

PROCESSO - A. I. Nº 284119.0009/13-5
RECORRENTE - JQC VIDROS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0031-04/15
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/12/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0403-12/15

EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL CONDICIONADO. PROGRAMA DESENVOLVE. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Os bens adquiridos pelo autuado, usufruindo dos benefícios fiscais concedidos pelo DESENVOLVE, não foram empregados no projeto de ampliação da planta industrial da empresa estabelecida no Estado da Bahia. Apesar de integrarem o Ativo Fixo do estabelecimento do adquirente neste Estado, foram transferidos, após as aquisições, para o Estado de Sergipe, mediante contrato de comodato, sem prazo de devolução dos equipamentos, firmado pelo mesmo sócio titular de ambas as empresas situadas nos Estados mencionados. Violação ao estabelecido pelo Art. 1º da Resolução nº 033/2007, bem como o previsto pelo Art. 1º do Decreto nº 8.205/02. Multa aplicada possui previsão legal. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Tratam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão epigrafada cuja resolução foi pela Procedência do lançamento tributário lavrado para exigir ICMS no valor de R\$167.887,63, cujo objeto do aludido Recurso é a seguinte acusação fiscal:

***Infração 1** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Imposto lançado R\$149.000,00. Enquadramento legal: Arts. 1º, § 2º, incisos I e V, 5º, inciso I, 36, inciso XIV, 69, 72, 111, inciso III, alínea "a", 124, inciso I e 131, todos do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96.*

Consta na descrição dos fatos as seguintes informações produzidas pelo autuante em relação ao item acima:

"Conforme resolução nº 03/207 publicada no Diário Oficial de 02/11/2007 a empresa JQC VIDROS LTDA (CNPJ 04.83.309/001-13), localizada no município de Feira de Santana foi habilitada a usufruir aos benefícios do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE.

Segundo a referida resolução, a habilitação ao DESENVOLVE teve como objetivo o projeto de ampliação da JQC VIDROS LTDA, localizado no Município de Feira de Santana/Ba para produção de box para banheiros, portas e janelas de vidro, basculantes, pivotantes, fachadas e vidros temperados.

O autuado, consoante demonstrativo anexo, adquiriu equipamentos sem pagamento do diferencial de Alíquotas utilizando-se dos benefícios do DESENVOLVE.

Ocorre que, os equipamentos adquiridos não foram utilizados para o projeto de ampliação da unidade situada em Feira de Santana e sim foram enviados para o Estado de Sergipe, diga-se, outra unidade da federação onde o autuado mantém uma unidade fabril.

Assim, face a flagrante violação da resolução 03/2007, foi cobrado, através deste Auto de Infração, o Diferencial de Alíquotas, que deixou de ser recolhido quando da entrada destes equipamentos no estado da Bahia." (sic).

Intimado, o autuado defendeu-se às fls. 20 a 55, tendo autuante prestado informação fiscal às fls.

58 a 62. Concluída a instrução, a 4ª JF decidiu a lide nestes termos :

“Das cinco infrações que integram o lançamento de ofício sob análise, as que estão indicadas nos itens 2 (dois) a 5 (cinco) do presente Auto de Infração foram expressamente reconhecidas em suas Razões de Defesa como devidas pelo autuado. Para confirmar o reconhecimento destas infrações, o autuado juntou aos autos cópia de requerimento protocolado em 23/10/2014, sob nº 201443/2014-8, fl. 40, pela empresa GRANPHOS FERTILIZANTES LTDA., dirigido ao Inspetor Fazendário em Feira de Santana, solicitando “autorização para transferência do crédito fiscal na forma prevista pelo RICMS, aprovado pelo Decreto nº 11.780/12 e legislação, no valor de R\$24.540,00...” tendo como beneficiário o autuado. Tal requerimento ainda se encontra pendente de deferimento pela repartição fazendária. Diante de tais circunstâncias, ficam mantidas as mencionadas infrações. Itens subsistentes.

O item que remanesce em discussão, portanto, se refere à infração 1 que trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de bens oriundos de outras unidades da Federação e destinados ao Ativo Fixo do próprio estabelecimento. Imposto lançado R\$149.000,00.

*Conforme se verifica a acusação trata de falta de pagamento do imposto estadual a título de diferença de alíquota em **operações de entradas interestaduais** por empresa beneficiada com os incentivos fiscais instituídos pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE. Portanto, não está sendo exigido imposto decorrente de operação de comodato e nem a título de desincorporação de bem do Ativo Fixo, situações estas que apesar de longamente levantadas pela Defesa não se configuram nestes autos. Assim, todos os argumentos trazidos pela defesa, inclusive citações de jurisprudências, não se aplicam ao caso vertente. A discussão se resume na análise de que, em sendo o autuado usuário de um programa de benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia poderia agir da forma consignada nos autos.*

A Lei estadual nº 7.980 de 12 de dezembro de 2001, bem como o Decreto nº 8.205 de 03/04/2002, que a regulamentou, definem de forma clara, os objetivos estabelecidos pelo PROGRAMA DE DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL E DE INTEGRAÇÃO ECONÔMICA DO ESTADO DA BAHIA – DESENVOLVE. Assim é que, tal como na Lei, o referido decreto, em seu Art, 1º, define:

***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: (grifo não original)*

- 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;*
- 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.*

§ 1º Para os efeitos deste Programa, considera-se:

- I** - novo empreendimento, a implantação de projeto que não resulte de transferência de ativos de outro estabelecimento da mesma empresa ou de terceiros, oriundos da Região Nordeste;*
- II** - expansão, o aumento projetado, resultante de investimentos permanentes, de, no mínimo, 35% (trinta e cinco por cento) na produção física anual em relação à produção obtida nos 12 meses anteriores ao pedido;*
- III** - reativação, a retomada de produção de estabelecimento industrial cujas atividades estejam paralisadas há mais de 12 meses;*
- IV** - modernização, a incorporação de novos métodos e processos de produção ou inovação tecnológica que resulte, cumulativa ou alternativamente, em:*
 - a) aumento significativo da competitividade do produto final;*
 - b) melhoria da relação insumo/produto;*
 - c) menor impacto ambiental.*

§ 2º Considera-se, também, expansão, o aumento da transformação industrial que implique em acréscimo no valor real da produção total do empreendimento ou que objetive ganhos de escala, elevação da

competitividade ou conquista de novos mercados.

Já o Art. 2º, do mesmo decreto, que trata dos incentivos e das regras para o diferimento do imposto, estatui:

Art. 2º Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS relativo:

I - às aquisições de bens destinados ao ativo fixo, efetuadas por contribuintes habilitados mediante resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para o momento de sua desincorporação, nas seguintes hipóteses:

(...)

c) nas aquisições de bens em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas;

(...)

§ 1º Os contribuintes destinatários das mercadorias cujas operações estejam sujeitas ao regime de diferimento do imposto deverão providenciar junto a Secretaria da Fazenda habilitação específica para operar com o referido regime.

§ 2º Aplica-se ao diferimento de que trata este Decreto as regras previstas no Regulamento do ICMS que com ele não conflitem.

Pois bem. À luz do quanto estabelecido pela Lei nº 7.980/01 e pelo Decreto nº 8.205/02, o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, no uso de suas atribuições, através da Resolução nº 033 de 21 de outubro de 2007, fls. 50 e 51, **habilitou** a empresa autuada, JQC Vidros Ltda., CNPJ nº 04.833.309/0001-13, **no projeto de ampliação do seu estabelecimento industrial localizado no município de Feira de Santana, neste Estado da Bahia**, para produzir box para banheiros, portas e janelas de vidro, basculantes, pivorantes, fachadas de vidros e vidros temperados, sendo-lhe, para tanto, **concedido o benefício** do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS relativamente ao diferencial de alíquota nas aquisições em outras unidades da Federação de bens destinados ao Ativo Fixo, para o momento em que ocorrer sua desincorporação.

Desta maneira, o foco da discussão está centrado no fato do não atendimento pelo autuado do quanto acima estabelecido pela Resolução 033/2007 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, na qual está previsto, de forma clara, que a utilização do favor fiscal do diferimento bem como outros benefícios, dar-se-ão em face do projeto de ampliação da fábrica localizada no Estado da Bahia, cidade de Feira de Santana (CNPJ nº 04.833.309/0001-13).

Ao revés, o Fisco constatou que o autuado adquiriu 05 (cinco) equipamentos nos meses: 05/2010, 11/2010, 04/2011 e 04/2011 no valor total de R\$1.490.000,00 e **concomitante os enviou para o Estado de Sergipe** (CNPJ: 11.738.409/0001-26), através das Notas Fiscais de fls. 41 a 43, a título de comodato, onde, segundo informado pelo autuante, iniciou atividades industriais em 15/03/2010.

Diante deste fato o que se verifica é que o autuado, realmente, ao invés de utilizar tais equipamentos para ampliar a unidade fabril no Estado da Bahia, conforme estabelecido pela Resolução 033/2007, ao adquiri-los, usufruindo dos benefícios fiscais que lhe foram concedidos por este Estado através do Programa DESENVOLVE, optou por montar uma nova unidade no Estado de Sergipe, para onde transferiu esses bens adquiridos com utilização de benefícios fiscais concedidos pelo Estado da Bahia. Em consequência, conforme bem frisou o autuante, “a Bahia assumiu o ônus financeiro enquanto que o estado de Sergipe o bônus de poder contar como uma nova indústria em seu território”.

Importante observar que na tentativa de não violar a Resolução 033/2007 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, em especial o inciso I, do Art. 1º, que trata do diferimento para pagamento do imposto a título de diferença de alíquota pelas aquisições interestaduais de bens destinados ao seu Ativo Fixo, o autuado se valeu de um contrato de comodato, firmado pelo mesmo sócio, (empresas da Bahia e Sergipe), Sr. Juracy Queiroz Cerqueira, fls. 44 a 48, no qual sequer consta o prazo para devolução dos equipamentos, significando que, na prática, os equipamentos apesar de, sob o ponto de vista contábil, continuarem incorporados ao Ativo Fixo do estabelecimento industrial situado em Feira de Santana, na Bahia, estes fisicamente estão instalados no estabelecimento localizado na cidade de Nossa Senhora do Socorro, Estado de Sergipe, o que viola o quanto estabelecido pelo Art. 1º da Resolução nº 033/2007, já que não foram empregados no projeto de ampliação do estabelecimento situado no município de Feira de Santana/BA, situação esta que afronta o quanto previsto pelo Art. 1º do Dec. 8.205/02, acima já transcrito.

Como visto, a discussão se concentra no não atendimento pelo autuado de cláusulas convencionadas na Resolução nº 033/2007 firmadas entre o autuado e o Estado da Bahia, e “não no título jurídico que ampara a saída contábil do bem da unidade em Feira de Santana/Ba”, logo, ao meu ver, os argumentos de que se trata de operações a título de comodato e de que não houve a desincorporação dos bens do Ativo Imobilizado não são suficientes para descaracterizar a acusação fiscal.

Por fim, considerando que o autuado não cumpriu com o disposto pelo Art. 1º da Resolução 033/2007 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, que trata de um benefício claramente condicionado, se aplica o previsto pelo Art. 38 da Lei nº 7.014/96:

Art. 38. Quando o reconhecimento do benefício do imposto depender de condição, não sendo esta satisfeita, o imposto será considerado devido no momento em que ocorreu a operação ou prestação.

No que tange a multa aplicada esta tem previsão legal e está respaldada pelo Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e é a corretamente prevista para a situação sob análise, não se configurando nos autos hipótese para sua redução, o que, aliás, foge da competência desta instância julgadora. Convém ainda ressaltar, que não compete aos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade (Art. 167, inciso I do RPAF/BA).

Em conclusão, voto pela Procedência integral do Auto de Infração em lide.”

Discordando do teor do julgado, o sujeito passivo apresenta apelo à segunda instância. Junta documentação. Inicialmente, destaca a tempestividade do ato recursal e o seu reconhecimento quanto à procedência das infrações 2, 3, 4 e 5. Passa a aduzir que lhe é imputado a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento e que, para deslinde da controvérsia, mister elucidar a sucessão de fatos que culminaram na Decisão vergastada.

Neste sentido, ressalta que no ano de 2009 solicitou a Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração do Estado da Bahia para fins de ampliação de sua filial localizada no Município de Simões Filho/BA, o enquadramento no programa de incentivos fiscais instituído pelo Estado da Bahia – Programa DESENVOLVE, regido pela Lei nº 7.980/01 e pelo Decreto nº 8.205/02.

Aduz que esse projeto de ampliação objetivou a implantação de uma unidade industrial para fabricação de vidros, portas, janelas, box de banheiro e basculantes, e que o Estado da Bahia através da Superintendência de Desenvolvimento Industrial e Comercial (SUDIC), cedeu uma área de 15.000m², localizada no início da Via Periférica II, rotatória Mapele, Cia Sul, Simões Filho/BA, através do Processo de nº. 1105090015605 mediante carta nº. 026/D.P, tendo, no mesmo ato, a SUDIC condicionado a observância ao prazo de 90 dias para início da obra na área cedida, apresentação de projeto arquitetônico, quadro contendo área de edificações, via de Licença de Localização fornecida pelo Instituto do Meio Ambiente e que, caso não conseguisse cumprir tais exigências, o acordo se tornaria caduco, não mais prevalecendo.

Menciona que, em face do curto prazo de 90 dias, confiou que teria uma resposta positiva da SUDIC, antes da assinatura do protocolo de intenções, tendo encomendado parte dos equipamentos antecipadamente, uma vez que levariam de 4 a 6 meses para serem entregues pelo Fabricante. (do.04)

Em maio de 2010, como diz, protocolou no Instituto do Meio Ambiente o pedido de viabilidade com fim de cumprir a exigência no que tange à licença de localização para funcionamento exigida pela SUDIC, com apresentação da planta de situação e implantação do projeto.

Menciona que, a partir daí, houve uma série de equívocos cometidos pelos órgãos estaduais que lhe geraram, e, ainda estão gerando, diversos prejuízos financeiros, incl usive em face da lavratura do presente Auto de Infração.

Salienta que, em 31 de maio de 2010, protocolou Processo de nº. 4466/2010 na prefeitura de Simões Filho/BA com objetivo de obter a viabilidade das instalações e, tendo tido em resposta, que a análise do pedido de viabilidade caberia à SUDIC, através da sua Diretoria do Meio Ambiente que o negou sob argumento de que no terreno cedido pela própria SUDIC passava um córrego, motivo pelo qual a área cedida não poderia ser objeto de qualquer tipo de instalações industriais, razão pela qual aquela área não seria adequada para construções com esse escopo.

Nesse contexto, como frisa, os equipamentos financiados já tinham sido entregues, com início do prazo para pagamento do FINAME; que o novo terreno fornecido pela SUDIC foi analisado, mas que em virtude irregularidade da topografia se revelou inviável o investimento diante do alto custo no procedimento de terraplanagem, tendo nesse interim lhe sido enviado mais um equipamento financiado denominado de forno de têmpera horizontal.

Tecidos esses comentários, afirmou que não alto custo do financiamento do projeto sem estar operando já que os equipamentos estavam sem utilização em razão dos diversos equívocos cometidos pelos órgãos estaduais, tendo estado passando por dificuldades financeiras por ter assumido compromissos por acreditar no projeto de ampliação industrial concedido do Estado da Bahia, o que o levou, em novembro de 2010, a firma um contrato de comodato com sua filial localizada no Estado de Sergipe.(doc.10)

Repisa que não teve intenção de burlar a legislação deste Estado, pois, desde o início do projeto, sempre agiu de boa fé visando ampliar sua nova unidade em Simões Filho/BA e que firmou o contrato de comodato com escopo de sobrevivência. Passa a digredir sobre o contrato de comodato, como o fez na impugnação, no sentido de que não houve mudança na titularidade dos bens como reza o art. 579 do Código Civil, que reproduz, concluindo que não houve desincorporação dos bens do seu ativo permanente, eis que tal titularidade continuou sob sua propriedade, tendo sido cedida à comodatária apenas os direitos de uso e gozo.

Para reforço de seus argumentos, cita jurisprudência incluindo as Súmulas 346 e 473 do STF Aduz princípios constitucionais da verdade material, do poder geral de autotutela Insurge-se, também, quanto às penalidades que lhe foram impostas por entender terem caráter confiscatório, citando como suporte desse entendimento, jurisprudência do STF, bem como os artigos. 145, § 1º e 150, IV da CF.

Requer, por derradeiro, a anulação da infração 1 por não ter havido a desincorporação dos bens; o cancelamento da multa e a produção de provas em lei autorizadas.

A PGE/PROFIS, às fls. 242/243, exarou Parecer pelo Não Provimento do apelo recursal comungando com a Decisão de base no sentido de que os benefícios fiscais oriundos do DESENVOLVE não são extensíveis à filial do recorrente localizada no Estado de Sergipe, sendo procedente a infração 1, eis que houve transgressão do objeto do programa que visou o fomento da atividade empresarial neste Estado e não aquele outro.

Na sessão de Julgamento, o sócio do recorrente, o Sr. Juracy Queiroz Cerqueira, externou oralmente quando da abertura, que conferia ao advogado com ele presente, Dr. Otávio Neto, o poder de representação para defendê-lo no âmbito deste PAF, comprometendo-se a colacionar, incontinenti, o substabelecimento a formalizar este ato de outorga de poderes perante este CONSEF.

VOTO

Mediante Recurso voluntário o sujeito passivo resiste à Decisão de primeira instância devolvendo a este Colegiado os fundamentos tecidos quando da impugnação, tendo inovado a defesa para acrescentar, como visto do relato supra, os equívocos, como alegou, praticados pelos órgãos estaduais que culminaram no indeferimento do pedido de inviabilidade, pela SUDIC, para instalação da unidade fabril, o que teria frustrado o investimento correlato à sua participação no programa DESENVOLVE.

A matéria em pauta de julgamento, envolve as condições estabelecidas pelo referido programa estadual de concessão de benefício fiscal regido pela Lei nº 7.980/2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205/2002, que concedeu aos estabelecimentos industriais incentivos fiscais, entre eles, a dilação do prazo de até 72 meses para pagamento de até 90% do saldo devedor mensal do ICMS, tendo sido o autuado habilitado através da Resolução nº 033/2007 (fl. 50) para poder valer-se dos benefícios fiscais *sob as condições ali estabelecidas*.

Fundamento mais. Para que o contribuinte pudesse se valer, tanto do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e de outras unidades federadas concernentemente ao diferencial de alíquota de bens destinados ao ativo fixo, postergando esse recolhimento para o momento da desincorporação, como da dilação do prazo de 72 meses para pagamento correspondente, estava, obrigatoriamente, adstrito às condições fixadas na Resolução nº 033/2007, que tem efeito de lei entre as partes.

Pelo que, cabe pontuar, que sem demandar maior esforço interpretativo, infere-se que nesse ato administrativo da espécie de ato normativo, na classificação atribuída pelo grande jurista Hely Lopes Meirelles, na sua clássica obra Direito Administrativo Brasileiro (19ª edição, editora Malheiros), o definiu como aquele que contém um *comando geral do Executivo visando à correta aplicação da lei*, tendo como *objetivo imediato explicitar a norma legal a ser observada tanto pela Administração Pública como pelo administrado*.

Prelecionou o saudoso mestre: “ Esses atos expressam em minúcia o mandamento abstrato da lei,

e o fazem com *a mesma normatividade da regra legislativa*, embora sejam tipicamente administrativas “ E prossegue : “ Tais atos, conquanto normalmente estabeleçam regras gerais e abstratas de conduta, não são leis em sentido formal. *São leis em sentido material, vale dizer, provimentos executivos com conteúdo de lei, com matéria de lei* “. E adiante explicita: “ *As resoluções, normativas ou individuais, são sempre atos inferiores ao regulamento e ao regimento, não podendo invocá-los ou contrariá-los, mas unicamente complementá-los e explicitá-los. Seus efeitos podem ser internos ou externos, conforme o campo de atuação da norma ou os destinatários da providência concreta*”.

Tal digressão conduz à ilação de que a Resolução nº 033/2007, como ato administrativo normativo que é, sujeita-se ao princípio da motivação que se configura uma exigência da legalidade à qual submete-se o Poder Público, fundado esse princípio norte na Teoria dos Motivos Determinantes, segundo a qual os atos administrativos quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos para todos os efeitos jurídicos. Ou seja, aqueles que determinam e justificam a realização do ato administrativo, aí inclusos os atos discricionários que não podem se desgarrar dos motivos como causa determinante, pois, como sabido é, ocorrendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido.

E mais. Valendo-se dessa mesma classificação, não se pode perder de vista que os atos administrativos são simples, complexos e compostos. Aquele, o simples, se perfaz com a manifestação de vontade de um único órgão; o complexo se realiza pela conjugação de vontades de mais de um órgão; já o composto, é o que resulta da vontade de um órgão, mas depende da verificação de outro para se tornar exequível.

Feitas estas ressalvas, e analisando o teor art. 1º da aludida Resolução nº 033/2007, extrai-se que se trata de um ato administrativo simples, não complexo e nem composto, consistente na habilitação no DESENVOLVE do contribuinte, situado no município de Feira de Santana, neste Estado, para ampliação de suas atividades fabris em Feira de Santana, a visar o fomento da produção de box para banheiros, vidros temperados, entre outros produtos de sua linha fabril.

Com efeito, no art. 4º, da mesma Resolução, consta com clareza solar que a *habilitação foi condicionada à celebração de contrato de obrigações mútuas e outras **avenças com o Estado da Bahia***, exigência esta que as Resoluções de fls. 52/54, em nada alteraram.

Do exposto, sem reboço de dúvida, conclui-se com segurança, que a fruição dos benefícios fiscais concedidos que foram ao contribuinte condicionou-se ao fomento de sua atividade industrial dentro deste Estado, e não fora dele conforme pretensão defensiva.

Ademais disto, a dita Resolução não se tratou de ato complexo e nem composto para que se tornasse exequível, aspecto jurídico este que enseja a conclusão de que o contribuinte, embora possa ter sido prejudicado pelo Estado da Bahia através de seus órgãos, a legitimar o interesse de agir em ação indenizatória em face do lucro cessante e do dano emergente que alega ter sofrido, mas é certo que o ato administrativo da resolução não foi firmado sob condição suspensiva para que fosse exequível.

A aplicação da Lei nº 7.980/2001, regulamentada pelo Decreto nº 8.205/2002 – lei geral e abstrata – que regem a Resolução nº 033/2007 – lei individual e concreta – há de ser objetiva, e não subjetiva. O julgador por mais que a situação posta nos autos desagrade, e o sensibilize enquanto cidadão brasileiro que presencia diariamente o noticiário e as mazelas constantes e escandalosas que nascem dentro da administração pública em todas as esferas, num acinte à cidadania brasileira, esta que sofre, também, e sem a devida contrapartida, de elevadíssima carga tributária, mas inobstante esse quadro cinzento, não é dado o direito ao Julgador de constatado nos autos a ilicitude cometida, a lei violada, ignorar seu comando no que tange aos seus efeitos, ou seja, o consequente da norma. O Julgador ao lançar sobre o contexto fático-jurídico um olhar mais abrangente, primando pela finalidade da norma, sem interpretar literalmente a lei como uma armadura, mas dando a ela o efeito finalístico do bem-estar social, o escopo finalístico mediato, não pode, ou melhor, não deve descuidar-se do comando legislativo que é norte do julgamento. E neste sentido, a tese recursal, com lástima, devo dizer que esbarra na legislação esta mesma que fez nascer o direito ao benefício fiscal.

A discussão, por conseguinte, que se trava centra-se no cumprimento ou não, pelo sujeito passivo, das exigências contidas na Resolução nº 033/2007, por residir nela o cerne do lançamento de ofício quanto à infração sob análise e tem de ser analisada sob o prisma objetivo e não subjetivo, friso.

Depreende-se que, m primeiro plano, o contribuinte aduziu argumentação afirmando que, conquanto os bens adquiridos (DANFEs de fls. 41/43) tivessem sido transferidos para sua unidade fabril localizada no Estado de Sergipe, por contrato de comodato, mas que permaneceram sob a sua titularidade, por não ter havido a transferência de domínio, mas apenas da posse direta, e que agiu desse modo ante os erros praticados pelos órgãos estaduais baianos que lhe causaram prejuízos.

Tais argumentos, como examino, foram enfrentados à exaustão e rechaçados com muita propriedade e motivadamente pelo i. Relator de primeiro grau, o que ensejou, em sede recursal, ter a defesa inovado, para aduzir, como supra relatado, que tais equívocos resultaram na inviabilidade da aplicação dos seus investimentos nesta unidade federada, após a aquisição de equipamentos e, por isso, buscou, de boa fé, manter sua saúde econômico-financeira, os aplicando na sua filial em Sergipe.

O contexto fático-jurídico conduz à ilação que o sujeito passivo teve, efetivamente, a pretensão de ampliar suas atividades industriais, tendo empreendido esforços para que o fosse no âmbito deste Estado. Não vislumbro nas circunstâncias postas nos autos, ato por ação ou omissão lastreado em má fé.

Constato que houve, diante dos óbices encontrados para incremento do parque fabril na Bahia, uma mudança de direção estratégica para Sergipe, posto que não houve, como alegado, como serem utilizados os novos equipamentos adquiridos com esse desiderato e, em face disto, foi firmado o contrato de comodato entre matriz e filial, cuja intenção negocial não envolveu a transferência de propriedade dos bens do ativo fixo, que permaneceram contabilmente – mas não mais fisicamente - sob domínio da pessoa jurídica, ou seja, do recorrente, domiciliada na Bahia.

Houve, portanto, por fatores diversos, como defendido pelo sujeito passivo, que independeram de sua vontade, sido malogrados os seus investimentos na Bahia, implicando no fomento de sua atividade industrial em Sergipe, sem desincorporar os bens adquiridos sob amparo dos benefícios fiscais do DESENVOLVE.

Todavia, como comprovado está, sem contestação neste sentido, foi narrado no Recurso voluntário que em 2009 foi encaminhada pelo sujeito passivo, solicitação à Secretaria de Indústria, Comércio e Mineração do Estado da Bahia, para *ampliar* a sua filial em Simões Filho, bem como para ser habilitado no DESENVOLVE e que, analisado esse projeto de ampliação, foi assinado o protocolo de intenções, quando o Estado da Bahia lhe cedeu uma área de 15.000 mil metros quadrados pela SUDIC, que por sua vez condicionou tal ato ao prazo de 90 dias para o início da obras mediante licença ambiental a ser exarada pelo Instituto de Meio Ambiente - IMA.

Nessas circunstâncias, como disse o recorrente, acreditou, ou seja, nutriu a justa expectativa (mas não o direito), face ao curto prazo de 90 dias, e antes da assinatura do protocolo de intenções, encomendou parte dos equipamentos, pois, como disse, o fabricante levaria de 4 a 6 meses para entregá-los.

Ora, dessa narrativa se constata que o contribuinte agiu antecipando-se até mesmo à assinatura do protocolo de intenções, quicá a multicitada Resolução 033/2007, e encomendou equipamentos, destaque-se, antes mesmo de firmados os referidos atos administrativos, sem se poder olvidar que, se o fabricante levaria um semestre, aproximadamente, para entregar os equipamentos, e não estando ainda sequer assinado o protocolo de intenções e nem a resolução, como então sem certeza alguma pôde encomendá-los e assumir vultosos compromissos financeiros ?.

De se atentar que, como dito no apelo, que somente em maio de 2010 foi que o recorrente protocolou na prefeitura de Simões Filho o pedido de viabilidade das instalações industriais, quando soube que seria na SUDIC. Isto ocorreu em maio de 2010 enquanto que a aquisição os equipamentos foi meses antes, em novembro de 2009, sendo que o pedido de análise prévia no

IMA foi protocolado em 21/05/2010 e a carta à SUDIC em 23/08/2010.

Não posso considerar que seu agir empresarial foi cauteloso e prudente, foi em verdade precipitado, pois se um semestre seria o tempo de entrega pelo fabricante, e nem mesmo havia a certeza, quando encomendou, da posição do IMA e da SUDIC, caberia por cautela, ter sido aguardada a prática de tais atos administrativos, inclusive o de licença ambiental, todos eles de natureza simples, sem vinculação direta com a Resolução 033/2007, embora os efeitos de um recaíssem sobre o outro, o que, ao meu ver, exigiria ainda mais uma maior prudência

Nesta esteira, destaque-se que, sem demandar maior esforço interpretativo do teor da Resolução nº 033/2007, como da legislação estadual que lhe dá suporte, que ao habilitar o contribuinte no programa DESENVOLVE, o Estado da Bahia, concedeu benefícios fiscais, mas o fez, *condicionalmente*, ou seja, concedeu *exigindo que os investimentos previstos no projeto fossem aplicados no seu território e não, evidentemente, no sergipano* e, tendo sido os equipamentos adquiridos sob abrigo do benefício fiscal concedido pelo ente tributante deste Estado, para fomento da atividade industrial a fim de gerar emprego, renda, decidiu o sujeito passivo, repise-se, antes mesmo de firmar o protocolo de intenções e essa resolução, de adquirir os equipamentos antes de ter segurança e certeza jurídica quanto às instalações, e os recebeu enviado incontinenti para sua filial em Sergipe. Nesse agir, extrapolou a territorialidade desta unidade federativa, o que, com clarividência, o fez violar frontalmente as exigências – e não faculdades – contidas na aludida Resolução nº 033/2007, residindo aí o ponto fulcral do lançamento de ofício.

É essa Resolução o que deve ser analisado, e uma vez descumprida pelo contribuinte, ensejou a cobrança do imposto, posto que devido nessas circunstâncias, sendo certo que a Administração Pública Fazendária dele não pode dispor sob nenhuma hipótese.

E conquanto, como entendo, não tenha havido má fé e intenção dolosa, como considerou o autuante (fls. 58/62), mas o fato é que o Estado da Bahia ao conceder o benefício fiscal, em respeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos (art. 37 da CF), não cabe ficar à mercê das estratégias empresariais dos seus contribuintes, se acauteladas ou não, se acertadas ou não, porque se o pudesse, esmagaria o princípio da segurança jurídica que serve de viga mestra tanto para o Estado, como sujeito ativo na relação tributária, como para o contribuinte, no polo passivo, além do que haveria uma quebra do princípio da isonomia quanto àqueles contribuintes que respeitaram as condições resolutivas do programa DESENVOLVE e aplicaram seus investimentos na Bahia em prol do desenvolvimento deste Estado e não de outro não concedente do benefício, razão pela qual a concessão do benefício fiscal foi condicionada, expressa e inequivocamente, *a aplicação dos bens adquiridos para o ativo fixo dentro e não fora do seu território*.

O sujeito passivo, ao defender-se, pretende que a Bahia assumo o ônus e Sergipe o bônus, após descumprir a exigência contida na referida resolução, o que, forçosamente, teve o condão de atrair a aplicação do art. 38 da Lei nº 7.014/96, cuja regra é de que, o ICMS deve – e não pode, obviamente –, ser considerado devido quando da ocorrência da operação ou prestação, isto é, em 07/05/2010, em 10/11/2010 e em 24/04/2011 coincidentes com às datas contidas nos DANFES referidos de fls. 41/43.

E, pois, uma vez que foi descumprida a exigência da Resolução nº 033/2007, que é ato administrativo normativo com efeito de lei em sentido material, incidiu o ICMS, o qual o agente público teve o dever de lançar, sem poder dispor do tributo ante o princípio capital da indisponibilidade dos bens públicos.

Logo, devo dizer que não é possível examinar a situação jurídica posta ao crivo deste Colegiado sob aspectos subjetivos, devendo imperar a objetividade, o que emana da resolução e da lei que lhe rege. E assim sendo, não se admite desviar o cerne da discussão meritória, que reside na questão jurídica se o ato do sujeito passivo foi lícito ou ilícito, se cumpriu ou não a expressa e invidiosa exigência tanto do art. 1º, como do art. 4º da Resolução nº 033/2007.

Neste diapasão, não considero relevante para o desate, qual tenha sido sua intenção ao firmar o

contrato de comodato, considerando que os bens adquiridos sob abrigo do benefício fiscal baiano, foram aplicados para o desenvolvimento industrial e geração de empregos e riquezas em território sergipano.

Considero equivocado o entendimento do recorrente que, em vão, tenta submeter o Estado da Bahia num agir de duas vertentes, posto que, de um lado requereu benefícios fiscais do DESENVOLVE e, de outro, aplicou os equipamentos adquiridos nesta condição de favor fiscal, não no Estado da Bahia, mas no de Sergipe.

Acrescente-se, nessas circunstâncias, que pouco importa para o desfecho da lide, se foram ou não desincorporados os aludidos equipamentos, e as razões porque o foram, vez que tais aspectos escapam por completo dos fundamentos de existência e validade do DESENVOLVE cuja concessão de benefícios fiscais, que não se pode perder de vista sob pena de nulidade do ato concessivo do benefício, por desvio de finalidade, *que os objetivos do programa estadual consistem na complementação e diversificação da matriz industrial e agroindustrial do Estado (art. 1º da Lei nº 7.980/2001), isto é, dentro da Bahia.*

Poder-se-ia dizer que, para que haja justiça fiscal com justiça social o dispositivo legal, *in casu*, o alcance da referida resolução, não poder ser sob exegese literal, mas estender ao alcance da *mens legis*.

Neste passo, convém destacar que o art. 111 do CTN preconiza que deve a lei ser interpretada literalmente. Entretanto, o legislador pretendeu, como sabido é, que não se pode levar a interpretações restritivas ao que do comando da lei emana, e que no caso em tela, foi descumprido pelo sujeito passivo sobre o que não há sequer controvérsia.

Entendo, de todo o exposto, devido o ICMS quando da ocorrência das operações respectivas no valor lançado de R\$ 149.000,00, à luz do que dispõe também com clareza solar o citado art. 38 da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente. Nada, por conseguinte, a reformar na Decisão de base, pois escorreita.

No tocante à dispensa ou redução da multa imposta no percentual de 60%, ausente a competência material desta CJP para apreciar e julgar a inconstitucionalidade invocada, estando prevista no art. 42, II, alínea "f", da Lei 7.014/96.

Entretanto, devo destacar, que ao contribuinte, desde o lançamento de ofício, lá atrás, foi gerado seu direito de postular a redução da multa, o que cabe fazê-lo ao apelo da equidade à Câmara Superior deste CONSEF, para que a dispense ou a reduza, neste caso, para que mantenha o caráter educativo.

Ao término da leitura deste voto, o Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, ao ser colhido o seu voto pelo Presidente, sugeriu a realização de diligência para maior apuração dos instrumentos jurídicos relacionados com a referida licença ambiental e, ainda, auditoria na matriz em Feira de Santana para confirmação, como alegado em mesa pelo representante legal do recorrente, da impossibilidade de serem ali alocados os equipamentos aludidos. O Presidente, diante dessa proposição, colheu os votos dos demais Conselheiros, que indeferiram por considerar que o feito está maduro para julgamento, tanto que teve sua instrução encerrada sem objeção pelo sujeito passivo. A diligência, como consideraram, seria inócua até porque não é este o ponto, o cerne, da matéria de fundo ora julgada. Esta Relatora acompanhou no que toca à diligência nas instalações em Feira de Santana, por primar pela busca da verdade material. Encerrada a votação, ainda esta Relatora, veio a confirmar na integralidade seu voto como acima fundamentado.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

No caso em apreço, o contribuinte entabulou tratativas com o Estado da Bahia, das quais resultou o compromisso desse, entre outros incentivos, de diferir o imposto devido, relativamente às diferenças de alíquotas nas entradas interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado; de postergar o prazo para pagamento de parte do ICMS denominado normal; além de fornecer terreno para as instalações físicas do empreendimento.

Ao sujeito passivo restaram as obrigações de criar e manter empregos, incrementar a economia, inovar tecnologicamente, cumprir as obrigações tributárias principais e acessórias etc.. Em breve resumo, gerar bem estar social.

Muito bem, uma vez instituído e em vigor o benefício fiscal do Programa Desenvolve, por meio da respectiva Resolução, e parametrizado o fornecimento do primeiro terreno pelo Estado, o qual atendia às necessidades logísticas, administrativas e financeiras do recorrente, nos termos inicialmente ajustados, esse (o recorrente), com o objetivo de cumprir o quanto acordado e de dar seguimento à implantação da indústria, adquiriu em outra unidade da Federação os bens objeto da autuação, com o diferimento da diferença de alíquotas.

Ocorre que o Ente Tributante (Estado da Bahia), por meio de um de seus órgãos, comunicou à referida pessoa jurídica de direito privado que não mais cederia o terreno inicialmente indicado (o primeiro, adequado às suas necessidades). Encaminhou documento dando conta da opção de outro, em local distinto, com características inadequadas, a demandar inclusive investimentos para o normal funcionamento do maquinário e do próprio estabelecimento, não previstos inicialmente, quer pela Administração Pública, quer pelo administrado, seja nas conversações iniciais, seja no Projeto e demais documentos que compõem o benefício do Programa Desenvolve.

Em atitude precipitada e reprovável, não restam dúvidas, o autuado, sem comunicar aos órgãos competentes e sem se dirigir ao Poder Judiciário para resguardar os seus eventuais interesses, deslocou a título de comodato os bens para Sergipe. Todavia, nesse citado Estado (SE) possui benefício semelhante, pelo que não cabe a assertiva de que à Bahia restou o ônus e a Sergipe o bônus financeiro. Certo é que agiu em desacerto dessa forma. Entretanto, uma vez que também estamos a tratar de direito tributário penal (da multa pelo descumprimento da obrigação principal), cabe a pergunta: há exigibilidade de conduta diversa? Que alternativa restou ao contribuinte? Guardar as máquinas que precisam se manter em funcionamento constante em um depósito fechado até depreciarem por completo?

Não se diga que na situação em análise o particular não agiu com dolo ou má fé, mas que o imposto é devido, pois a Resolução teria sido desobedecida quando do envio dos bens para Sergipe. Ora, que Resolução? Aquela possivelmente eivada da insegurança jurídica gerada pela mudança das condições do benefício? Também não há dizer que a aquisição se deu por meio da Resolução da unidade de Feira de Santana e que as instalações seriam montadas com o benefício da Resolução da futura unidade fabril do Município de Simões Filho, porquanto ambos situados neste Estado, ao desenvolvimento humano e social do qual, afinal de contas, destina-se o Programa Desenvolve como um todo.

A breve síntese acima tracejada demonstra uma série de prováveis agressões a princípios fundamentais de um Estado que se quer de Direito, mas cuja máquina burocrática algumas vezes não o ajuda a sê-lo, como, para evitar a prolixidade, os da segurança jurídica e o da razoabilidade. O primeiro em razão das mudanças adrede citadas, as quais afastam o capital sério, interessado em circular riquezas e em gerar empregos como consequências do investimento planejado (sem alterações imprevistas, extemporâneas e injustificadas) e do trabalho. Quanto à razoabilidade, atingida no seu âmago, na medida em que se exige tributo do particular que não seria exigido se o Estado não modificasse as características do benefício. E tais condições ou características - referentes ao terreno, que também ensejam consequências financeiras e administrativas, cabe ressaltar, não foram modificadas antes da vigência da Resolução especificamente concedida ao sujeito passivo, mas em seu pleno vigor.

Em uma época de mudanças aceleradas, a estabilidade e certeza, escassas, são valores de difícil consecução. Entretanto, inquestionavelmente essenciais na busca do desenvolvimento almejado pelo Estado e pela sociedade, cujas relações precisam ter fundamento em bases sólidas e firmes que, apesar da imprevisibilidade e das transformações do mundo moderno, mantenham certa coesão e estrutura. Sem tal alicerce, os vínculos e as relações estabelecidas entre o Estado e os particulares restariam eivados de instabilidade e de conseqüente fragilidade e, neste sentido, *“a segurança jurídica torna-se valor fundamental do Estado de Direito, pois o capitalismo e o*

liberalismo necessitam de certeza, calculabilidade, legalidade e objetividade nas relações jurídicas e previsibilidade na ação do Estado” (TORRES, Ricardo Lobo. A Segurança Jurídica e as Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. Revista Eletrônica de Direito do Estado, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, nº 4, outubro/novembro/dezembro, 2005. Disponível na Internet: <<http://www.direitodoestado.com.br>>).

Na assentada de julgamento, uma vez que os documentos apresentados pelo contribuinte expressavam tão somente a alteração (sem maiores informações sobre os motivos determinantes), solicitei a produção de prova pericial, para que, entre outras coisas (verificar a possibilidade de guardar o maquinário no território da Bahia etc.), restasse esclarecido se o ato administrativo que ensejou a mudança do terreno foi devidamente fundamentado (fática e juridicamente), como determinam os ditames do Direito pátrio. Entretanto, tal solicitação não foi atendida pelos demais membros da Câmara.

Com isso, não há como saber se o interesse público indisponível que se reflete no Auto de Infração em testilha é primário (da sociedade como um todo) ou meramente secundário (da Administração), observando-se a diferenciação outorgada pela doutrina italiana.

Tal esclarecimento é importante, na medida em que, se primário for o interesse, o lançamento de ofício é legal e legítimo, pelo que não há insegurança jurídica e o tributo deve ser exigido. Entretanto, sendo secundário, fruto de um eventual ato sem fundamento ou com fundamento sem amparo na legislação, não é legal, vez que se traduz em insegurança jurídica, devendo ser prontamente anulado.

Sem ingressar no mérito da matéria em lide, tendo em vista a insegurança na determinação da legalidade e da conformidade com o Direito (uma vez não produzida a prova pericial), julgo nulo o Auto de Infração.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **284119.0009/13-5** lavrado contra **JQC VIDROS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$152.252,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$15.635,07**, previstas nos incisos IX e XXII, do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Alessandra Brandão Barbosa, Denise Mara Andrade Barbosa, Daniel Ribeiro Silva e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, em 14 de dezembro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - RELATORA

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS