

PROCESSO - A. I. N° 148714.0041/12-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - FIXAR INDUSTRIAL LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0246-01/14
ORIGEM - INFAS INDÚSTRIA
INTERNET - 20/03/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0043-11/15

EMENTA: ICMS. 1. BENEFÍCIO FISCAL. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO DIREITO AO BENEFÍCIO. A falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação do prazo, resulta na perda do direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE NO RESPECTIVO MÊS. Modificada a Decisão recorrida. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Notas Fiscais referentes a entradas de bens do ativo imobilizado, materiais de uso e consumo e devoluções de mercadorias precisam ser escrituradas para que a fiscalização possa exercer o devido controle sobre os pagamentos das diferenças de alíquotas e dos créditos fiscais, inclusive do CIAP. Provado que no levantamento das Notas Fiscais de entrada foi incluída indevidamente uma Nota Fiscal de saída. Reduzido o valor da multa remanescente, tendo em vista que não houve dolo, fraude ou simulação e o fato de que cuida este item não implicou falta de recolhimento de imposto. Mantido o lançamento da primeira instância. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 1ª JJF, constante no Acórdão nº 0246-01/14, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2012, acusa o Autuado do suposto cometimento de três infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício as infrações 2 e 3:

INFRAÇÃO 2: 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 imposto no valor de R\$ 1.094.899,01, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 3: Falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação [operações tributáveis pelo ICMS], sendo por isso aplicada a multa de R\$18.634,70, equivalente a 10% do valor das entradas não registradas.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 1ª JJF proferiu a

Decisão unânime quanto às infrações objeto de Recurso de Ofício, transcrita abaixo (fls. 265/271):

Compõe-se este Auto de 3 lançamentos.

O contribuinte reconheceu e pagou o débito do 1º lançamento.

O 2º 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).

A defesa suscitou uma preliminar que, na verdade, constitui matéria de mérito, pois o que chama de vícios de forma e de fundo diz respeito na verdade ao cerne da questão que motivou o lançamento.

No tocante aos aspectos materiais do lançamento, em face de questão suscitada pela defesa, a autoridade fiscal na manifestação às fls. 200-201 reconheceu que se equivocou no cálculo do imposto relativo ao mês de julho de 2009, pois o imposto havia sido pago em 25.9.09, e propôs a redução do débito daquele mês.

Já no tocante aos aspectos jurídicos, 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 caso semelhante, e foi assim que decidi.

Porém, 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 pagado 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 pró 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 consequente 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 consequência 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.

Este Conselho não pode ter dois pesos e duas medidas. Duas decisões da 2ª Câmara, em casos absolutamente idênticos, julgaram improcedentes as autuações nos AI 206918.0004/06-7 e 108595.0002/07-5, inclusive em

face de parcelamento. Também no caso presente o contribuinte purgou a mora com o recolhimento do imposto não incentivado antes do início da ação fiscal. Sendo assim, decidir de modo diverso seria atentar contra o princípio da segurança jurídica. Seguindo a orientação da 2ª Câmara nos acórdãos citados, considero indevido o lançamento do 2º item deste Auto.

O 3º item cuida de uma multa por falta de registro, na escrita fiscal, da entrada de mercadorias. O autuado alega que as Notas Fiscais não escrituradas se referem a bem do ativo imobilizado, materiais de uso e consumo e devoluções de mercadorias. Notas Fiscais relativas a esses fatos precisam ser escrituradas para que a fiscalização possa exercer o devido controle sobre os pagamentos das diferenças de alíquotas e dos créditos fiscais, inclusive do CIAP.

Porém o contribuinte observou que a Nota Fiscal 1845, do mês de novembro de 2010, foi considerada como se fosse uma Nota de entrada, mas é uma Nota de saída e se encontra escriturada.

Na informação fiscal, a autuante reconheceu o equívoco e concordou que o valor correspondente deveria ser abatido. Porém, em manifestação posterior, a autuante voltou atrás, dizendo que, conforme a fl. 118, a NF-e da Indufor Equipamentos Ltda. indica que a autuação está correta, e portanto deve ser desconsiderada a informação anterior.

A nobre autuante se equivocou em sua segunda manifestação. Há de prevalecer o que dissera na informação fiscal. A Nota Fiscal a que a autuante se refere, à fl. 118, emitida pela Indufor Equipamentos a Indução Ltda., apesar de ter o mesmo valor (R\$ 4.605,00), não é a NF nº 1845, como supõe a autuante – trata-se da NF nº 652. A Nota Fiscal impugnada é a de nº 1845, e, de acordo com o DANFE à fl. 123, trata-se de Nota Fiscal de saída emitida pelo autuado.

Deve-se portanto excluir o valor de R\$ 460,50 em novembro de 2010, remanescente naquele mês a multa no valor de R\$ 582,80 (R\$ 1.043,30 menos R\$ 460,50), de modo que o total do item 3º, que era de R\$ 18.634,70, passa a ser de R\$ 18.174,20.

Resta analisar o apelo do autuado à previsão do § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, alegando que não houve dolo, fraude ou simulação e o fato não implicou falta de recolhimento de imposto, razão pela qual pede o cancelamento ou a redução da multa para 1%.

O valor mais representativo que compõe este lançamento diz respeito à aquisição de um caminhão para o ativo imobilizado do estabelecimento. A operação foi contabilizada, conforme cópias do Razão e do Diário anexas (fls. 173/178). Faltou apenas o registro da Nota Fiscal no Registro de Entradas. Se a operação fosse interestadual, haveria diferença de alíquotas a ser paga, mas a operação é interna. Sendo assim, o único prejudicado foi a própria empresa, que deixou de utilizar o crédito de R\$ 10.320,00, correspondente ao documento não escriturado na escrita fiscal. Trata-se da Nota Fiscal 19640 da Mobile (fl. 170). Note-se que o valor do crédito não utilizado é superior ao valor da multa aplicada.

O autuado pede o cancelamento ou a redução da multa do item 3º para 1%. Considero razoável a redução para 10%, pelas razões acima assinaladas. Tendo em vista que, feita a exclusão da Nota Fiscal nº 1845, que é uma Nota de saída, e não de entrada, o valor remanescente da multa passou a ser de R\$ 18.174,20, sendo que 10% desse valor correspondem a R\$ 1.817,42, e é para esse valor que fica reduzida a multa, com fundamento no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, haja vista que não houve dolo, fraude ou simulação e o fato de que cuida este item 3º não implicou falta de recolhimento de imposto.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologada a quantia já paga.

De ofício, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Instada a se manifestar sobre a Decisão de piso, o autuado pontua que o resultado do julgamento lhe é favorável, requerendo que seja improvido o Recurso de Ofício e, ato contínuo, que seja mantido o teor do entendimento de 1ª Instância consoante o Acórdão nº 0246-01/14.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão de Primeira Instância, ter desonerado parte do débito originalmente cobrado, de R\$2.285.786,36 para R\$9.004,77, consoante disposto no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

A infração 2 versa sobre o recolhimento 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 pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (DESENVOLVE).

O Programa DESENVOLVE incentiva a instalação de novos empreendimentos industriais ou agroindustriais e a expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agroindustriais já instalados, concedendo alguns benefícios, tais como dilação de prazo de 72 meses para o pagamento de 90%, 80% ou 70% do saldo devedor mensal do ICMS; diferimento do ICMS na aquisição de bens destinados ao ativo fixo e diferimento na aquisição interna de insumos.

Para o deslinde da causa, cumpre analisar a redação atual do artigo 18 do Decreto nº 8.205/2002, que instituiu o benefício fiscal do DESENVOLVE:

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.

Pela leitura do artigo acima transcrito, a determinação legal contida no Decreto nº 8.205/02 que regulamenta o benefício fiscal do DESENVOLVE é expressa que caso o contribuinte não recolha no prazo regulamentar a parcela mensal não incentivada, perderá o benefício fiscal naquele mês.

Nesta senda, transcrevo o Parecer da PGE/PROFIS da lavra do n. Procurador do Estado Dr. José Augusto Martins Júnior constante no Auto de Infração nº 295309.0091/12-3:

Pois bem, o deslinde da presente controvérsia, a nosso sentir, passa apenas pela análise da existência ou da denúncia espontânea nas hipóteses de não recolhimento no imposto não dilatado no benefício do Desenvolve.

Pois bem, diferentemente do aduzido no apelo voluntário, que trouxe a baila posicionamento de minha lavra que, de forma aparente, apoiaria sua tese recursal, não merece suporte, pois produzido em contexto legal diferenciado, quando existia ainda a possibilidade de purgação de mora pelo contribuinte.

Ou seja, até o ano de 2008, possibilitava-se com amparo no Decreto Regulamentar do Desenvolve, uma espécie de purgação de mora, com efeitos semelhantes a um arrependimento eficaz ou denúncia espontânea, em que não se operaria a perda do benefício, após um período intermediário de suspensão da benesse.

Após o Decreto nº 11.167/08, efeitos a partir de 09/08/08, esta situação deixou de existir, sendo de consumação automática a infração e, de forma concomitante, o efeito da perda do benefício, benesse esta de índole condicionada.

Aliás, tem absoluta lógica a mudança da legislação, pois a possibilidade de purgação de mora outrora existente esvaziava completamente a eficácia do cumprimento dos requisitos para gozo do benefício.

Ademais, calha apontar, o benefício do desenvolve, por ser um incentivo de índole tributária/financeiro, não se amolda a idéia da denúncia espontânea, pois o pagamento na mesma seria do imposto devido, que compreenderia o pagamento do 100% do imposto, ou seja, do imposto normal e postergado, pois a tributo dilatado e normal, fazem parte do termo “imposto devido”.

Neste passo, o pagamento do imposto devido, a meu sentir, deveria ser não somente do imposto normal, mais do imposto total, sem a dilatação, por se tratar a postergação dum simples incentivo financeiro.

Neste sentido, comungo integralmente com a Decisão de piso no sentido da inaplicabilidade da denúncia espontânea do caso em epígrafe.

Cumpre observar que os Acórdãos trazidos em primeira instância, embora digam respeito a presente matéria, foram proferidos antes da alteração da redação do art. 18, trazida pelo Decreto nº 11.167/2008, com efeitos a partir de 09/08/08, que como dito prevê expressamente que deve ser observada a data regulamentar.

Os fatos geradores do presente auto referem-se aos exercícios de janeiro de 2009 a agosto de 2010, razão pela qual a redação anterior da legislação torna-se inaplicável ao caso em tela.

Data máxima vénia, as duas decisões que embasaram a Decisão de piso constituem posições antigas e isoladas, que não se alinham com entendimento adotado por este CONSEF.

Assim, considerando a previsão atual do art. 18, do Decreto nº 8.502/02, as decisões deste Conselho vem sendo pela imediata perda do incentivo mensal, conforme Acórdãos nºs 0209-11/13,

0064-13/13; 0424-13/13; 0042-11/14, 0215-13/12, 0223-11/13, 0292-13/13, 0369-11/13, 0393-12/13, inclusive da própria 2ª CJF, à exemplo dos Acórdãos nºs 0044-12/14, 0329-12/12, 0046-12/13, 0104-12/14.

Desta forma, mesmo que o sujeito passivo tenha recolhido o imposto da parcela não incentivada antes da ação fiscal, porém após a data regularmente prevista para o seu pagamento, a legislação determina a aplicação da sanção para a não fruição do benefício da dilação do prazo de pagamento da parcela incentivada no respectivo mês.

Já a infração 3 imputa ao Sujeito Passivo a falta de registro, na escrita fiscal da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação, sendo que a redução da multa se deu em razão da verificação que a Nota Fiscal nº 1.845, do mês de novembro de 2010, foi considerada como se fosse uma nota de entrada, mas é uma nota de saída e se encontra escriturada e da aplicação do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

No caso em apreço, a penalidade aplicada decorre do descumprimento de uma obrigação acessória, sendo conferido ao órgão julgador a possibilidade de reduzir a multa aplicada, desde que se satisfaçam, simultaneamente, três requisitos: 1) a multa decorra de descumprimento de obrigação acessória; 2) este comprovado que este descumprimento tenha se realizado sem dolo, fraude ou simulação e 3) não implique em falta de recolhimento do imposto.

Não resta dúvida quanto ao cumprimento da primeira condição, tendo em vista que a multa imposta deriva do descumprimento da obrigação acessória registrar a entrada de mercadorias.

No que tange a segunda condição, também vislumbro o seu atendimento, porquanto não consta nos autos nenhum ato de dolo, simulação ou fraude do Sujeito Passivo.

Com referência a terceira condição, como bem pontuou a Decisão de piso, a operação com o valor mais representativo não representou falta de recolhimento do imposto, pois a operação é interna e foi contabilizada no livro Razão e livro Diário.

Assim entendo não haver reparo a fazer na Decisão recorrida que ao verificar o preenchimento das três condições previstas no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, reduziu a penalidade para 10% do valor originalmente cobrado.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para que a infração 2 seja julgada PROCEDENTE. Assim, o valor do Auto de Infração fica o seguinte:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	NÃO IMPUGNADO	3.138,49	3.138,49	3.138,49	60%
02	PROCEDENTE	1.094.899,01	0,00	1.094.899,01	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	18.634,70	18.634,70	1.863,47	-----
TOTAL		1.116.672,20	21.773,19	1.099.900,97	

VOTO DIVERGENTE (Quanto à Infração 2)

Peço a devida venia para discordar do entendimento exarado pela n. Conselheira Relatora quanto ao mérito da infração 2.

Esta exação foi assim lançada, *in verbis*:

INFRAÇÃO 02 - Recolheu a menor o 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 pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia (Desenvolve). Multa de 60%. Total da Infração R\$ 1.094.899,01;

Compulsando os autos, vejo que o Contribuinte realizou o pagamento da parcela incentivada fora do prazo determinado no Decreto nº 8.205/2002, ensejando assim, a aplicação do art. 18 do referido instrumento, que assim determina:

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.

Julgo que, mesmo diante da alteração legal manejada no citado art. 18, ainda estão presentes os argumentos que consubstanciam o entendimento de que, com o pagamento da parcela incentivada fora do prazo, mas antes da ação fiscal, há purgação da mora pela Denúncia Espontânea.

O primeiro argumento é saber que o art. 18 do Decreto nº 8.205/2002 é uma norma sancionatória. No meu sentir, não paira dúvida que tal medida é uma medida materialmente punitiva.

Dito isso, como fica a Denúncia Espontânea prevista no CTN, no COTEB e na Lei nº 7.014/96? A norma do Regime Especial do Desenvolve se sobrepõe a todas as outras postas no nosso ordenamento jurídico afastando a Denúncia Espontânea? **Entendo categoricamente que não, pois, como sabido, a denúncia espontânea da infração exclui a aplicação de penalidade.**

Para melhor visualizar a questão, transcrevemos as normas do CTN e do COTEB sobre Denúncia Espontânea, *verbo ad verbum*:

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.

(...)

Art. 45. Constitui infração relativa ao ICM a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente as descritas no artigo 47 desta Lei.

(...)

§ 3º A denúncia espontânea da infração, desde que acompanhada, se for o caso, do pagamento do imposto devido e seus acréscimos, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração, exclui a responsabilidade do infrator.

Neste diapasão, valho-me dos argumentos esposados no Acórdão CJF 0207-12/08, que mesmo respaldado em outras normas, considero que continua válido em sua aplicação ao caso em tela:

VOTO

O lançamento de ofício relatado nos leva à discussão de interessantes temas de direito Tributário a exemplo dos efeitos da “denúncia espontânea” e as consequências das medidas sancionatórias.

Inicialmente equalizemos o conhecimento sobre os fatos: O motivo da autuação: Recolheu a menos o 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 – 90% prevista pelo Desenvolve, ou seja, o contribuinte não recolheu na data aprazada os 10% determinados para manter o benefício, só o fazendo, espontaneamente, após este prazo e, portanto, segundo a interpretação da JJF e do opinativo da PGE/PROFIS houve a perda do benefício e em consequência o lançamento procede.

O recorrente, como vimos, é empresa do Pólo Petroquímico de Camaçari e exporta parte da sua produção e em razão dessas operações acumula crédito fiscal de ICMS, e somente no mês de setembro de 2005 este valor chegou a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais), em setembro de 2005, quando registrou os referidos créditos no RAICMS de uso especial. Reconhece que a sua intenção de uso do mencionado crédito fiscal acumulado para pagamento de débitos decorrentes de entradas de mercadorias importadas do exterior, não logrou êxito, pois a legislação não permitia tal procedimento.

O reconhecimento do referido equívoco e a consequente denúncia espontânea facilita nossa interação com os fatos.

O argumento posto pelo recorrente é no sentido de que a previsão legal – Art. 18 do Decreto nº 8.205/02 – configura uma penalidade, sendo inequívoca a natureza punitiva ou sancionatória do mesmo e acrescenta que reforça seu argumento o fato da mesma estar prevista no capítulo “deveres e sanções”. Ora, diz o contribuinte: “não havendo a Decisão recorrida reconhecido que foram cumpridos todos os requisitos para gozo dos benefícios da denúncia espontânea, deveria afastar a penalidade prevista no art. 18, do Decreto nº 8.205/02.” Ora, se o art. 914 do RICMS/Ba elenca o cancelamento de benefícios fiscais no rol de penalidades aplicáveis em razão da prática de infrações à legislação do ICMS, como não considerá-la como tal? E que o art. 912 em outra vertente: é possível a aplicação isolada do art. 18, do Decreto nº 8.205/02? Não há dúvidas a interpretação sistemática é absolutamente indispensável em qualquer trabalho de aplicação da norma jurídica.

Concordo que este dispositivo legal não é norma de concessão de incentivo, e sim norma sancionatória, pelo que seria precipitado invocar-se o art. 111 do CTN, para justificar a manutenção da penalidade, tal como o fez a Decisão recorrida.

Necessitamos para o deslinde da questão, fazermos uma breve exegese do art. 138 do CTN que diz respeito à denúncia espontânea.

Sou daqueles que acreditam que este dispositivo abrange as infrações tributárias materiais e formais, pois ambas dizem respeito à obrigação tributária tanto acessória como a principal. Acompanho em parte a opinião da Sra. procuradora que inicialmente emitiu o seu Parecer de que não há dúvida de que a norma do art. 18, do Decreto nº 8.205/02 tem natureza sancionatória pois ali, como bem disse ela, “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.”

Entende que para solução da controvérsia é imperioso investigar se a denúncia espontânea afasta ou não a penalidade prevista no art. 18, do Decreto nº 8.205/02. Diz que essa investigação deve atravessar dois momentos: a) confronto do caso concreto com a legislação tributária estadual; b) confronto do caso concreto com a norma do art. 138 do Código Tributário Nacional.

Também a acompanho que afirma que “pela literalidade da norma, não restaria dúvida de que o pagamento extemporaneamente realizado pelo autuado não lograria afastar a aplicação da penalidade”

Noutro turno, uso responder à questão provocativa trazida pela Sra. Procuradora: “ao prescrever que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade, estaria o dispositivo regulamentar referindo-se a quaisquer das penalidades elencadas no art. 912, como defende o autuado, ou apenas àquelas diretamente incidentes sobre a infração denunciada?

E usando as suas próprias palavras respondo que a denúncia espontânea afasta a multa incidente sobre a infração confessada, abrangendo outras espécies de penalidade previstas no art. 914 do RICMS, notadamente aquelas que se relacionem apenas indiretamente com a infração objeto da denúncia espontânea.

Não diria que o instituto seja dotado de elasticidade tal, que logre alcançar as sanções de natureza penal. Acreditamos que a denúncia espontânea se presta a excluir penalidades que incidam, direta ou indireta sobre a infração confessada. Acompanho também as respeitáveis decisões sobre a matéria, em particular sobre o parcelamento, embora não conheça nenhuma delas sobre a penalidade indireta também ser alcançada pela denúncia espontânea.

Entendo que diante da complexidade das normas tributárias, acrescida de uma espécie de comodismo da Administração Tributária de uma maneira geral, seria mais consentâneo com o princípio na dúvida pró Réu fazermos uma interpretação mais ampla do art. 138 independente de uma possível logicidade do entendimento de que a denúncia espontânea somente excluiria as penalidades incidentes sobre a infração que lhe tenha sido objeto. A teia das relações decorrentes de certos benefícios fiscais nos leva a pensar desta forma.

Acompanho, também, em parte o novo Parecer em particular quando conclui: “imaginando-se que efetivamente o autuado perdeu o benefício do Desenvolve, mesmo assim restaria incorreta a autuação, uma vez que a denúncia espontânea teria se operado de forma regular, vés que realizada antes do ato inicial de fiscalização (06/10/06), precisamente no dia 03/10/06”

Por tudo quanto aqui foi posto, voto no sentido de que o Recurso Voluntário seja PROVIDO.

VOTO EM SEPARADO

Inicialmente, impende-nos salientar que comungamos com o entendimento externado pelo nobre relator, no que se refere às razões pelas mesmas expandidas em seu Voto prolatado.

Cinge-se a nossa divergência, porém, à necessidade de que seja **acrescido** ao aludido decisum os argumentos invocados pela Douta Procuradoria, através o seu Procurador Assistente, Dr. José Augusto Martins Júnior, no seu opinativo de fls. 167/173, comprobatórios, também pelos elementos ali delineados, da improcedência da infração 1, objeto de autuação.

De fato, à luz do quanto prescrito no art. 18, caput, do Decreto Regulamentar do DESENVOLVE, percebe-se que o não pagamento da parcela não incentivada tem como consequência a perda do benefício no que pertine, exclusivamente, à referida parcela incentivada.

Daí porque, correta a assertiva do ilustre parecerista no sentido de que, numa análise perfunctória, “o simples fato do não recolhimento ao erário do imposto não incentivado teria como efeito imediato a perda do benefício”. Todavia, a conclusão supra referida não apresenta conotação absoluta, devendo ser “obtemperada”, em face do que preceitua a própria legislação aplicável à espécie.

Isso porque, da leitura dos **parágrafos** que integram o referido art. 18, do Decreto nº 8.250/02, depreende-se

que o ato do 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”.

Ora, em face do quanto acima aludido, constata-se que em momento algum o contribuinte, como exige a legislação, teve a perda do benefício do DESENVOLVE decretada, ao contrário do quanto informado na autuação. Mas não é só. Além disso, teve o recorrente a cautela de “purgar” o não recolhimento do imposto não incentivado dentro do prazo insculpido no já invocado art. 18, do Decreto nº 8.250/02, não havendo que se cogitar, sequer, de “denúncia espontânea” e, por conseguinte, em lançamento por cometimento de conduta infracional.

Outrossim, ainda que efetivamente tivesse o autuado perdido o benefício do DESENVOLVE, mesmo assim restaria incorreta a autuação, como bem ressaltou o nobre Conselheiro Relator no seu voto.

Ex positis, com os acréscimos retromencionados, acompanho o ilustre conselheiro relator quanto ao PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para decretar a improcedência da infração 1.

Pelo todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Ofício, para manter inalterada a decisão de Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 148714.0041/12-1, lavrado contra **FIXAR INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.098.037,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.817,42**, prevista no inciso IX, da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologada a quantia já paga.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva, Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo, Eduardo Ramos de Santana e Rubens Bezerra Soares.
VOTO DIVERGENTE - Conselheiro: Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. PGE/PROFIS