

**A. I. Nº** - 279696.0002/16-2  
**AUTUADO** - PETNOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA. - ME.  
**AUTUANTE** - ANGERSON MENEZES FREIRE  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 20.12.2016

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0200-05/16**

**EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTO FISCAL. DESENCONTRO ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE APURACÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS. Infração reconhecida. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. 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. É a aplicação do art. 18 do Decreto nº 8.205/2002. No caso específico, ficou comprovado que o sujeito passivo recolheu a parcela não sujeita à dilação de prazo, relativo ao mês de acusação. Infração não caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/03/2016, objetiva constituir crédito tributário no valor de R\$34.977,94, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1. Recolheu a menor ICMS no valor de R\$3.845,11, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração nos meses de fevereiro de 2013, outubro e dezembro de 2014, conforme demonstrativo anexo a este PAF à fl. 05.

INFRAÇÃO 2. Recolheu a menor o ICMS no valor de R\$31.132,83, 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, conforme documentos anexos a este PAF às fls. 08/16.

O autuado apresenta suas razões de defesa às fls. 22 a 42, onde se mantém silente em relação à infração 1 e impugna totalmente a infração 2, conforme a seguir exposto.

Preliminarmente, diz que, de início cumpre chamar atenção para a ilegalidade da autuação vez que adentra em seara que não é de competência do autuante, eivando o auto de nulidade insanável. Isto porque a Lei 7.980/2001, que institui o programa do DESENVOLVE, em momento algum autoriza a ação adotada pelo auditor fiscal autuante.

Desenvolvendo uma releitura da fundamentação da infração, diz que fica claro que o autuante excluiu a autuada do benefício do DESENVOLVE em determinado período relatado no auto de infração.

Destaca que, o artigo 9º da Lei 7.980/2001 que versa sobre o cancelamento do benefício aduz que:

Art. 9º Implicará cancelamento da autorização para uso dos incentivos do Programa:

I - a ocorrência de infração que se caracterize como crime contra a ordem tributária.

II - inobservância de qualquer das exigências para a habilitação do estabelecimento ao Programa, durante o período.

Destaca que o cancelamento do benefício somente pode ser operado em duas hipóteses, sendo a primeira na ocorrência de infração que se caracterize como crime contra a ordem tributária e a

segunda a inobservância de qualquer das exigências para a habilitação do estabelecimento ao Programa, durante o período.

Diz que não se enquadra em quaisquer das duas hipóteses legais, que representam *numerus clausus*, por tratar-se de punição em matéria tributária, não podendo ter seus conceito elástico como foi na presente autuação. Destaca o artigo 97 do Código Tributário Nacional.

Assim, observa que, como somente a lei pode estabelecer cominação de penalidades para ações ou omissões contrárias a seus dispositivos e como a Lei 7.890/2001 não traz em seu rol de penalidades a suspensão do gozo do benefício em caso de atraso no pagamento das parcelas normais, não há que se falar na presente autuação, dada sua flagrante impossibilidade jurídica.

Observa que não há, portanto, que se falar na aplicação do artigo 18 do Decreto 8.205/2002, quando esta norma, de natureza infralegal, inova em matéria de penalidade não constante da lei que pretende regular. Destaca que o princípio da legalidade é um princípio jurídico fundamental que estabelece que o Estado deve se submeter ao império da lei.

Trazendo aos autos vários outras considerações relacionadas ao princípio da legalidade, com destaque a alguns entendimentos de estudiosos do direito, diz que não há qualquer lógica, seja jurídica, seja legal, seja moral para a manutenção da presente infração, afrontosa aos mais comezinhos princípios de direito tributário e à dignidade da autuada, que vem cumprindo regularmente sua contrapartida na obrigação assumida frente ao Estado da Bahia.

Por fim, ressalta que, “por tratar de matéria afeta ao Conselho Deliberativo do Desenvolve, e em tendo havido flagrante usurpação de competência, devem os presentes autos serem submetidos a tal órgão para, em última instância, atendendo aos ditames legais, manifestar-se sobre o tema objeto da presente infração, o que fica de logo requerido”.

Em outra perspectiva, traz aos autos aspecto de denúncia espontânea. O sujeito passivo diz que, conforme reconhecido expressamente pelo auditor autuante, houve o pagamento com atraso da parcela não incentivada, o que implica em dizer que há reconhecimento expresso do pagamento integral, conforme consta dos sistemas da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Desta forma, destaca que, tal consideração inviabiliza por completo a infração 02. Isso porque os acórdãos CJF 0207-12/08, 0265-12/11 e 0399-12/08, que os citam suas ementas, caminham em sentido contrário ao presente auto de infração.

Diz tratar-se de situações jurídicas similares, senão, a discussão acerca do DESENVOLVE, no caso de entender-se se é ou não aplicável a perda do benefício na parcela incentivada no caso do pagamento em atraso da parcela não sujeita a dilação.

Observa que, a parcela não sujeita a dilação de prazo paga com atraso, antes do início do procedimento fiscal, enseja no mesmo que a denúncia espontânea, portanto, encerra a discussão acerca do débito, conforme próprio entendimento jurisprudencial emanado do CONSEF.

Por todo o exposto, contando com a sapiência das decisões emanadas deste Conselho, requer o recebimento e subsequente provimento do presente horizontal, com a finalidade de que sejam sanadas as contradições existentes no julgado acima apontadas, e, como consequência lógica, reconhecer a denúncia espontânea operada nos presentes autos, assim como foi reconhecido nos acórdãos em anexo à presentes, em relação às parcelas do desenvolve pagas com atraso.

O sujeito passivo irressigna-se, ainda, com a cobrança escorchantes da multa fixada em 60% do valor do crédito tributário atualizado. Diz que, a Constituição Federal de 1988 veda o emprego do confisco tributário (art. 150 - IV), na realidade ela está impedindo que todo e qualquer ente político, com poder de imposição fiscal emanado da mesma Carta, venha a cobrar: tributo, contribuições ou penalidades (multas), que tenham nítido e ostensivo caráter confiscatório.

Diz que, o critério confiscatório do imposto ou da multa está na total desproporcionalidade entre: o valor da imposição e o valor tributável ou o valor do imposto devido; e em se tratando de multa ou penalidade, afere-se o gravame, confrontando-se: o valor do imposto pelo ente político, em

comparação com a falta ou infração praticada pelo responsável ou contribuinte infrator. A gradação da multa deve ser lógica.

Destaca que, no caso presente, o caráter confiscatório é facilmente vislumbrado quando o preposto fiscal imputa a autuada multa de 60% sobre o valor total do débito, perfazendo um valor total exorbitante que, hoje, nada condiz com a realidade econômica brasileira, propiciando enriquecimento ilícito, fato que o Direito abomina e repudia.

Diz que o percentual de 60% aplicado no presente caso, de evidente erro na apuração por parte da autuada, supera até as multas cominadas para as hipóteses de fraude fiscal, o que reforça seu efeito confiscatório.

Observa que, o exemplo desse repúdio, vem, inclusive, mesmo antes do artigo 150, inciso IV da Constituição Federal/88, posto que o Supremo Tribunal Federal sempre repeliu a cobrança de multa com caráter confiscatório: RJJ 741320; 781610; 791478 - 490; 96/1354.

Destaca também a inaplicabilidade da multa moratória. Diz que, discute-se muito na doutrina a natureza jurídica da multa aplicada por falta, insuficiência ou intempestividade no pagamento do tributo. O ponto de interesse da *quaestio juris* está na discussão sobre se é punitiva ou ressarcitória a “multa moratória” (a que sanciona o descumprimento da obrigação tributária principal). O debate, na Suprema Corte Brasileira, é sobre se a multa moratória tem caráter punitivo ou é indenização (civil).

Diz assim, que não resta a mínima dúvida quanto à natureza sancionatória, punitiva, não indenizatória da multa moratória, que é imposta pelo Fisco Estadual, configurando mais uma vez o confisco do patrimônio do contribuinte de um lado e do outro o enriquecimento ilícito do erário Estadual.

Diante do exposto, requer-se que o presente Auto de Infração seja julgado nulo/arquivado, ou, caso sejam ultrapassadas as preliminares suscitadas, que, no mérito seja julgado totalmente improcedente, reconhecendo-se a denúncia espontânea, ou ainda que, na pior das hipóteses, seja procedida a redução do “*quantum debeat*”, bem como dos juros, acréscimos e multa aplicada.

O autuante presta Informação Fiscal à fl. 48, traçando as seguintes considerações:

Diz que a autuação da Infração 02 do AI foi efetuada com base no Regulamento do ICMS e no Decreto nº 8.205/2002, que concede o benefício. Diz que é de competência dos Auditores Fiscais os levantamentos de débitos tributários com base nestes dispositivos legais. Destaca que existe inclusive roteiro de fiscalização específico para verificação dos benefícios do Desenvolve.

Observa que a legalidade da autuação é tão evidente que a supra referida Infração 02, está prevista automaticamente, para quando identificada e cabível, no SEAI da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, com código 03.08.03, que está estabelecido e é pertinente especificamente e exatamente, para infração como a ocorrida.

Sobre o benefício fiscal do Desenvolve, observa o art. 18 do Decreto nº 8.205/2001, que destaca: “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”. Diz, então está claríssimo.

Face ao exposto, solicita que este Auto de Infração seja julgado procedente.

Vê-se nos autos, à fl. 51, folha extraída do SIGAT, informações de pagamento da Infração 1 na sua totalidade.

## VOTO

Inicialmente, há de se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que todas as acusações constam os dispositivos legais tidos como infringidos

e estão devidamente lastreadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, conforme se pode observar às fls. 5 a 19 dos autos.

Preliminarmente o sujeito passivo argui a nulidade da autuação, em relação à infração 2, que diz respeito a recolhimento do ICMS amparado pelo Programa Desenvolve, sob perspectiva de que adentra em seara que não é de competência do autuante, vez que a Lei nº 7.980/2001, que instituiu o citado programa, em momento algum autoriza o cancelamento do benefício fiscal, inclusive cita o art. 9º do mesmo diploma legal, onde destaca as duas hipóteses que tratam dessa matéria, não podendo ter seus conceitos elásticos na presente autuação.

Ultrapasso essa preliminar, pois a exigência do imposto na presente autuação, em relação à infração 2, é decorrente da falta de preenchimento de condição para fruição do benefício fiscal sem que tenha ocorrido o cancelamento do benefício. A situação descrita na infração 2 em comento não se confunde com o cancelamento da autorização de uso do benefício prevista no art. 41 do Decreto nº 8.205/02, procedimento da competência exclusiva do Conselho Deliberativo do Desenvolve. Nos períodos seguintes, sendo preenchido o requisito regulamentar, como o recolhimento do imposto no prazo, que é o objeto da citada infração, o benefício volta a prevalecer e o contribuinte retoma o gozo do benefício.

Adentrando ao mérito da lide, trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir o valor de R\$34.977,94, relativo à constatação de duas infrações, tendo o autuado apresentado impugnação apenas quanto à infração 2. A infração 1 que diz respeito a verificação de recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$3.845,11, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração nos meses de fevereiro/2013, outubro e dezembro de 2014, será considerada de pronto procedente, por não haver lide, inclusive com pagamento na forma da informação extraída do SIGAT à fl. 51 dos autos.

A Infração 2 diz respeito a exigência do valor de R\$31.132,83, relativo a ICMS recolhido a menor, em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, no mês de março de 2013, 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, com enquadramento nos artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96, c/c os artigos 4º e 18 do Decreto nº 8.205/02, mais multa de 60% na forma do art. 42, inc. II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

Assim dispõe o artigo 18 do Decreto nº 8.205/02, que regulamenta Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, “a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”.

De acordo com os documentos de fls. 09/19, que dão embasamento a autuação na forma da descrição dos fatos à fl. 1 dos autos, vê-se cópias do livro Registro de Apuração do ICMS dos meses de fevereiro e março de 2013; outubro e dezembro de 2014, bem assim relação de DAES, extraído do Sistema INC, pagos pelo defendente nos anos de 2013 e 2014. Aliás, são os mesmos documentos que deram sustentação ao demonstrativo de débito da Infração 1, reconhecida e paga pelo defendente, que diz respeito a recolhimento a menor de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração do imposto.

Como tal, à luz dos documentos acostados aos autos, bem assim do demonstrativo de fl. 5, não se observa qualquer ocorrência que possa caracterizar que o defendente recolheu o ICMS relativo ao mês de março do ano de 2013, menor do que o valor devido, e por isso estaria desabilitado do programa de incentivo fiscal do Desenvolve no mês de março de 2013, (art. 18, Decreto nº 8.205/02), vez que a apuração indica o valor devido de ICMS Normal de R\$3.482,81 (fl. 13); para um recolhimento por DAE de R\$3.663,15 (fl. 6), portanto sem nenhuma prova de recolhimento do imposto pago a menor relativo à parcela do ICMS não sujeita à dilação, referente ao mês de março de 2016, aliás, pela documentação acostada nos autos, pelo d. Fiscal Autuante, indica um valor pago de ICMS maior que o devido.

Neste sentido, ressalto que, no meu convencimento, o “*recolhimento a menos*” da parcela do ICMS devido não sujeita à dilação de prazo constitui uma “*falta de recolhimento*” dessa citada parcela, e, portanto estaria o defendente infringindo as disposições de uso do programa Desenvolve (art. 18).

Entretanto, não vejo como se aplicar ao caso em tela, o disposto no art. 18, do Decreto nº 8.205/02, que regulamenta o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, pois não está caracterizado nos autos que o sujeito passivo houvera recolhido a menor a parcela do ICMS não sujeita à dilação, relativo ao mês de março de 2013, que é o elemento motivador da presente autuação. Em sendo assim, entendo que não está caracterizada a infração 2.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo homologar-se os valores recolhidos na forma do demonstrativo extraído do SIGAT à fl. 51 dos autos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279696.0002/16-2** lavrado contra **PETNOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA. – ME**, no valor de **R\$3.845,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o autuado ser cientificado deste julgamento e serem homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de Novembro de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR