversos dos seus julgados, com substancial apoio da PGE (Procuradoria do Estado), a defesa informa que foi firmado o entendimento de que a purgação da mora, seja através da Denúncia Espontânea ou pagamento da parcela não incentivada do imposto, se feito antes da ação fiscal, afasta a incidência de qualquer outra penalidade, em face da orientação contida no artigo 138, do CTN e RICMS/BA.

Frisou em seguida que empresa autuada é detentora dos benefícios concedidos através do Conselho Deliberativo do Desenvolve, merecendo o tratamento previsto na Classe II deste importante programa de incentivos que tem alavancado o desenvolvimento industrial do Estado da Bahia. Nesta condição, a autuada deveria pagar no prazo regulamentar somente 20% (vinte por cento) do saldo devedor do ICMS apurado em cada período mensal, e o restante (80%), foi postergado para pagamento em até 72 (setenta e dois) meses. Por outro lado, esta parcela dilatada poderia ser antecipada pelo contribuinte e quitada com um desconto de 80% (oitenta por cento), se o pagamento ocorresse no primeiro ano da dilação.

Entretanto, em alguns meses do período alcançado pela ação fiscal, para os autuantes, a empresa teria perdido o direito a este tratamento diferenciado legalmente concedido, porque deixou de pagar as parcelas não dilatadas (20%) nos prazos estabelecidos pelo RICMS/BA (até o dia 09 do mês subsequente ao período de apuração).

Observou, mais à frente, que por equívocos internos, ao invés de efetuar o pagamento tempestivo das parcelas não incentivadas (Código de Receita 0806), a autuada priorizou o pagamento antecipado da parcela incentivada (Código de Receita 2167), quitando-as até o final do primeiro ano do período de postergação, conforme extratos anexados, correspondentes ao período de 01/2010 a 05/2012, valores que, segundo afirmação da autuada não foram deduzidos no levantamento efetuado pela autuante, conforme demonstrativo anexo (fl. 57).

Assim, ao invés de quitar as parcelas não incentivadas, usou os seus recursos para pagar aquelas que poderiam ser postergadas por até 06 (seis) anos. Que sempre houve uma efetiva preocupação da empresa em cumprir rigorosamente os seus compromissos perante o Estado, comportamento que, para a defesa, merece especial atenção por parte deste Egrégio Colegiado, em face dos propósitos do citado programa de incentivos (fortalecer a indústria local), e o princípio da boa fé que orienta o sistema jurídico nacional.

Reiterou que a empresa sempre pagou os débitos referentes à parcela não incentivada do imposto (Código de Receita 0806), ou reconheceu oportunamente eventuais pendências perante a receita estadual, conforme se observa pelo histórico dos períodos alcançados pela autuação, referentes aos *meses março, maio, junho, agosto, outubro e dezembro/2010, outubro/2011, março e junho/2012*, como também fez o *pagamento da parcela não incentivada do imposto*, e nos *meses de julho, setembro e novembro/2010, janeiro, fevereiro, maio e dezembro/2011, janeiro, maio, junho, e julho a dezembro/2012, e janeiro a junho/2013*, ela reconheceu os seus débitos através da *DD 850004797/11-1 e DD 8500003481-13/7*, fatos que foram reconhecidos no levantamento fiscal elaborado pela autuante (extratos anexos).

Este proceder, à luz dos preceitos basilares do DESENVOLVE, RICMS/BA, e também conforme a orientação que emana deste Egrégio Conselho com forte apoio da ilustre Procuradoria Fiscal, não afetou o direito desta empresa recolher o ICMS com base no tratamento diferenciado previsto na Lei nº 7.980/01 e Regulamento aprovado pelo Decreto nº 8.205/01, *especialmente porque tais pagamentos/declarações foram realizados antes de iniciada a ação fiscal que culminou na lavratura do auto de infração ora questionado*. Ou seja, não cabe aplicação de qualquer sanção por parte do fisco estadual, em face da orientação contida no artigo 138, do Código Tributário Nacional, "*in verbis*":

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Registrou também que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, no seu artigo 89, é explícito no sentido de afirmar que a *“a denúncia espontânea exclui a aplicação de multa por infração a obrigação tributária principal ou acessória a que corresponda à falta confessada”*.

Assim, pondera a defesa, conforme a legislação superior, integralmente acolhida pelo legislador baiano, por força do imperativo constitucional, qualquer ação contribuinte no sentido de reconhecer suas obrigações perante o estado afasta a incidência de medidas punitivas, muito menos para afetar a fruição de um benefício fiscal concedido por um colegiado de natureza superior, constituído por Secretários de Estado.

Destacou mais à frente que a previsão contida no artigo 18, do Regulamento do DESENVOLVE (Decreto nº 8.205/02), que se reporta a perda do incentivo no caso de inadimplência, para ter aplicação, requer primeiramente a edição de um ato do Conselho Deliberativo, no mínimo suspendendo o direito ao mencionado incentivo, conforme previsto no artigo 19, §2º, do mesmo regulamento. Por isto que este Egrégio Conselho de Fazenda, especialmente suas Câmaras Superiores, tem se posicionado sempre no sentido cancelar as autuações decorrentes de simples atrasos no pagamento das parcelas do ICMS não incentivadas pelo DESENVOLVE.

Frisou que no julgamento do Auto de Infração nº 206918.0004/06-7, Acórdão CJF 0207-12/08 (cópia anexa), ao rever a decisão da primeira instância administrativa este Egrégio Colegiado julgou improcedente uma cobrança similar à questão vertida nestes autos, acolhendo opinativo da Ilustre Procuradoria Fiscal, explicitada com base na orientação do artigo 138, do Código Tributário Nacional, e artigos 912 e 914, do RICMS/89, então vigentes, reconhecendo que *“... a denúncia espontânea se presta a excluir penalidades que incidam, direta ou indiretamente sobre a infração confessada”*, conforme destacou o Relator do processo, Consº Helcônio Almeida.

Ainda, conforme o voto em separado do Conselheiro Nelson Antonio Daiha Filho, integrante do referido acórdão, *“... da leitura dos parágrafos que integram o referido artigo 18, do Decreto nº 8.205/02, depreende-se que o ato de cancelamento ou perda do benefício DESENVOLVE deve ser precedido de ato anterior à sua concreção, antecedente temporal que opera tão somente a suspensão da benesse fiscal, restando flagrante o prazo para eventual purgação da mora”*...

Discorre que pela sua consistência e aprofundamento técnico da matéria, o referido acórdão tem orientado as demais decisões deste Conselho nas questões que envolvem aplicação das regras do Desenvolve, tanto que o Auto de Infração nº 130610.0002/07-6, neste particular, foi julgado improcedente ainda pela Egrégia 4ª Junta de Julgamento Fiscal, e assim preservado pela Egrégia 2ª CJF (Acórdão 0399-12/08), afirmando-se que *“... o sujeito passivo efetuou denuncia espontânea do imposto não incentivado, situação em que o contribuinte elidiu as infrações cometidas e ao mesmo tempo solicitou o pagamento, via parcelamento. Sendo uma condição oferecida pelo ente tributante, nada mais razoável que a parcela dilatada fosse também incluída, naquele ato, inclusive a salvo de aplicação de multa por infração”*.

A defesa sustenta que a tese acolhida pelo referido colegiado explicita que uma vez *“concedida pela Administração Tributária a benesse do parcelamento, fica afastada a possibilidade de aplicação de sanções, em especial a perda do benefício fiscal”*, destacando, o Relator da CJF que neste caso o julgador de primeiro grau *“primou pelo atendimento dos princípios da razoabilidade, da boa-fé e da segurança jurídica”*, essencialmente porque o respectivo contribuinte continuava detentor dos direitos concedidos através do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Posteriormente, e na linha do mesmo entendimento, a Egrégia 2ª CJF julgou improcedente o Auto de Infração nº 108595.0002/07-5 (Acórdão CJF nº 0027-12/09), também expedido pela servidora emitente do Auto de Infração ora apreciado, relator Tolstoi Seara Nolasco, nos seguintes termos *“... a própria autuante, por ocasião da informação fiscal, reconheceu a existência de pagamentos fazendo menção da juntada pela defesa da juntada dos documentos comprobatórios. Assim, denunciado o imposto em atraso, com o consequente recolhimento homologado pelo ente tributante, nada mais razoável que a parcela dilatada fosse também*

incluída, naquele ao, inclusive a salvo de aplicação de multa por infração ou de qualquer outra consequência sancionatória.” Isto para reafirmar, mais uma vez, que “a concessão pela Administração Tributária da benesse do parcelamento afasta a possibilidade de aplicação de sanções, em especial, a perda do benefício fiscal, preservando-se assim a legalidade e os princípios da razoabilidade, da boa-fé e segurança jurídica.”

Para a defesa se encontra evidenciado que este Ilustre Colegiado do CONSEF, cômico que lhe cabe orientar a correta aplicação da legislação que rege a cobrança do ICMS em solo baiano, atendo ao princípio da estrita legalidade, norteador da segurança jurídica almejada pela nossa Lei Maior, não aceita que o Fisco Estadual impute sanções pecuniárias desconexas da legislação regente do imposto, notadamente quando, esta mesma legislação contém regras que permitem a purgação da mora exatamente para afastar a incidência de punições.

No presente caso, em todos os períodos envolvidos pelo lançamento descrito como Infração 01, a empresa pagou cada parcela tida como não incentivada ou declarou o respectivo débito perante a unidade fazendária da sua jurisdição, antes de iniciada a ação fiscal que culminou na autuação ora questionada. Por outro lado, disse ser certo que o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE não expediu qualquer ato capaz de cancelar ou suspender o direito aos benefícios concedidos conforme a Resolução nº 100/2008. Assim, neste caso, houve um insuperável equívoco da fiscalização, daí porque tal cobrança deve ser julgada totalmente improcedente.

Inobstante as circunstancias mencionados supra, a defesa afirmou também que o montante exigido no Auto de Infração não pode prosperar porque os autuantes cobraram quantias bem superiores àquelas supostamente devidas pela autuada. Isto porque foi reclamado o pagamento integral dos valores referentes ao ICMS incentivado (Classe II - 80% do saldo devedor mensal), sem levar em conta que estas mesmas parcelas foram oportunamente quitadas pela autuada (pagas até o final do primeiro do período de dilação - Código de Receita nº 2167), fazendo uso dos descontos concedidos com base nas regras do DESENVOLVE (desconto de 80% da parcela incentivada - deságio), conforme se comprovado pelos extratos de pagamento anexados à peça defensiva, referentes aos exercícios de 2010, 2011 e 2012. Sustenta a defesa que não se pode desconhecer que é dever fisco calcular corretamente o montante tributário supostamente devido pelo contribuinte, considerando, neste proceder, os créditos que lhe são assegurados pela legislação, e também os valores pagos sob a mesma rubrica, especialmente para que se evite a apropriação indevida pelo Estado do patrimônio particular. Logo, se o fisco entendeu que a empresa perdeu seu direito aos benefícios concedidos pelo Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, no mínimo deveria descontar as parcelas já pagas pela empresa, referentes à mesma obrigação, somente para evitar o aludido enriquecimento sem causa, e assim ofertar algum respeito à legislação que rege a relação entre o Estado e seus contribuintes. Feito isto, os supostos débitos mensais da autuada deveriam ser deduzidos para os montantes apresentados no demonstrativo de cálculo que segue anexo (fl. 56).

Sobre este assunto afirmou merecer destaque a decisão proferida pela Colenda 5ª JF no julgamento do Auto de Infração nº 278999.0110/08-4 (Acórdão JF nº 0264-05/09), que cancelou cobrança similar esclarecendo que “... a planilha acostada pela autuante para embasar o lançamento fiscal, fl. 40, consta que os valores do ICMS devido foram recolhidos antes da ação fiscal, logo, não poderia ser objeto de autuação”. Ou seja, a autuante, obrigatoriamente, deveria ter deduzido os valores pagos pela autuada pelo Código de Receita 2167.

Ao finalizar a peça defensiva o contribuinte formulou pedido pela *improcedência da Infração 1*, conforme decisão já exarada por este Egrégio Conselho em questões similares.

Foi prestada informação fiscal, anexada às fls. 132 a 138 dos autos. Os autantes historiaram que nos exercícios de 2010, 2011, 2012, o contribuinte usufruiu do Benefício Fiscal do DESENVOLVE (Lei nº 7.980/01, Decreto nº 8.205/02 e 8.435/03 Parecer GETRI n. 8.873/10) desde 2009, através da Resolução n.100/2008, para a produção de tintas, vernizes e produtos correlatos.

Pelo Decreto n. 8205/02, art. 18, a empresa habilitada ao DESENVOLVE, que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo,

perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

O contribuinte recolheu tempestivamente o ICMS incentivado referente aos fatos geradores dos meses de maio a dezembro/2009, jan, fev e abr de 2010, mar, abr, jun, jul, ago, set e nov de 2011; e fev e dez de 2012, não tendo sido, portanto, penalizado nesses meses.

Os autuantes em seguida afirmaram que refizeram a apuração do ICMS, conforme estabelece a Instrução Normativa nº 27/09, apurando-se o ICMS devido nas - Operações Próprias - incentivadas. Uma vez verificada a falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita à dilação de prazo, foi calculado o ICMS devido, conforme determina o art. 18, do Decreto nº 8205/02.

Ponderaram que na verdade boa parte das parcelas em atraso foram cobradas através de Declarações de Débito (DD). Tal procedimento comprovaria que o imposto devido não foi recolhido, conforme pactuado, na sua totalidade, dentro do prazo legal – dia 09, subsequente ao fato gerador do imposto. Inclusive a DD 8800004797111, fls. 34, foi gerada em 29/11/13, e a DD 8500003481137, fls. 35, foi gerada em 26/07/13, ou seja, durante a ação fiscal (entre julho e outubro de 2013) e após o encerramento da ação fiscal, uma vez que débito declarado não pode ser autuado.

Mais a frente os autuantes discorreram acerca das modalidades de extinção do crédito tributário, conforme art. 156 do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172/66. Observaram que pagamento parcial não está entre as modalidades de extinção do crédito tributário. Frisaram ainda que o art. 158 do CODEX Tributário prescreve que o pagamento de um crédito não importa em presunção de pagamento: I - quando parcial, das prestações em que se decompõe. Sustentam, portanto, que o compromisso assumido para a fruição do Benefício Fiscal – DESENVOLVE – não foi adimplido pelo contribuinte, nos seus termos.

Informaram que o art. 11 do Decreto nº 6284/97, também citado na autuação, determina que quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição. Citaram também o art. 116, Parágrafo 1º, II, que determina que se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado na Legislação. Tal prazo consta do art. 124, I, do RICMS, e corresponde, no caso concreto examinado, ao recolhimento feito até o dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

Quanto à referência à jurisprudência que foi juntada na peça de defesa, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal. Acórdão CJF n. 0207-12/08 – fls. 72 a 78; Acórdão CJF 0399-12/08 – fls. 79 a 89, e Acórdão CJF 0027-12/09, Fls.90 a 96, os autuantes observaram que por mais abalizada que Doutrina ou Jurisprudência sejam (ainda que súmulas do STF), apenas a Lei possui poder coercitivo, isto é, apenas a Lei obriga;

A segunda observação é que as Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF podem divergir, entre si, no julgamento das lides que examinam, (as diversas Câmaras), ao apreciar infrações com a mesma tipificação legal, ou, dentro ainda da mesma Câmara, ao longo do tempo, amadurecendo decisões anteriormente tomadas. A título exemplificativo, citaram o Acórdão abaixo transcrito, referente a Julgamento ocorrido em 2013:

3ª. CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACORDÃO CJF Nº 0092-13/13

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. SUSPENSÃO DO BENEFÍCIO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude da falta de pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, acarretando a perda do direito às regras em relação às parcelas incentivadas pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE). Falta de atendimento de requisito legal para fruição do benefício. **Infração caracterizada.**

RELATÓRIO ...

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (4ª JJJ) que julgou

Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS, no valor de R\$869.992,75, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menos, em razão da falta de pagamento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parte incentivada prevista no Programa Desenvolve. Está dito que a empresa **recolheu o ICMS referente às parcelas não incentivadas fora das datas regulamentares**, infringindo o disposto no art. 18, Decreto 8.205/2002 (fevereiro a setembro de 2005, Anexo 01). Valor exigido de R\$ 856.628,44. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. (**grifos nossos**)

...
VOTO...

*Em relação à Infração 1, o exame do Anexo 01 (fls. 7 e 8) **comprova o recolhimento fora do prazo regulamentar do ICMS atinente à parcela não incentivada** nos meses de fevereiro a setembro de 2005. Esse pagamento intempestivo está comprovado pelo extrato de fl. 8, no qual estão relacionados os recolhimentos efetuados pelo recorrente durante todo o exercício de 2005.*

Conforme o disposto no caput do artigo 18 do Decreto nº 8.205/02, nos meses em que deixar de recolher no prazo regulamentar o ICMS não sujeito à dilação de prazo, o contribuinte perdeu o direito ao benefício do DESENVOLVE relativamente à parcela incentivada. Uma vez que restou comprovada a falta de pagamento, na data regulamentar, de parcelas não sujeitas à dilação de prazo, o recorrente, naqueles meses, perde o direito do benefício quanto às parcelas incentivadas pelo Programa DESENVOLVE.

...
RESOLUÇÃO

*ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108880.0401/10-6**, lavrado contra **XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$869.992,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.*

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Osmira Freire Carvalho Ribeiro da Silva, Álvaro Barreto Vieira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Vanessa de Mello Batista e Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de março de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGEIREDO – VOTO DIVERGENTE

(Preliminar de decadência)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS

Estendendo ainda o raciocínio desenvolvido pela autuação, imaginaram situação análoga, entre contribuinte do IPTU e o ente público responsável pela sua arrecadação. Para um dado valor de imposto (R\$ 1.000,00, por exemplo), recolhido até o dia 05 de fevereiro do exercício, há um abatimento de 10% do seu valor histórico (R\$ 900,00, por exemplo). Supondo um recolhimento de metade do imposto devido (R\$ 450,00, por exemplo), com abatimento, dia 05 de fevereiro, seguido de outro recolhimento, após 5 meses, da outra metade do valor do imposto (R\$ 450,00, por exemplo). A Fazenda Municipal não homologará o lançamento, efetuado espontaneamente pelo contribuinte, pois a partir de 06 de fevereiro, o valor devido pelo contribuinte era R\$ 1.000,00 – R\$ 450,00 = R\$ 550,00, além de multa e acréscimos cabíveis, e não apenas os R\$ 450,00 recolhidos extemporaneamente em julho. O contribuinte perderia o seu direito ao benefício (redução de 10%).

Em seguida discorreram que o próprio RICMS/97, no seu art. 89, determina que o lançamento constitui atividade da exclusiva responsabilidade do contribuinte, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade fazendária. E, tal homologação pelo poder público não pode ocorrer fora dos parâmetros estabelecidos pela Lei, sob pena de responsabilidade funcional.

Ponderaram ainda que o contribuinte quando aderiu ao DESENVOLVE (Lei nº 7980/01, Decreto nº 8205/02 e 8435/03) através da Resolução 100/2008, passou a usufruir de um benefício condicionado,

porém deixou de cumprir uma condição imposta, qual seja, recolhimento do valor apurado devido, nos termos do Benefício, dia 09 ao mês subsequente ao fato gerador, conforme art. 11 do Decreto nº 6284/97, supra citado. Assim, houve perda do direito ao Benefício, naqueles meses, nos termos do art. 18 do Decreto nº 8205/02. Para os autuantes não se pode falar em cancelamento do Benefício.

Destacaram mais a frente que é a Lei nº 3956/81, COTEB, no seu art. 46, III, c/c o art. 41, III da Lei nº 7014/96 e art. 914, III do Decreto nº 6284/97, que prescrevem que pelas infrações à legislação do ICMS será aplicada a penalidade, isolada ou cumulativamente, da perda de benefícios fiscais.

Em seguida examinaram as prescrições do Decreto nº 8205/02 – DESENVOLVE, norma que, hierarquicamente, está em posição inferior à Lei. Trata-se de um "contrato de adesão", contribuinte/Estado, balizado por um projeto – que resulta numa Resolução, onde desde que cumprida algumas condições o contribuinte usufrui de específicos benefícios fiscais. Chamaram a atenção para o fato de que a norma (art. 18, "caput") não foi criada pelos prepostos fiscais. Que o artigo 19, parágrafos 1º e 2º do Decreto nº 8205/02, complementam o art. 18, "caput", quando prescrevem que o cancelamento da autorização para uso dos incentivos do Programa, nos termos deste art. 19, implicará no VENCIMENTO INTEGRAL E IMEDIATO DE TODAS AS PARCELAS VENCIDAS DO IMPOSTO INCENTIVADO PELO PROGRAMA, COM OS ACRÉSCIMOS LEGAIS, e que o cancelamento a que se reporta este art. 19, dar-se-á por Resolução do Conselho Deliberativo com fundamento em parecer da Secretaria Executiva. Os autuantes sustentam que as disposições dos artigos 18 e o 19, tratam de diferentes situações fáticas.

Os autuantes, em conclusão, afirmaram que após criterioso exame das razões do contribuinte, o seu pedido de improcedência da infração 1 não pode prosperar, em virtude de todos os contra-argumentos apresentados. Ressaltaram ainda que a maior parte dos créditos reclamados não foram pagos espontaneamente pelo contribuinte, mas sim através de parcelamento das DD's geradas após início da ação fiscal.

Quanto a argumentação referente à compensação dos valores pagos com o código de receita 2167, referente ao ICMS postergado ou incentivado e o código 0806, ICMS, relacionado ao ICMS não incentivado, os autuantes afirmaram que o contribuinte poderá pleitear a devolução dos valores já recolhidos com deságio através de pedido de restituição.

Concluíram a peça informativa com pedido pela total procedência do Auto de Infração.

Consta extratos de pagamento, fls. 141/142, referente ao reconhecimento do débito.

VOTO

No auto de infração em lide o contribuinte foi autuado em razão do cometimento de duas infrações a seguir descritas:

Infração 01 – *Recolheu a menor do ICMS 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 no Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica, do Estado da Bahia – Desenvolve. A empresa pagou parcelas em atraso, outras não efetuou o pagamento e teve Débito Declarado (DD) gerado pela SEFAZ. Exigência no valor nominal de R\$ 1.586.567,56, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra "f", da Lei nº 7.014/96.*

Infração 02 – *Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado. Recolhimento a menor que o valor retido. Exigência fiscal no valor de R\$ 12.529,11, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, inc. V, letra "a", da Lei nº 7.014/96.*

A empresa reconheceu, na peça defensiva, que é devedora da obrigação reclamada na Infração 2 e já providenciou o seu respectivo pagamento, conforme extrato juntado às fls. 141/142 do PAF. Os valores recolhidos deverão ser homologados pela autoridade fiscal competente.

Relativamente à infração 2 o contribuinte impugnou o lançamento, pedindo a exclusão integral da cobrança ou ao menos a sua redução considerando os pagamentos já efetuados das parcelas

incentivadas do benefício do Desenvolve, regulamentado pelo Decreto Estadual nº 8.250/02, com o deságio ou redução prevista na norma concessiva.

O contribuinte, na peça impugnatória, fez duas objeções à validade do lançamento, ao argumento da impossibilidade do Decreto Estadual nº 8.250/02, que regulamenta o programa DESENVOLVE, estabelecer norma sancionatória de suspensão/perda do benefício tributário. Também arguiu a incompetência da autoridade fiscal que procedeu à exigência tributária, por considerar que houve a decretação naquele ato da perda do benefício, sendo este ato sancionatório reservado à competência privativa do Conselho Deliberativo do Programa de Incentivo.

Sobre o tema já tive oportunidade de me manifestar em outros votos proferidos neste CONSEF, a exemplo dos Acórdãos 0027-12/09 e 0399-12/08, ambos citados na peça de defesa e que tratam da mesma matéria.

O DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980/2001, é em verdade um mero incentivo diferido do momento do recolhimento do tributo, não havendo na sua regulamentação legal e infralegal a definição de qualquer dos elementos constitutivos do fato gerador do ICMS, em especial a base de cálculo do tributo.

O Poder Executivo Estadual, dentro dos limites estabelecidos para a sua atividade, editou o Decreto nº 8.205/02, no sentido de explicitar a lei instituidora, incluindo a situação de suspensão do benefício. Neste ponto, estabeleceu o Decreto Estadual, em seu art. 18, inserido no Capítulo dos "Deveres e Sanções", uma espécie de "suspensão" do benefício na hipótese de não recolhimento do tributo não incentivado pela empresa devidamente habilitada. Teria, nesta situação, o Decreto Regulamentar extrapolado de seu caráter explicitador da norma legal, inovando acerca de situação não prevista em lei específica?

No nosso entender não houve o vício apontado na peça defensiva, isso porque não se verificou a inovação no texto legal. A finalidade posta na norma regulamentar é no sentido de possibilitar o saneamento do vício que levaria ao cancelamento do incentivo, no exato momento do não preenchimento do requisito imprescindível para a habilitação no regime, qual seja, o pagamento do imposto estadual não alcançado pela dilação de prazo. A "suspensão" trata de situação jurídica preparatória da exclusão do regime, que por liberalidade do Estado concessor do benefício, possibilita ao beneficiário a não efetivação automática do cancelamento da benesse fiscal condicionada.

Conforme se deduz da leitura dos dispositivos insertos na Lei instituidora do incentivo fiscal do DESENVOLVE, a inadimplência é um dos motivos para o cancelamento do ato administrativo de concessão da benesse, sendo válido ao Poder Executivo, antes de aplicar a pena de exclusão, exigir o tributo, incentivado e não incentivado, pelo não atendimento pelos contribuintes das condições fixadas na norma legal instituidora.

Nesse sentido, prescreveu o art. 18 do Regulamento do DESENVOLVE (Decreto nº 8.205/02), que determina a não aplicação do benefício em relação ao(s) mês(es) em que não houve recolhimento da parcela não incentivada ou se verificou o recolhimento intempestivo:

Art. 18. 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.

§ 1º Caso o atraso ocorra por 03 (três) meses consecutivos ou 06 (seis) meses alternados, o incentivo será automaticamente suspenso.

§ 2º A empresa que tiver o benefício suspenso, somente voltará a gozar do incentivo após a regularização total das obrigações de que trata o caput deste artigo.

Não há qualquer óbice na aplicação do dispositivo no caso concreto, visto que a exigência tributária é limitada ou circunscrita ao período em que o imposto deixou de ser recolhido ou na hipótese de pagamento fora do prazo regulamentar. Em se tratando de benefício condicionado, e vale ressaltar, condicionado, entre outras exigências, ao pagamento das parcelas do imposto não sujeitas à dilação prazal, o não atendimento pelo beneficiário da condição legal resulta na

impossibilidade de gozo do benefício. Como o ICMS é imposto de apuração mensal, nos períodos de apuração em que a condição legal não foi atendida não há benefício. Nos períodos mensais em que houver o adimplemento da condição fixada na lei, há gozo do benefício. Portanto, não há extrapolação do Decreto às disposições legais, pois a suspensão do benefício não é uma penalidade, mas tão-somente uma decorrência natural do incentivo fiscal condicionado, explicitado na norma regulamentar, visto que a Lei nº 7.980/01 (art. 4º, § 2º), exige para a obtenção da benesse a condição de adimplência com o ICMS devido ao tesouro estadual.

No tocante à arguição de incompetência da autoridade fiscal para a exigência tributária em testilha, por entender a defesa que deveria a autuação ser precedida, para a sua validade, de ato do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, com a prévia exclusão do contribuinte do benefício também entendemos descabida a questão suscita. Pelas razões já expostas acima, não houve no caso em exame a cassação do benefício, este sim, ato de competência daquele Conselho. Houve apenas a não aplicação das normas do incentivo no período em que o contribuinte não cumpriu as exigências fixadas na lei do DESENVOLVE, correspondente ao pagamento do ICMS não sujeito à dilação de prazo. Suspensão ou não aplicação do benefício não implica em cassação. O contribuinte foi mantido no DESENVOLVE, todavia, sem direito ao benefício, exclusivamente nos períodos mensais em que não cumpriu com as suas obrigações tributárias. Neste caso, temos uma relação sinalagmática ou bilateral, por se tratar de um incentivo fiscal condicionado.

Sob outros primas, a arguição defensiva também não pode ser acolhida, pois a competência para fiscalizar e lançar os tributos estaduais é da Secretaria da Fazenda, através de seus auditores fiscais, não podendo o ato administrativo de lançamento, previsto no art. 142 do CTN, depender da autorização de outra esfera de competência, até porque o crédito tributário é submetido ao prazo quinquenal de decadência, nos termos do art. 150, § 4º e art. 173, da Lei Complementar Tributária Geral (CTN - Lei nº 5.172/66).

Resta então, no exame de mérito da infração, verificar se o contribuinte preencheu as condições impostas pela legislação para o aproveitamento do benefício, ou seja, certificar se no momento da ação fiscal, estava ou não o sujeito passivo adimplente com suas obrigações tributárias perante o fisco estadual.

No nosso entender, a situação descrita nos presentes autos é distinta daquela que se verificou nos processos paradigmas apresentados pela defesa, concernente ao Acórdão nº 0207-12/08, como voto da lavra dos Conselheiros Helcônio Almeida e Nelson Daiha Filho e Acórdãos nºs 0399-12/08 e 0027-12/09, de minha relatoria.

No processo em exame o próprio contribuinte, através de seu representante legal, afirmou que ao invés de efetuar o pagamento tempestivo das parcelas não incentivadas (Código de Receita 0806), priorizou o pagamento antecipado da parcela incentivada (Código de Receita 2167), quitando-as até o final do primeiro ano do período de postergação, conforme extratos anexados, correspondentes ao período de 01/2010 a 05/2012. Assim, ao invés de quitar as parcelas não incentivadas, a empresa usou os seus recursos para pagar aquelas que poderiam ser postergadas por até 06 (seis) anos.

A circunstância acima revela que o contribuinte, em verdade, fez uso indevido do benefício do Desenvolve quando o próprio afirma ter priorizado o pagamento das parcelas incentivadas com deságio de 80%, deixando de recolher no prazo legal, ou seja, dia 09 do mês subsequente, as parcelas não incentivadas, correspondente a 20% do ICMS apurado em cada mês. A ação de deliberada contribuinte revelou a sua intenção de fazer do DESENVOLVE um expediente de gerenciamento do seu fluxo de caixa, de forma distorcida com os objetivos do Benefício, que prioriza a alavancagem industrial do Estado da Bahia, através de investimentos no setor fabril, via novos empreendimentos e/ou ampliação dos já existentes. Nesse sentido dispõe o art. 1º, inc. I, do Decreto nº 8.205/02, que aprovou o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE e constitui o seu Conselho Deliberativo, “*in verbis*”:

Art. 1º 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 por objetivos de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado, mediante diretrizes que tenham como foco:

I - o fomento à instalação de novos empreendimentos industriais ou agro-industriais e à expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agro-industriais já instalados; (grifos nossos)

II - a desconcentração espacial dos adensamentos industriais e formação de adensamentos industriais nas regiões com menor desenvolvimento econômico e social;

III - a integração e a verticalização das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado;

IV - o desenvolvimento tecnológico dos processos produtivos e assimilação de novas tecnologias;

V - a interação da empresa com a comunidade em que pretenda atuar;

VI - a geração de novos produtos ou processos e redução de custos de produtos ou processos já existentes;

VII - prevenção dos impactos ambientais dos projetos e o relacionamento da empresa com o ambiente.

Ademais, entre os créditos reclamados no Auto de Infração, se encontram parcelas que estavam em atraso e foram cobradas através de Declarações de Débito (DD), expediente que é utilizado pela Secretaria da Fazenda para, de ofício, via intimação, lançar o imposto declarado pelo sujeito passivo e não recolhido no prazo legal. Não verificado o pagamento, após intimação, os valores lançados são remetidos para inscrição em dívida ativa.

Entendo que a emissão de DD (Declaração de Débito) afasta também a espontaneidade do recolhimento, visto que o contribuinte foi intimado pelo órgão fazendário para cumprir a obrigação tributária principal que estava em aberto. Não haveria, portanto, neste caso, possibilidade de purgação da mora, conforme tese defendida pelo contribuinte na peça impugnatória, com arrimos em decisões do CONSEF reproduzidas nos autos.

Os procedimentos acima descritos, portanto, comprovam que o imposto não incentivado, devido pelo contribuinte, não foi recolhido de forma espontânea, dentro do prazo legal, a exemplo da DD 8800004797111, fl. 34, gerada em 29/11/13, e a DD 8500003481137, fl. 35, gerada em 26/07/13. Os débitos citados tiveram a quitação durante o decurso da ação fiscal (entre julho e outubro de 2013) ou mesmo após o encerramento da ação fiscal, uma vez que débito declarado, via Declaração de Débito, não pode ser autuado.

Portanto, não presentes no caso em exame os requisitos para a purgação da mora e consequente afastamento dos valores reclamados no Auto de Infração.

Todavia, quanto ao pedido sucessivo formulado na inicial visando a exclusão dos valores de ICMS já recolhidos, relativos às parcelas incentivadas, pagas com deságio, entendo que assiste razão ao autuado. A cobrança no Auto de Infração, envolveu todos os meses em que o contribuinte não estava apto a diferir o imposto incentivado, em razão de atraso na quitação do ICMS não incentivado. A exigência contemplou, portanto, o ICMS na sua totalidade (incentivado e não incentivado). Os pagamentos efetuados pelo contribuinte, devem ser deduzidos, sob pena de caracterizar a duplicidade de exigência. Os autuantes afirmaram na informação fiscal que o contribuinte poderia pedir restituição das parcelas já recolhidas. Não é razoável que o sujeito passivo seja compelido a pedir restituição do que já pagou, em especial, porque os valores recolhidos se referem aos mesmos fatos geradores objeto do lançamento no Auto de Infração. Deve remanescer no lançamento tão somente as diferenças apuradas sem os benefícios do DESENVOLVE.

Assim, para a infração 1, o demonstrativo de débito passa a ter a configuração reproduzida abaixo, com a dedução das parcelas já recolhidas pelo sujeito passivo, conforme se encontra detalhado no demonstrativo apensado às fls. 56 e correspondentes documentos:

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 1							
OCCORRÊNCIA	VENCIMENTO	B.CÁLCULO	ALIQ.	VLR.HISTÓRICO	VLR.EXCLUÍDO	VLR.DEVIDO	MULTA
31/03/2010	09/04/2010	206.483,76	17%	35.102,24	6.989,23	28.113,01	60%
31/05/2010	09/06/2010	213.452,35	17%	36.286,90	7.273,36	29.013,54	60%

30/06/2010	09/07/2010	189.684,76	17%	32.246,41	6.787,28	25.459,13	60%
31/07/2010	09/08/2010	307.355,35	17%	52.250,41	10.549,48	41.700,93	60%
31/08/2010	09/09/2010	247.107,71	17%	42.008,31	8.566,84	33.441,47	60%
30/09/2010	09/10/2010	379.519,24	17%	64.518,27	10.951,97	53.566,30	60%
31/10/2010	09/11/2010	226.712,53	17%	38.541,13	7.708,23	30.832,90	60%
30/11/2010	09/12/2010	349.060,18	17%	59.340,23	12.054,93	47.285,30	60%
31/12/2010	09/01/2011	168.562,24	17%	28.655,58	5.731,06	22.924,52	60%
31/01/2011	09/02/2011	246.134,94	17%	41.842,94	8.344,19	33.498,75	60%
28/02/2011	09/03/2011	378.341,18	17%	64.318,00	12.850,83	51.467,17	60%
31/05/2011	09/06/2011	340.572,59	17%	57.897,34	11.579,48	46.317,86	60%
31/10/2011	09/11/2011	266.678,00	17%	45.335,26	9.067,05	36.268,21	60%
31/12/2011	09/01/2012	301.021,88	17%	51.173,72	10.816,33	40.357,39	60%
31/01/2012	09/02/2012	423.629,18	17%	72.016,96	14.403,39	57.613,57	60%
31/03/2012	09/04/2012	387.956,29	17%	65.952,57	13.190,51	52.762,06	60%
30/04/2012	09/05/2012	285.234,88	17%	48.489,93	9.697,99	38.791,94	60%
31/05/2012	09/06/2012	232.094,18	17%	39.456,01	6.330,82	33.125,19	60%
30/06/2012	09/07/2012	323.442,76	17%	54.985,27	0,00	54.985,27	60%
31/07/2012	09/08/2012	275.431,88	17%	46.823,42	0,00	46.823,42	60%
31/08/2012	09/09/2012	354.249,18	17%	60.222,36	0,00	60.222,36	60%
30/09/2012	09/10/2012	324.614,24	17%	55.184,42	0,00	55.184,42	60%
31/10/2012	09/11/2012	460.960,76	17%	78.363,33	0,00	78.363,33	60%
30/11/2012	09/12/2012	480.723,35	17%	81.722,97	0,00	81.722,97	60%
31/01/2013	09/02/2013	370.313,29	17%	62.953,26	0,00	62.953,26	60%
28/02/2013	09/03/2013	384.353,59	17%	65.340,11	0,00	65.340,11	60%
31/03/2013	09/04/2013	201.111,41	17%	34.188,94	0,00	34.188,94	60%
30/04/2013	09/05/2013	432.127,24	17%	73.461,63	0,00	73.461,63	60%
31/05/2013	09/06/2013	303.698,53	17%	51.628,75	0,00	51.628,75	60%
30/06/2013	09/07/2013	272.122,88	17%	46.260,89	0,00	46.260,89	60%
TOTAL				1.586.567,56	172.892,97	1.413.674,59	

A infração 1 que totalizava o montante de R\$ 1.586.567,56, fica reduzida para R\$ 1.413.674,59, acrescida dos consectários legais.

Frente ao acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte em relação à infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** Auto de Infração nº **108595.0030/13-3**, lavrado contra **VOGA QUÍMICA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.426.203,70**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.413.674,59 e 150% sobre R\$12.529,11, previstas no art. 42, incisos II, “f” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos pelo sujeito passivo.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – JULGADOR