

PROCESSO - A. I. N° 206973.0005/16-8
RECORRENTE - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0204-03/17
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/01/2017

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0374-11/17

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Orientação contida na Instrução Normativa nº 27/2009, prevê a possibilidade de coexistência de mais de uma Resolução instituidora de benefício fiscal do Programa DESENVOLVE. Na apuração da parcela sujeita a dilação do prazo, deve ser considerado a Resolução que concedeu o benefício fiscal para os produtos fabricados pelo estabelecimento incorporado decorrente de IMPLANTAÇÃO e a Resolução com piso fixado para os produtos fabricados pelo estabelecimento incorporador relativo à AMPLIAÇÃO. Excluída a penalidade aplicada nos termos do inciso I do art. 100 do CTN, em razão da expedição de atos normativos por autoridades administrativas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo recorrente contra a decisão proferida pela 3^a Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão 0204-03/17 que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 30/06/2016, que acusa recolhimento a menos do ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo para pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento (julho/2014 a dezembro/2015 e março e abril/2016) - R\$5.790.205,01.

Na Decisão proferida (fls. 791/815) inicialmente foi afastado o pedido de suspensão do julgamento até que o Conselho Deliberativo (CD) do Desenvolve se pronunciasse sobre o pedido de cancelamento da Res. 176/06 tombado sob o nº 1100160009827, fundamentando que o mesmo não influencia sobre o deslinde da questão deste processo e sim com relação aos produtos que já fabricava antes da sua edição, vinculados à Res. 71/2005.

Refutou o pedido de nulidade do Auto de Infração sob o argumento de haver cerceamento de defesa e falta de clareza na acusação fiscal, apreciando que a matéria objeto do lançamento foi discutida possibilitando o exercício do direito de defesa e do contraditório atendendo aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Não acolheu a arguição de nulidade sob o argumento de que feriu constitucional de vedação ao comportamento contraditório, por entender que efetuou os cálculos da parcela sujeita ao benefício fiscal do Desenvolve seguindo precedente determinado de julgamento do CONSEF (ACÓRDÃO CJF N° 0446-13/13) e Parecer da DITRI N° 23539/2013, fundamentando que o citado parecer da DITRI orienta que para a mesma empresa pode ser concedida mais de uma resolução contemplando benefícios/incentivos fiscais do DESENVOLVE, para projetos específicos, a

exemplo de: novo empreendimento; expansão; reativação; modernização; ampliação, etc.

Ressaltou que na situação presente existia a Res. 125/2005 deferida para fins de (i) IMPLANTAÇÃO da UDINESE para fabricar "acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e pvc, puxadore/portas/vidros, grades/alumínio, telas/Mosquiteiras, apoios/banheiros, guarda sóis, esquadrias/alumínio, palheta/alumínio, trefilados/latão, artefatos forjados, fundidos/usinados", concomitante com a Res. 71/2005 para (ii) AMPLIAÇÃO da produção de cadeados, cilindros e fechaduras para móveis e residenciais, artigos tetra chaves, dobradiças, acessórios, esquadrias e peças usinadas, injetadas e estampadas.

Concluiu que o Parecer da DITRI Nº 23539/2013 não serve de paradigma para o procedimento perpetrado pela Impugnante, assim decido afastar esta alegação da defesa.

Quanto ao Acórdão CJF nº 0446-13/13/CONSEF, citado na defesa como paradigma para sua conduta e para sustentar seu argumento de decisão contraditória ao presente Auto de Infração, apreciou que:

Também não lhe pode ser útil, pois, conforme a decisão em questão, se depreende facilmente que este acórdão, em verdade, decidiu pela impossibilidade da adoção pela Impugnante da prerrogativa prevista pela Resolução 125/2005, quanto a não adoção da base de recolhimento do ICMS prevista inicialmente para a autuada, senão vejamos: CJF 0446-13/13

"Este piso no valor de R\$276.681,44, inexistente para a Udinese, já estava estabelecido para a Papaiz antes da incorporação, na Resolução 71/2005 [Papaiz: Resolução 71/2005, piso de R\$276.681,44, Classe 1 = dilação de 90%]."

"E, sobre o valor que ultrapassasse este piso de R\$276.681,44, a Papaiz podia aplicar a dilação de 90% do saldo devedor relativo às operações próprias (Classe 1), ou seja, 90%, porque este era o percentual que a Papaiz já possuía antes da incorporação, nos termos da Resolução DESENVOLVE 71/2005." Grifei.

Portanto, concluiu que os evocados parecer DITRI Nº 23539/2013 e ACÓRDÃO CJF 0446-13/13, nunca poderão servir de esteio à defesa, sob a alegação de representar posicionamento contrário ao Auto de Infração, de forma que resta afastada a alegação da *non venire contra factum proprium*.

Relativamente a preliminar de nulidade por descumprimento do devido processo legal sob a alegação de que os procedimentos adotados pela fiscalização desrespeitou a IN 47/2011, itens 1.1, 1.2 e 1.3 aplicável a Res. 125/2005, em especial o item 1.2 evitando abuso de poder e excesso de conduta, por não observar a resolução do CD DESENVOLVE, apreciou que a Res.125/2005 está restrita a fabricação dos produtos que especifica do objeto contratual da extinta UDINESE, empresa incorporada pela Impugnante, mas que não foram produzidos pelo estabelecimento autuado, o que será apreciado no mérito em relação ao incentivo fiscal do defendant.

Relativamente à alegação de que o procedimento fiscal implicou no cancelamento da autorização do incentivo fiscal concedido, observou que à exigência fiscal recai sobre a desobediência ao que foi pactuado para fins de obtenção dos incentivos fiscais estabelecidos na Res. 71/2005, e alterações específicas, que é passível de aplicação às operações objeto da autuação.

Entendeu que não houve cancelamento da Res. 125/2005 para fins do procedimento fiscal em questão, e por sua vez, não há que falar em nulidade do feito em vistas, também, desta alegação.

Por fim, concluiu que o processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos, de modo que afasto qualquer pretensão quanto à sua nulidade.

No mérito, apreciou que:

Relembro que o Auto de Infração sob julgamento versa sobre uma única infração, arrolada pelo código 03.08.05 que identifica a conduta infracional referente ao recolhimento a menos do ICMS relativo à parcela não dilatável determinada em função do benefício fiscal decorrente do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia, em razão de erro na determinação em valor a mais que o permitido da parcela do ICMS sujeita a dilação de prazo.

Depreende-se dos autos que a Autuante considerou que o valor da parcela do ICMS passível de dilação do prazo para pagamento, foi calculado em valor superior ao permitido pelas resoluções expedidas pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve para fruição pela autuada, e, por conseguinte resultou no cálculo e recolhimento do valor do ICMS mensal, não passível de dilação, em valor inferior ao devido.

O fato é que originalmente a Impugnante detinha o benefício do PROGRAMA DESENVOLVE apenas em função da Resolução 71/2005 (fl. 66), que lhe permitia usufruir do benefício de dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às suas próprias operações, a partir do valor do ICMS mensal devido que ultrapassasse o limite base de R\$ 276.681,44, valor esse passível de atualização anual pelo IGP-M, o qual no período autuado já perfazia os valores de R\$ 429.024,17 (PERÍODO DE JUL/14 A OUT/14); R\$ 442.400,80 (PERÍODO DE NOV/14 A OUT/15) e R\$ 486.664,33 (PERÍODO DE NOV/14 e DEZ/15).

Verifiquei que a controvérsia de maior repercussão financeira esta circunscrita à análise da possibilidade ou não da fruição pela autuada dos termos para o cálculo da parcela dilatável previsto na Resolução 125/2005, a qual prevê a possibilidade de dilação de todo o valor do ICMS mensal devido pela Impugnante, sem a limitação originalmente definida pela Resolução 71/2005 (fl. 66), e demonstrado acima.

A polêmica se desdobra no fato de que a Resolução 125/2005 não foi originariamente destinada à Impugnante. Inicialmente foi destinada a empresa UDINESE NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESQUADRIAS LTDA.

Todavia, como a UDINESE foi incorporada pela Impugnante e esta, posteriormente, obteve do Conselho Deliberativo do Desenvolve a transferência dos benefícios inerentes a Resolução 125/2005 para si, através da Resolução 176/2006 (fls. 70), passou a Impugnante, desde então, a calcular a parcela do ICMS dilatável, sem deduzir o limite base de recolhimento mensal definido originalmente pela Resolução 71/2005 (fl. 66).

Este procedimento de cálculo do benefício do Programa Desenvolve praticado pela Impugnante, tendo como paradigma a Resolução 125/2005, já havia sido questionado pelo fisco através da imputação relativa à infração 08 contida no A.I n.º 147323.0071/11-9, abrangendo o período de fev/2007 a dez/2010, a qual foi impugnada e objeto de julgamento pelo CONSEF através do ACORDÃO CJF 0446-13/13, que entendeu pela sua improcedência, a despeito de discordar do procedimento da autuada de não adotar o limite base de recolhimento, conforme já demonstrado acima.

Devo registrar também que houve outro questionamento por parte do fisco com relação a esta questão do cálculo do DESENVOLVE, perpetrado pela lavratura do A.I. n.º 206973.0010/14-5, relativamente ao período jan/2011 a jun/2014, que foi objeto de julgamento pelo CONSEF na 4ª JJF através do ACÓRDÃO 0080-04/17, cujo desfecho foi pela procedência em parte da acusação fiscal, restando decidido de forma incontroversa pela impossibilidade da Impugnante proceder o cálculo da parcela dilatável do ICMS mensal devido sem respeitar o limite base previsto pela Resolução 71/2005.

A defesa inicia sua contestação quanto ao mérito alegando que a Autuante procedeu a revisão dos cálculos levando em consideração apenas o incentivo fiscal concedido para fruição pela autuada através das Resoluções 71/2005 (Alterada e ratificada pelas Resoluções n.ºs 165/04 e 86/06).

Assim, verifiquei dos cálculos demonstrados às fls 8 a 10, que de fato a Autuante, atendendo a Resolução 71/2005, considerou:

1. a dilação de prazo de 72 meses (Art. 1º, II da Res. 71/05) para pagamento da parcela dilatável;
2. a fruição do benefício fiscal a partir do valor do ICMS mensal devido que ultrapassou o piso previsto originalmente de R\$ 276.681,44, (Art. 2º Res. 71/05) o qual atualizado pelo IGP-M, no período autuado já perfazia os valores de R\$ 429.024,17 (PERÍODO DE JUL/14 A OUT/14); R\$ 442.400,80 (PERÍODO DE NOV/14 A OUT/15) e R\$ 486.664,33 (PERÍODO DE NOV/14 e DEZ/15);
3. o percentual do ICMS devido mensalmente passível de dilação de 90% (Art. 1º, II da Res. 71/05) após a dedução do piso explicado no item anterior.

Rechaço a alegação da defesa quanto a ter direitos a que os cálculos, do benefício fiscal em tela, adote os termos da Resolução 125/2005 que a enquadra na Classe III da Tabela I e não estabelece qualquer restrição, nem tampouco piso mínimo de contribuição, pelas seguintes razões:

- a) as resoluções expedidas para fins de fruição do benefício do PROGRAMA DESENVOLVE, estão precipuamente atreladas ao projeto definido no protocolo de intenções da empresa interessada. E, portanto, para fazer jus aos benefícios não basta a simplesmente incorporar a beneficiária do respectivo incentivo fiscal, é absolutamente necessário que a empresa incorporadora execute o projeto que estava atrelado à resolução. No caso, a Resolução 125/2005. O que não se observa da análise dos autos;
- b) a Resolução 125/2005 foi deferida para fins de IMPLANTAÇÃO de uma indústria de artefatos de metais comuns e polímeros, e conforme objeto social da Udinese (EMPRESA INCORPORADA PELA IMPUGNANTE), isto representaria a fabricação de "acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e pvc, puxadores para

portas de vidros, grades de alumínio, telas mosquiteiras, apoios para banheiros, guarda sóis, esquadrias de alumínio, palhetas de alumínio, trefilados de latão, artefatos forjados, fundidos ou usinados". Não consta dos autos prova inequívoca de que estes produtos tenha sido produzidos pela autuada;

c) o principal requisito da Resolução 125/2005 perquerido pela Imugnante seria a desconsideração nos cálculos da parcela dilatável do valor do piso mínimo de recolhimento antes da definição da parcela a dilatar, piso este que a Resolução 125/2005 não estabelece;

d) ocorre que a Resolução 125/2005 foi expedida sem previsão do piso mínimo de recolhimento por referir-se a empresa em IMPLANTAÇÃO, pois, neste caso, toda a produção estaria no contexto do projeto incentivado, e não é esse o caso da empresa autuada;

e) os termos da Resolução 125/2005, por óbvio, só poderia ser usufruído pela autuada caso esta produzisse as mercadorias atrelados a resolução em tela, e apenas no contexto daqueles produtos, jamais podendo contaminar os cálculos inerentes aos produtos vinculados a Resolução 71/2005;

f) considero que quando Conselho Deliberativo do Desenvolve, através da Resolução 176/2006, RATIFICOU e transferiu para a empresa autuada, o benefício da incorporada, previsto na Resolução 125/2005, o fez de forma integral, e sendo assim restrita aos resultados fiscais dos produtos que especificou. Não consta dos autos que isto se verificou.

Entendo que o conceito de incorporação que está disciplinado no artigo 227 da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), reafirmados pelos pareceres da SEFAZ, n.º 06483/2010 e 05024/2012, de fato garante à Incorporadora, no caso a Impugnante, a permanência dos direitos e obrigações preexistentes vinculados a empresa incorporada.

Todavia, posso garantir que esse direito não foi agredido pelo procedimento fiscal objeto do Auto de Infração em tela, pois este direito com relação aos termos da Resolução 125/2005 continua podendo ser usufruídos pela Impugnante, desde que a interessada atenda na íntegra o que estabelece a referida resolução, devendo para isso, principalmente, iniciar a produção dos produtos especificados no Art. 1º combinado com os produtos especificados no contrato social da empresa UDINESE NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESQUADRIAS LTDA. Já descritos anteriormente. Portanto, afasto também, esta alegação defensiva.

Concordo, portanto, com a defesa quando afirma que a empresa autuada incorporou ao seu patrimônio jurídico às resoluções: 125/2005, 176/2006 e 71/2005, e concordo também, quando ressalta que não há no conteúdo das aludidas resoluções qualquer dispositivo revogando as resoluções anteriores, e por isso entende que as três Resoluções podem coexistir até se exaurir o prazo de fruição estabelecido em cada uma.

Contudo, não se pode olvidar de que esta coexistência entre as referidas resoluções não admite que possa haver interseção ou mescla entre elas, são absolutamente estanques, cada uma devendo atender exclusivamente ao seu desiderato específico. Esta condição basilar, cogente à inteligência dos incentivos fiscais que albergam, jamais pode ser desconsiderada, exceto quando previsto em seu próprio texto para alterar ou aprimorar a anterior, o que não ocorreu.

Neste sentido não há falar em combinação da Resolução 71/2005 com a Resolução 125/2005, pois estas são distintas e estanques, sendo a única interpretação que se pode inferir do PARECER DITRI Nº 23539/2013 e do item 7 da Instrução Normativa nº 27/09, sobretudo porque a orientação desta IN 27/09 diz respeito a resoluções originariamente vinculadas entre si, o que não se aplica ao caso em tela.

Também não socorre ao interesse defensivo o argumento de que o cancelamento de benefício fiscal é de competência exclusiva da mais alta cúpula do poder Executivo do Governo do Estado da Bahia, reunida em nome do CONSELHO DELIBERATIVO DO PROGRAMA DESENVOLVE, porquanto o que se verificou dos autos não foi o alegado cancelamento do benefício fiscal, em verdade tratou apenas da correta interpretação e da aplicação da Resolução 71/2005 em detrimento à utilização da Resolução 125/2005, que foi entendida pela Autuante como inaplicável ao caso objeto da autuação.

Assim, ao contrário do que afirma a defesa, verifico que a autuação não produz insegurança jurídica porque guarda coerência com as demais decisões administrativas, não descumpre Resoluções ativas, não fere as multicitadas instruções normativas, e não afronta as normas pertinentes, nem a presunção de validade do ato administrativo, e por fim, tão pouco coloca em descrédito a transparência e a segurança jurídica no Estado da Bahia.

Em continuação a Impugnante destaca seus investimentos no Estado da Bahia para justificar que merece os benefícios em questão. Entretanto, devo esclarecer que a Bahia não está lhe tirando quaisquer benefícios, entretanto não pode permitir que os utilizem interpretando as resoluções do Programa Desenvolve sem obediência aos limites estabelecidos pela legislação estadual e pela própria resolução.

Observo, também, que os investimentos que a Impugnante ostenta, feitos na Bahia, em grande parte são frutos de renúncia fiscal do estado e por isso os benefícios fiscais devem ser tratados com uma via de mão dupla, onde

todos devem agir segundo as normas. Neste sentido, o Auto de Infração em questão nada mais exige do que obediência às tratativas que resultaram na renúncia fiscal em tela.

Verifiquei, entretanto, que subsiste a falha apontada pela defesa no levantamento fiscal quanto a terem sido excluídos do Saldo Devedor Passível de Incentivo – SDPI - a parcela do ICMS lançado a título de Diferença de Alíquotas, correspondente à parte da partilha que cabe ao Estado de Origem (Bahia) sobre vendas interestaduais para consumidor final, de acordo com a EC 87/15, configurando erro das planilhas que instruem a presente exação.

Contudo a Autuante em sua informação fiscal, a despeito de reafirmar a autuação nos moldes originais, isto é, considerando o PISO de arrecadação para todas as operações com produtos de fabricação própria especificados na Resolução 71/2005, diz que concorda em retificar, apenas os valores totais dos DNVP (Débitos não Vinculados ao Projeto) na planilha RESUMO 2016 (fls. 300) em virtude de reconhecer indevida a exclusão da rubrica DIFAL venda não contribuinte (ORIGEM), conforme novo DEMONSTRATIVO (fls. 301 e 302) e arquivo magnético constante do DVD anexo (fls. 303) que apresentou.

De forma que, o débito corrigido, conforme nova planilha apresentada pela Autuante às fls. 300 a 302, foi reduzido no mês de mar/16 de R\$562.087,06 para R\$538.665,49 e o referente a abr/16 foi reduzido de R\$241.729,33 para R\$226.624,59. Feitas essas correções, resultou que o débito total ficou reduzido de R\$5.790.205,01 para R\$5.751.678,68.

Dado ciência à Impugnante sobre a alteração do débito e das novas planilhas de cálculo, esta não mais se manifestou sobre o resultado explanado, portanto dou os números apresentados como acima como acatado pela defesa, em relação ao questionamento a que se referem.

Verifico também que a Impugnante apresentou, no bojo de sua defesa, uma planilha em que explica ter chegado a valores completamente divergentes dos apurados pelo fisco. Ocorre que os cálculos apresentados pela defesa insiste em considerar a orientação da Resolução 125/2005, e desta forma verifiquei que não admitiu o valor base definido pela Resolução 71/2005, e por isso não concordo com o resultado apresentado.

A defesa ainda questionou a afirmativa da Autuante quando esta explicou que o fundamento para a exigência do piso de contribuição em algumas resoluções do desenvolve, como no caso da Impugnante.

Tendo a Autuante explicado que este procedimento tem como objetivo a proteção da arrecadação do Estado quanto a beneficiários que já apresentavam recolhimentos do ICMS antes da obtenção do incentivo fiscal, e que por isso, para estes casos, a legislação prevê piso para benefícios fiscais de empreendimentos já devidamente instalados.

Entretanto, a defesa contesta a explicação da Autuante dizendo que tal assertiva não é verdadeira, pois o próprio regulamento do incentivo, prevê a flexibilização desta norma a exemplo do §7º art. 3º, a saber:

“Para efeitos do valor da parcela a ser incentivada, na hipótese de o contribuinte realizar investimentos que resultem em substituição de, no mínimo, 75% da planta de produção, com utilização de maquinários e equipamentos novos, será equiparado a novo empreendimento, não se aplicando o cálculo previsto no § 4º deste artigo.”

A defesa ainda complementa seu argumento lembrado que esta norma seria perfeitamente aplicável ao caso em concreto, pois em 2012 a empresa recorrente já contava com investimentos realizados no teor de 51 milhões de Reais, e que por isso os projetos de ampliação e incorporação representaram, já em 2012, incremento de 350% da planta de produção existente, superando a meta de 75% determinada pelo citado §7º vigente à época.

Disse ainda a defesa que o §8º do mesmo diploma, atualmente vigente, prevê redução do piso, o que demonstraria a fragilidade da argumentação da Autuante tendo em vista a possibilidade de revogação, redução e desconsideração do piso de contribuição.

Todavia, entendo que este argumento não pode socorrer a Impugnante, pois as normas trazidas tratam-se de exceções, e as exceções confirmam que existe regra. A regra que a Impugnante estava adstrita era a regra prevista na sua Resolução 71/2005, que previa o piso para além do qual seria admitido a cálculo de dilação do prazo para pagamento do ICMS mensal a recolher.

No mesmo sentido entendo o argumento trazido pela defesa com base em paradigmas de resoluções que a seu ver relativizariam a questão da exigência do referido piso, (RESOLUÇÃO Nº 43/2017 fls. 624, RESOLUÇÃO Nº 37/2017 fls. 628, RESOLUÇÃO Nº 144/2012, fls. 627 RESOLUÇÃO Nº 073/2013 fls. 626 e RESOLUÇÃO Nº 060/2007 fls. 625).

A meu ver, estas resoluções materializam exceções que passaram pelo crivo do Conselho Deliberativo do Desenvolve, e em nada descredenciam a assertiva da Autuante. A regra é a prevista no §4º do Art. 3º do Dec. 8.205/2002, se a Impugnante entende que faria jus a qualquer exceção deveria ter sido objeto de pleito endereçado ao referido Conselho D. do Desenvolve, mas nunca exercer o direito a exceções conforme seu alvedrio.

Analisando o argumento de que a Autuante desvirtuou a definição fática/material dos produtos (artefatos de metais comuns e polímeros) que compõem o objeto do benefício fiscal concedido à Recorrente, e que, portanto teria limitado o alcance da Resolução 176/2006 c/c 125/2005, pois não poderia afirmar que todos os produtos fabricados pela Papaiz não se enquadrariam na definição consignada na Resolução 125/2005.

Assevero que não é necessário ser detentor de conhecimentos de engenharia para diferenciar o objeto de fabricação da Impugnante com o objeto de fabricação da UDINESE. E para melhor elucidar e facilitar a cognição sobre este tema e, sobretudo, encerrar a questão, as coloco lado a lado, conforme demonstração a seguir:

RES 71/2005 c/c Res. 165/2005 PAPAIZ	RES 125/2005 da UNIDENESE c/c Contrato Social
acessórios,	acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e pvc,
artigos tetra chaves,	apoios para banheiros,
bolsas,	artefatos forjados, fundidos ou usinados
cadeados,	esquadrias de alumínio,
cilindros e fechaduras para móveis,	grades de alumínio,
dobradiças,	guarda sóis,
Esquadrias	palheta de alumínio,
fechaduras residenciais e guarnições,	puxadORES para portas de vidros,
ferragens para construção,	telas mosquiteiras,
lâminas para chaves	trefilados de latão,
malas,	artefatos de metais comuns e polímeros
móveis,	
peças usinadas, injetadas e estampadas	
Trincos	

Destarte, concluo que a demonstração acima dirime todas as dúvidas quanto a existir ou não diferenças entre os produtos albergados pelas resoluções 71/2005 e 125/2005, de forma que entendo insubstinentes todos os argumentos correlatos trazidos pela defesa, como laudos técnicos, menções a códigos TIPI, ETC. Sobretudo, porque, conforme informado pela Autuante, e não contestado pela defesa, não constam documentos fiscais de saídas dos produtos elencados acima referentes à Resolução 125/2005 na escrituração fiscal da autuada.

Para finalizar, discordo da defesa quando assevera ter sido a multa indevidamente indicada no Auto de Infração e que por isso requer seja a multa alterada da tipificação original no art. 42, inciso IV, alínea "j" da Lei nº 7.014/96, para art.42, Inc. II, da Lei nº 7.014/96, sob a alegação de que a fiscalização lavrou o auto o fez com base na escrita fiscal regular, considerando que a tipificação que indica tratar simplesmente de (...) "erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;" para o que prevê um percentual de multa de apenas 60% do valor do imposto.

Concordo, todavia, com a tipificação empreendida pela Autuante que se destina aos casos em que (...) "se constatar qualquer ação ou omissão fraudulenta diversa das especificadas expressamente nesta Lei;" caso em que está prevista uma multa de 100% do valor do imposto.

Entendo que a conduta da empresa não demonstra reverência para com o incentivo fiscal que lhe foi confiado, inclusive esta conduta da Impugnante já vem sofrendo reprimenda do fisco há muito tempo, e mesmo assim insiste em mantê-la sob argumento que não condiz com o porte do empreendimento, sobretudo, considerando a sua capacidade organizacional.

Por isso, não posso interpretar a conduta empreendida pela Impugnante como um simples erro de determinação da base de cálculo, e por isso voto pela manutenção da multa aplicada, e pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo o débito ser corrigido, conforme nova planilha apresentada pela Autuante às fls. 300 a 302, para redução no mês de mar/16 de R\$562.087,06 para R\$538.665,49 e o referente à abr/16 de R\$241.729,33 para R\$226.624,59. Feitas essas correções, conlucio que o débito total ficou reduzido de R\$5.790.205,01 para R\$5.751.678,70

No Recurso Voluntário interposto (fls. 826/833) o recorrente inicialmente esclarece que teve concessão do benefício fiscal Desenvolve pela Res. 56/2004, alterado pelas Resoluções 71/2005 e 165/2005, dilatando 90% do valor do saldo devedor e por fim a Res. 86/2006 estabelecendo prazo para fruição da Res. 71/2005 a partir de 01/11/2006, sendo que a Res. 71/2005 previa fixação do Piso de Arrecadação de R\$276.681,44 reajustado anualmente pela variação do IGP-M.

E que a partir de dezembro/2006, com a incorporação da UDINESE (CNPJ nº 06109352/0001-66), o CD Desenvolve, através da Resolução 176/2006, ratificou e transferiu o benefício da incorporada para a empresa autuada, que foi concedido pela Res. 125/2005 c/c 176/06 não estabelecendo "qualquer restrição nem tampouco piso mínimo de contribuição, vale dizer, portanto, que todo o

saldo devedor apurado no mês é passível de incentivo”.

Argumenta que a transferência da titularidade o estabelecimento autuado passou a gozar do benefício fiscal instituído pela Resolução 71/2005 (produzir artefatos de metais comuns e polímeros), concomitantemente com o benefício fiscal estabelecido pela Res. 125/2005 e posicionamento da SEFAZ pacificado e sedimentado através de Parecer GECOT/GETRI.

Afirma que os artefatos produzidos pela PAPAIZ possuem as mesmas especificações técnicas dos abarcados pela Res. 125/2005 cc a Res. 176/06, possuindo o mesmo código TIPI, o que não foi considerado na Decisão ora recorrida, mesmo que a Decisão contida no Acórdão CJF nº 0446-13/13 não tenha efeito vinculante.

Argumenta que existindo precedente de julgamento no CONSEF favorável ao recorrente, o julgamento de primeira instância configure flagrante mudança de critério jurídico com efeito pretérito, o que é inaceitável a luz do art. 146 do CTN.

Ressalta que agiu com base na legalidade, pautando sua conduta acerca do benefício fiscal nos moldes delimitados pelas Res. 125/2005 e 176/2006, bem como no citado Acórdão CJF nº 0446-13/13, antes da lavratura do Auto de Infração, absorvendo o benefício fiscal que transferiu a titularidade sem qualquer restrição.

Destaca que o art. 146 do CTN prevê que na relação jurídica tributária não pode haver surpresa (art. 146 do CTN), em obediência aos princípios da confiança e da segurança jurídica que devem ser seguidos pela administração tributária.

E que na pior das hipóteses, deve ser aplicado o disposto no art. 100, I e III do CTN, afastando os encargos moratórios incidentes sobre o crédito tributário, no caso, multas e juros de mora [RE 68253], considerando o Acórdão CJF Nº 0446-13/13 e Parecer DITRI 23.593/2013.

Cita doutrinadores, comenta as multas de caráter sancionatório, à aprovação do CD Desenvolve 176/06 e reconhecimento do CONSEF pela aplicabilidade das Res. 125/05 cc a 71/2006 e 176/06, imputando lhe uma responsabilidade que não lhe é devida.

Destaca a Decisão contida no RE 68253 que dispõe sobre a “coisa julgada”, que embora seja de instância administrativa possui vinculação equivalente a coisa julgada, criando direito subjetivo para o contribuinte, conforme decidiu o CONSEF no Acórdão CJF 0446-13/13, reconhecendo que o recorrente tem o direito de aplicar todas as resoluções.

Ressalta ter agido de boa fé, com amparo no art. 112, II do CTN e art. 2º, §2º do RPAF/BA, com interpretação que lhe for mais favorável, a exemplo da fundamentação contida no Acórdão CJF 0403-12/15, enfatizando que a segurança jurídica é fundamental ao Estado de direito para atingir objetividade e previsibilidade nas relações jurídicas do Estado.

Por fim, pugna pela reforma da Decisão decalarando a improcedência da autuação e subsidiariamente, que seja excluída a multa e demais encargos moratórios.

VOTO

No Recurso Voluntário interposto o recorrente alega que:

- A) Obteve concessão do benefício fiscal Desenvolve pela Res. 56/2004, alterado por diversas Resoluções [71/2005; 165/2005; 86/2006] sendo que a Res. 71/2005 previa incentivo a partir da arrecadação de R\$276.681,44 reajustado anualmente pela variação do IGP-M;
- B) Em dezembro/2006 incorporou a empresa Udinese (CNPJ nº 06109352/0001-66) e transferiu o benefício Desenvolve concedido pela Res. 176/2006, sem qualquer piso;
- C) Passou a usufruir do benefício da Res. 71/2005 concomitante a Res. 125/2005 e posicionamento da SEFAZ pacificado e Parecer GECOT/GETRI.

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida à fiscalização apurou no prazo fiscalizado

(julho/2014 a abril/2016) a parcela do ICMS não sujeita a dilação de prazo com benefício fiscal do Desenvolve (fls. 8 a 10), com a exclusão do piso fixado de R\$276.681,44 pela Res. 71/2005 (atualizado/IGPM), enquanto o estabelecimento autuado apurou sem considerar qualquer piso.

Quanto ao argumento de que apurou o benefício fiscal no cálculo da parcela dilatável aplicando o disposto na Resolução 125/2005, sem considerar o piso fixado na Res. 71/2005 (fl. 69), observo que conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, a Res. 125/2005 habilitou a empresa UDINESE NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESQUADRIAS LTDA, que foi incorporada pelo estabelecimento autuado em dezembro de 2006.

O CD Desenvolve aprovou a Res. 176/2006 EM 22/12/2006 (fls. 70) na qual transferiu os benefícios fiscais concedidos a UDINESE, face à incorporação pela PAPAIZ.

Dessa forma, em tese após a incorporação da UDINESE pela PAPAIZ, a empresa passou a ter dois benefícios fiscais do Programa Desenvolve concedidos pelas:

- 1) Res. 125/2005 relativa à IMPLANTAÇÃO da UDINESE para fabricar *acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e pvc, ...*, sem fixar qualquer piso.
- 2) Res. 71/2005 para AMPLIAÇÃO da produção de de cadeados.... da PAPAIZ, com fixação do piso de de R\$276.681,44 (atualizado/IGPM).

Neste caso, a empresa poderia segregar o cálculo do ICMS devido relativo à fabricação dos produtos decorrentes da implantação da UDINESE sem considerar qualquer piso (concedido pela Res. 125/2005) e dos produtos fabricados pela PAPAIZ (Res. 71/2005) considerando na apuração da parcela não sujeita a dilação do prazo, o piso original de R\$ 276.681,44, (atualizado pelo IGP-M) como foi feito pela fiscalização nos demonstrativos de fls. 8 a 10.

Considero correto o procedimento adotado pela fiscalização, considerando na apuração do ICMS o piso fixado atualizado monetariamente como prevê a legislação, o que foi acolhido na Decisão ora recorrida.

Relativamente aos argumentos de que o Parecer DITRI Nº 23539/2013 e Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0446-13/13 lhe dão amparo a forma que procedeu, observo que conforme fundamentado na Decisão proferida pela 3^a JJF:

- a) O Parecer DITRI Nº 23539/2013 DATA 16.09.2013, orienta que é possível adotar no computo da parcela de incentivo fiscal duas ou mais resoluções ativas para a mesma empresa. Conforme apreciado anteriormente, tendo a PAPAIZ incorporado a UDINESE, e cada uma das empresas possuíam Resoluções que concederam benefício fiscal do Programa Desenvolve, pode coexistir a aplicação dos benefícios fiscais concedidos (i) para os produtos fabricados pela empresa incorporada mediante aplicação da Resolução própria e (ii) da Resolução do benefício fiscal concedido ao incorporador aplicado a produção e comercialização dos produtos albergados pelo DESENVOLVE, cada um vinculado, conforme resolução específica, ao seu respectivo projeto aprovado. Porém, não há qualquer referência orientativa no citado Parecer de que ao aplicar a Res. 125/2005 da UDINESE/sem fixar piso) e Res. 71/2005 (PAPAIZ/com piso) ocorra à eliminação do piso. Portanto, conforme fundamentado na Decisão da primeira instância “*o alegado parecer da DITRI Nº 23539/2013 não serve de paradigma para o procedimento perpetrado pela Impugnante*” e não deve ser acolhida tal alegação.
- b) Quanto ao Acórdão CJF Nº 0446-13/13 do CONSEF, constato que foi decidido pela impossibilidade da adoção da Resolução 125/2005, na apuração do imposto com benefício fiscal sem piso pelo incorporador, afirmando que:

CJF 0446-13/13

...
Este piso no valor de R\$276.681,44, inexistente para a Udinese, já estava estabelecido para a Papaiz antes da incorporação, na Resolução 71/2005 [Papaiz: Resolução 71/2005, piso de R\$276.681,44,

Classe I = dilação de 90%].”

“E, sobre o valor que ultrapassasse este piso de R\$276.681,44, a Papaiz podia aplicar a dilação de 90% do saldo devedor relativo às operações próprias (Classe I), ou seja, 90%, porque este era o percentual que a Papaiz já possuía antes da incorporação, nos termos da Resolução DESENVOLVE 71/2005. Grifei.

Asssim sendo, ao contrário do que foi alegado, aquela Decisão não ampara a alegação do recorrente de que após a incorporação da UDINESE, poderia aplicar a Res. 125/2005 (sem piso) desprezando o piso fixado pela Res 71/2005 da PAPAIZ (com piso).

Pode se observar pela cópia do citado Acórdão à fl. 53/54 que a improcedência da infração 8 foi declarado em razão da existência de saldos credores no período fiscalizado.

Portanto, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida o Parecer DITRI Nº 23539/2013 e Acórdão CJF 0446-13/13, não servem de amparo ao procedimento adotado pela recorrente apurando o ICMS beneficiado pela Res. 71/2005 sem considerar o piso fixado (atualizado).

Concluo que no mérito, deve ser mantida a Decisão pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com a redução do débito original de R\$5.790.205,01 para R\$5.751.678,70.

Com relação ao pedido de cancelamento da multa, nos termos do art. 100, I e III do CTN, observo que o mesmo estabelece que:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo. (grifo nosso).

Conforme já Decido por esta Câmara no Acórdão CJF Nº 0361-11/17, apreciando o Recurso Voluntário interposto pela mesma empresa contra a Decisão contida no Acórdão nº 0080-04/17, relativo à infração idêntica foi fundamentado que seguindo o posicionamento da PGE/PROFIS, o recorrente faz jus à exclusão das penalidades previstas no art. 100, I, parágrafo único do CTN, em razão “razão da Resolução 176/2006 cujos efeitos impuseram ao Recorrente evidente excludente de culpabilidade em razão típica de inexigibilidade de conduta diversa”.

Constatou que a Res. 176/2006 aprovada pelo CD DESENVOLVE em 22/12/2006 (fls. 70) indica ter sido ratificado e transferido o benefício fiscal da incorporada (UDINESE) para a incorporadora (PAPAIZ).

Conforme apreciado no mérito, o benefício fiscal Desenvolve concedido pela da Resolução 125/2005 (UDINESE), sem piso, após a sua incorporação pela PAPAIZ deveria ser aplicado aos produtos produzidos pela incorporada e mantido a apuração do benefício fiscal Desenvolve concedido pela Res. 71/05 aplicável aos produtos produzidos pela incorporadora, mantendo o piso fixado.

Como a Res. 176/2006 no seu conteúdo indica que fica ratificado e transferido o benefício fiscal concedido a UDINESE para a PAPAIZ, este ato normativo expedido pela autoridade administrativa (aprovação da Resolução pelo CD DESENVOLVE) pode ter conduzido ao entendimento equivocado por parte do estabelecimento autuado de que a partir da edição da referida Resolução, poderia apurar o ICMS com dilação de prazo, previsto no Desenvolve, sem qualquer piso.

Ressalto que a concessão de benefício fiscal do Programa DESENVOLVE por meio de expedição de Resolução, tem como respaldo a previsão contida na Lei nº 7.980/2001 e Decreto nº 8.205/2002 que instituiu e regulamenta o Programa. Portanto, o ato normativo da expedição da Resolução

que concede benefício se caracteriza como norma complementar da Lei nº 7.980/2001, o que justifica a aplicação do art. 100, I do CTN pelo afastamento da penalidade imposta.

Por isso, acolho o posicionamento manifestado pelo representante da PGE/PROFIS, devendo ser acatado o argumento do recorrente, pelo afastamento da multa aplicada com amparo no disposto no art. 100, I do CTN.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida quanto à obrigação principal no mesmo valor julgado pela Junta e acolho o pedido suplementar da Recorrente, para aplicar o dispositivo do art. 100, parágrafo único do CTN, absolvendo-o as penalidades aplicadas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206973.0005/16-8, lavrado contra **PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.751.678,70**, sem incidência da multa, como previsto no art. 100, parágrafo único do CTN, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS