

A. I. Nº - 206973.0010/14-5
AUTUADO - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA
ORIGEM - DAT/METRO IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.06.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0080-04/17

EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. A Instrução Normativa nº 27/2009, prevê a possibilidade de mais de uma Resolução ativa. A Resolução que transfere a titularidade do benefício para a incorporadora, permanece vinculada aos produtos contidos no projeto original da incorporada, não podendo transferir mais benefícios do que a incorporada possui. Refeitos os cálculos através de diligência. Não acolhidas as preliminares Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 11 de agosto de 2014 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$9.034.313,43, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **03.08.04.** Recolheu a menor ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 53 a 63, onde argüi que, o mesmo possui vícios insanáveis que culminam na sua nulidade visto que efetivamente não cumpre com as formalidades legais inerentes ao processo administrativo fiscal revelando um flagrante cerceamento de defesa, tendo em vista o fato da exação não ter sido fundamentada. A autuante se resumiu a asseverar de forma genérica na descrição da Infração que “Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve” sem especificar a motivação que ensejou sua conclusão culminando por gerar um verdadeiro cerceamento de defesa, princípio basilar do contencioso administrativo.

Fala que os cálculos anexados ao Auto de Infração não identificam de forma clara e precisa a autuação, e sendo o lançamento do crédito tributário ato vinculado, deve a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

Salienta que a exação é nula, outrossim, porque fere o princípio basilar de *non venire contra factum proprium*, pois, no caso em concreto, efetuou os cálculos da parcela sujeita ao Desenvolve seguindo orientação asseverada em precedente do CONSEF Acórdão CJF 0446-13/13 e, outrossim, em parecer da DITRI Nº 23539/2013 DATA 16.09.2013, disponível no site da SEFAZ como orientação aos contribuintes em geral.

Assim, a existência de parecer da DITRI disponibilizado na Internet serve de orientação ao contribuinte dando-lhe caráter normativo com efeito *erga omnes*. Ademais, o já citado Acórdão CJF 0446-13/13 do CONSEF aborda, quais as Resoluções pertinentes ao seu incentivo fiscal e como deve ser calculado o benefício em comento tornando incontroversa a matéria.

Invoca precedente do STF em julgamento do Recurso Extraordinário nº 68253 cuja Ementa transcreve, e em respeito aos princípios da boa fé, da lealdade administrativa e da segurança jurídica, resta patenteada a nulidade da autuação, pois deveria considerar aquelas orientações, Parecer da DITRI e Precedente do CONSEF, como normas complementares, a luz do artigo 100 do CTN.

Assegura que pautou seu procedimento em uma orientação externada pelo sujeito ativo, orientação esta da qual a Administração deu ampla publicidade, e este lançamento de ofício contraria, portanto, o entendimento manifestado pela própria SEFAZ apenando o contribuinte que pautou seu procedimento em orientação emanada da Administração, além do que, surpreender o contribuinte com lavratura deste Auto de Infração configura uma verdadeira afronta ao princípio da segurança jurídica.

Pugna, pois, pela nulidade do Auto de Infração em tela por ser questão de justiça, e caso a preliminar não seja acatada, com espeque no princípio da eventualidade, passa a discorrer sobre o mérito.

Quanto a este, esclarece que o período de apuração considerado é de janeiro de 2011 a junho de 2014, e o Fisco exige o pagamento de valores segundo a sua apuração em planilhas cheias de irregularidades, conforme demonstrará, para provar que o valor exigido é inexistente.

Diz que a empresa autuada teve seu incentivo fiscal concedido através das Resoluções 56/2004 publicada em 20 de outubro de 2004 com prazo de fruição de 48 meses, alterada pela Resolução 71/2005 publicada no DOE do dia 24/03/2005, que aumentou o prazo de fruição do benefício fiscal, tendo estabelecido piso de contribuição. Após, foi emitida a Resolução 165/2005, que retifica e ratifica a Resolução 71/2005, para estabelecer Classe I da Tabela I do Regulamento do Desenvolve, o que significa dilação de prazo para recolhimento de 90% do saldo devedor apurado, e por fim a Resolução 86/2006 que determina o início do prazo de fruição da Resolução 71/2005 para 1º de novembro de 2006.

Desta forma, indica ser o benefício determinado apenas pela Resolução 71/2005 (anexa) que previa além das outras regras do Programa, a incidência do incentivo a partir do Piso de Arrecadação R\$ 276.681,44 (duzentos e setenta e seis mil e seiscentos e oitenta e um reais e quarenta e quatro centavos) reajustado anualmente pela variação do IGP-M.

A partir do mês de dezembro de 2006, em função da incorporação da Udinese Nordeste Indústria e Comércio de Esquadrias Ltda., CNPJ nº 06109352/0001-66, o Conselho Deliberativo do Desenvolve, através da Resolução 176/2006, ratificou e transferiu de forma clara, mansa e pacífica, sem qualquer condicionante, o benefício da incorporada para a empresa autuada, na qualidade de empresa incorporadora, conforme Resolução 176/2006 publicada no DOE de 22/12/2006, aprovando a transferência dos benefícios do Desenvolve concedidos à Udinese Nordeste Indústria e Comércio de Esquadrias Ltda.

Diz ter sido o incentivo concedido à incorporada através da Resolução 125/2005 a enquadrar na Classe III da Tabela I e não estabelece qualquer restrição nem tampouco piso mínimo de contribuição, vale dizer, portanto, que todo o saldo devedor apurado no mês é passível de incentivo, e, tendo sua titularidade transferida para a empresa autuada, esta passou a gozar do benefício nos moldes determinados pela indicada Resolução que considera habilitada no programa Desenvolve a empresa incorporada para produzir artefatos de metais comuns e polímeros.

Ou seja, com a transferência do incentivo pela incorporação, a autuada passou a gozar também do benefício fiscal de acordo com a Resolução 125/2005 e, conforme autorizado, mediante publicação em DOE já citada.

Salienta que a Resolução 176/2006 do Conselho Deliberativo do Desenvolve procedeu à alteração de titularidade da Resolução 125/2005. Conseqüentemente, entende que os benefícios concedidos à empresa incorporada estão automaticamente reconhecidos à incorporadora, e, por conseguinte, este benefício que foi transferido da Udinese passou a vigorar para a Papaiz na data da

publicação da Resolução 176/2006, cuja aplicação de seus efeitos se deu a partir do mês da publicação em DOE.

Aduz, a seguir, que a incorporação está disciplinada no artigo 227 da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), cujo teor transcreve, bem como Pareceres da DITRI, tendo a Secretaria da Fazenda, ao ser solicitada para orientar quanto à possibilidade de vir a usufruir, na qualidade de empresa incorporadora, dos benefícios concedidos a empresa incorporada, através do programa DESENVOLVE, reiteradamente responde “*entendemos que não há óbice legal para conceder a empresa incorporadora o direito de usufruir dos benefícios estatuídos pela resolução original da incorporada.*” E continua asseverando que: “*(...) Com o propósito de dar publicidade ao ato deverá ser publicada uma nova resolução figurando como beneficiária a empresa incorporadora*”, observando que tal matéria, no posicionamento da SEFAZ é de entendimento pacífico sedimentado através de Parecer GECOT.

Assim, o equívoco nos cálculos feitos pelo Fisco refere-se à dedução do valor do piso, inexistente para cálculo da parcela dilatada, assim como na aplicação do fundamento legal equivocadamente para amparar o benefício fiscal em comento, sendo irrefutável que a empresa autuada passou a ter no seu patrimônio jurídico três Resoluções, a saber: 125/2005, 176/2006 e 71/2005. Ressalta que não há no conteúdo das aludidas Resoluções qualquer dispositivo revogando as anteriores, e consequentemente, as três Resoluções coexistem até se exaurir o prazo de fruição estabelecido em cada uma.

Da forma estabelecida pela Resolução 71/2005, a parcela do saldo devedor mensal até o piso de contribuição R\$276.681,44 não goza de benefício Classe I. Porém, a Resolução 125/2005 combinada com a 176/2006 permite a aplicação do benefício nas condições da Classe III sem limite de piso para a produção de artefatos de metais comuns e polímeros conforme descrito no teor da própria Resolução.

Conclui que a esse valor de piso estabelecido na Resolução 71/2005 aplica-se a Classe III conforme a combinação das Resoluções 125/2005 e 176/2006. Assim, o seu benefício fiscal está amparado pela Resolução 125/2005 combinada com a Resolução 176/2006 que permite a aplicação do benefício nas condições da Classe III, até o valor do piso estabelecido na Resolução 71/2005 que permite, por sua vez, aplicação da Classe I no que ultrapassar aquele parâmetro.

O Parecer 23539/2013, de 16/09/2013, que anexa, tem o objetivo de esclarecer uma situação fática em caso de uma empresa possuir duas Resoluções vigentes, asseverando que uma incidirá sobre o saldo devedor passível de incentivo até o “piso” e a outra, sobre o mesmo saldo, referente à parcela excedente ao “piso”, observando, ainda, que a autuante não considerou nos seus cálculos os benefícios da Resolução 125/05 constituindo esse o primeiro erro das planilhas elaboradas para apurar o quantum consignado no presente auto.

Salienta que tanto a concessão como 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, sendo tal relevância consagrada em sua própria composição formada por autoridades do primeiro escalão do Estado, sendo razoável presumir que toda decisão que altere o direito por este Conselho concedido também seja de competência deste mesmo Conselho, ao teor do artigo 19, parágrafo único, do Decreto 8.205/02.

Aponta, a seguir, que no recálculo dos saldos devedores, a autuante cometeu alguns equívocos, vez que não considerou a dilação de prazo contida na Resolução 125/06, de 70% sobre o saldo devedor passível de incentivo, até o valor do “piso”, conforme concedido pelos órgãos competentes e acatado pela própria SEFAZ, bem como, na elaboração da própria planilha, ao fazer a apuração, comete erros, conforme esclarece.

Diante da determinação da Instrução Normativa 27/09, apurado o valor da parcela dilatada, deve ser a mesma lançada no “quadro deduções” dos registros fiscais, de acordo com o § 2º, do artigo 5º, do Decreto 8.205/02, sendo a mesma deduzida do saldo devedor mensal e não do saldo devedor passível de incentivo como fez a autuante.

Indica que ao elaborar os demonstrativos, a autuante se esqueceu dos valores havidos na escrituração fiscal, a título de “outros débitos”, de “outros créditos” e de “deduções”, não relacionados ao programa Desenvolve (referente a parcela dilatada), não os considerando para a apuração dos valores que entende supostamente devidos, e a apuração do saldo devedor é feita de modo diferente da apuração do saldo devedor passível de incentivo, não podendo ser “misturados” como foi feito pela autuante.

Aduz que a apuração do saldo devedor mensal para os contribuintes optantes pelo “regime normal de apuração” deve obedecer aos ditames do Artigo 116 do RICMS/97 e do Artigo 305 do RICMS/12, cujos regulamentos são aplicáveis ao período fiscalizado, e ao refazer a conta corrente fiscal, para que os números espelhassem a realidade, seria necessária a consideração dos saldos credores efetivamente transportados do mês de ocorrência para o mês seguinte, o que não foi feito na planilha elaborada pelo fisco fulminando-a por completo gerando uma cobrança indevida.

Utilizando uma forma correta para apuração da conta corrente fiscal, partindo do saldo devedor, adicionando os valores de outros débitos e abatendo os valores de outros créditos e deduções, abatendo os valores da parcela dilatada, corretamente apurada, além dos saldos credores havidos na escrituração, aponta valores completamente divergentes dos apurados pelo fisco, anexando um demonstrativo para cada exercício, nos quais constam comparação entre a planilha elaborada pelo fisco e retificada pelos critérios corretos, no qual, com exceção dos períodos de apuração 03, 05, 10 e 12/2013 e 01/2014 (quadro abaixo), em todos os demais períodos o saldo apresenta-se credor, indicando recolhimento a maior e não a menor, do ICMS determinado pelo regime normal de apuração.

PERIODO	VALOR
mar/13	43.346,85
mai/13	203,08
out/13	30.164,92
dez/13	19.950,55
jan/14	63.606,00
TOTAL	157.271,39

Tendo em vista que os saldos credores apurados nos cálculos foram maiores em relação ao quantum acima descrito, pugna pela aplicação da compensação, e diz restar patenteada a improcedência do Auto em tela fundado em planilhas de cálculos totalmente equivocados que fogem a boa técnica contábil e demonstram desconhecimento das regras atinentes ao exitoso Programa de Incentivo Fiscal da Bahia.

Em face de tudo o quanto exposto requer a declaração de nulidade do auto em epígrafe por flagrante desrespeito aos princípios comezinhos do estado democrático de direito especialmente o princípio da segurança jurídica e da lealdade administrativa, alternativamente, caso este não seja o entendimento do CONSEF requer seja declarada a improcedência do auto em epígrafe assim como sejam acolhidas as planilhas anexadas a presente peça de defesa. Solicita, ainda, o deferimento da compensação pleiteada e por fim juntada dos documentos, pareceres e cálculos anexos.

Informação fiscal prestada às fls. 197 a 208 pela autuante, argumenta quanto a presumida falta de fundamentação, ou ainda, a falta de especificação da motivação que ensejou o lançamento de ofício ora discutido não existe, posto que contida na descrição da infração prevista no código 03.08.04 do SEAI - sistema oficial da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia para a emissão de Auto de Infração, não sendo passível de alteração por parte do autuante. Por esta razão complementa com a expressão “conforme demonstrativos” logo após a descrição indicada pelo sistema SEAI.

A fundamentação da infração, isto é, o diploma legal que prevê que recolher ICMS a menor do que o calculado conforme o Programa Desenvolve é infração, pois o enquadramento está indicado ao final da relação dos valores mensais que deixaram de ser recolhidos (fl. 2), a saber:

artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96 combinado com o Decreto 8.205/02. Diz mais: que os cálculos nos demonstrativos (fls. 10 a 12) indicam: apuração da atividade incentivada; apuração da atividade não incentivada; saldo devedor antes do piso; piso previsto na Resolução 71/2005; saldo devedor passível de incentivo; ICMS dilatado; ICMS não dilatado; ICMS a recolher; ICMS recolhido; diferença a recolher.

Ressalta que os demonstrativos foram entregues à autuada tanto impressos (recebimento comprovado às fls. 9 a 12) quanto em meio magnético (recebimento comprovado às fls. 47), não havendo porque ser declarado nulo um lançamento que atende às formalidades legais, praticado por autoridade competente e que contém elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Quanto ao mérito, ressaltando que o histórico do benefício Desenvolve trazido pela defesa, tanto para a Papaiz quanto para a Udinese é detalhado e rigorosamente correto no que se refere ao piso de arrecadação e prazo de fruição.

De fato, para a Papaiz Nordeste Indústria e Comércio Ltda., a Resolução 71/2005 concedeu benefício para o projeto de ampliação para produzir cadeados, fechaduras e guarnições, ferragens para construção, móveis, bolsas, malas, dobradiças, trincos e lâminas para chaves com fixação de uma parcela do saldo devedor mensal do ICMS não passível de incentivo, chamado de "piso", ficando estabelecido no art. 2º da Resolução Desenvolve 71/2005 que apenas seria passível do incentivo o montante que excedesse R\$ 276.681,44, e, ainda, que este valor seria corrigido pela variação do IGP-M a cada 12 (doze) meses.

Pontua que o mesmo não ocorreu para a Udinese, cuja Resolução não fixou “piso” de arrecadação. A Resolução 125/2005, considerou habilitado “*ad referendum*” do Plenário, o projeto de implantação da Udinese Nordeste Indústria e Comércio de Esquadrias Ltda., para produzir artefatos de metais comuns e polímeros, sendo-lhe concedidos os benefícios de diferimento do ICMS nas importações e aquisições, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação, e dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto, conforme estabelecido na Classe III, da Tabela I, além de prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios, contados a partir do início das operações comerciais do projeto incentivado.

Após explanar o objeto social da empresa, informa que a Udinese pleiteou benefício Desenvolve para a implantação de uma unidade industrial destinada à produção de artefatos de metais e polímeros de forma genérica, na forma do Relatório de Análise emitido pela Secretaria da Indústria e Comércio (fl. 263), no qual, no item relativo ao pedido, foi afirmado que a autora do pleito encontrava-se em fase de implantação, todavia omitindo a informação de que tal empresa teve apenas existência formal, nunca produziu ou realizou operações comerciais, não teve sequer o capital integralizado, e de acordo com a Resolução 125/2005, a dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, estaria vinculado a duas condições, a saber: que o saldo devedor do ICMS fosse relativo às operações próprias, e que fosse gerado em razão dos investimentos previstos no projeto, conforme estabelecido na Classe III, da Tabela I.

Informa que o endereço da Udinese era o mesmo da Papaiz, e que a sociedade incorporada não chegou a desenvolver as atividades inicialmente previstas e seu capital social, não foi sequer integralizado, conforme cópia da alteração do Contrato Social da Papaiz Nordeste às fls. 219 a 231, bem como não há referência nas Notas Explicativas às demonstrações financeiras para os exercícios findos em 31/12/2006 e de 2005, por parte dos Auditores Independentes Deloitte Touche Tohmatsu (fls. 234 a 244), causando espanto a Resolução 176/2006 de 21 de dezembro de 2006 que aprovou a transferência dos benefícios do Desenvolve concedidos à Udinese para a Papaiz por força da incorporação de uma empresa que não existiu além do Contrato Social arquivado na JUCEB sob NIRE 29202651244 em 20/12/2004.

Diz mais: que os benefícios foram concedidos à Udinese na Resolução 125/2005 sob condição e tais condições não foram atendidas, a saber: não foram efetivados os investimentos previstos no projeto nem realizada qualquer operação por parte desta empresa, imaginando que o Conselho Deliberativo Desenvolve não tivesse conhecimento da alteração do Contrato Social da Papaiz Nordeste Indústria e Comércio Ltda. que no mês anterior incorporou e extinguiu a Udinese Indústria e Comércio de Esquadrias de Ltda., alteração esta onde declaram os sócios que sequer o capital da Udinese fora integralizado, tendo verificado não ter sido o que ocorreu, vez que a Resolução 176/2006 declara, textualmente, que “*o Conselho Deliberativo do Desenvolve resolve transferir e ratifica os benefícios concedidos ad referendum do Plenário à empresa UDINESE NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESQUADRIAS LTDA., CNPJ 06.109.352/0001-66 através da Resolução no. 125/2005, face à incorporação da UDINESE NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. pela PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., conforme alteração contratual arquivada na Junta Comercial do Estado da Bahia – JUCEB.*”

Assim, o Conselho Deliberativo do Desenvolve teve conhecimento da incorporação por meio da alteração do Contrato Social, a mesma alteração em que os sócios declaram que a sociedade incorporada (Udinese) não chegou a desenvolver as atividades inicialmente previstas e que o seu capital não foi sequer integralizado (vide fl. 221), e declara ter imaginado que o Conselho Deliberativo Desenvolve, ciente da não efetivação dos investimentos previstos no projeto apresentado pela Udinese quando pleiteou os benefícios e, conseqüentemente, da sua inexistência operacional até a incorporação, resolveu transferir os benefícios concedidos na Resolução 125/2005 supondo que a empresa incorporadora iria, daquele momento em diante, assumir a implantação da unidade produtiva conforme Protocolo de Intenções e Parecer Técnico que concluiu pela viabilidade do empreendimento conforme Relatório de Análise (fl. 278).

Diz não considerar que o Conselho Deliberativo do Desenvolve tenha abdicado dos direitos do Estado da Bahia ao ICMS não passível de incentivo determinado pela Resolução 71/2005, ainda em vigor quando transferiu os benefícios.

Fala, ainda, que para as operações próprias com os produtos especificados na Resolução havia piso fixado, o qual seria atualizado a cada ano. Para os produtos não especificados na Resolução 71/2005 e fabricados pela Papaiz após a incorporação da Udinese desde que previstos na Resolução 125/2005 ainda que de forma genérica como “artefatos de metais comuns e polímeros” ou cuja fabricação fosse indicada no objeto social não haveria piso a considerar.

Argumenta que o benefício fiscal não é concedido simplesmente porque é pleiteado, mas para fomentar atividades econômicas no Estado, incrementar o nível de emprego, reduzir desigualdades regionais e sociais. Em função do potencial de contribuição do projeto para o desenvolvimento econômico e social do Estado da Bahia, após análise minuciosa do projeto apresentado pela empresa interessada, o órgão competente emite parecer técnico conclusivo pela viabilidade ou não do projeto e, em sendo viável, sugere à Secretaria Executiva do benefício pleiteado recomendar ao Conselho Deliberativo habilitar a empresa ao Programa ou ratificar a habilitação “ad referendum” nos casos de implantação.

Cita a possibilidade de Resoluções que determinam pisos diferentes para produtos ou pisos diferentes para períodos, como é exemplo empresa fabricante de bebidas que possui piso A para operações próprias com cerveja no verão e piso B para operações próprias com cerveja no inverno. E ainda piso C para operações próprias com refrigerante no verão e piso D para operações próprias com refrigerantes no inverno.

Entende caber à empresa beneficiária adequar o cálculo do ICMS dilatado de acordo com a determinação da Resolução. No caso em tela, a autuada, se além dos produtos beneficiados através da Resolução 71/2005 passasse a fabricar, por força da incorporação, os produtos previstos no objeto social da Udinese beneficiados pela Resolução 125/2005, teria que ter um controle dos produtos beneficiados por uma e outra Resolução e, a partir desse controle, efetuar os cálculos conforme Instrução Normativa 27/2009.

Aduz ter a empresa Papaiz o benefício para fabricar cadeados, fechaduras e guarnições, ferragens para construção, móveis, bolsas, malas, dobradiças, trincos e lâminas para chaves, ao passo que a Resolução que concedeu benefícios à Udinese não especificou os produtos, estendendo o benefício a todo e qualquer artefato de metal comum e polímeros fabricado pela Udinese naquela unidade produtiva, especificando a dilação do prazo para pagamento do saldo devedor do ICMS referia-se tão somente às operações próprias. No entanto o objeto social da empresa indica quais seriam os artefatos de metal comum e polímeros que a empresa produziria se implantada fosse, e nenhum daqueles produtos constou dos documentos fiscais de saída emitidos pela autuada no período fiscalizado, conforme documentos fiscais acostados pela defesa, fls.181 a 187.

Resume, então a autuação, que se estriba nos seguintes elementos: a Udinese nada produziu antes de ser incorporada pela Papaiz; esta não fabricou no período alcançado pela ação fiscal qualquer produto descrito no objeto social da Udinese; a Resolução 71/2005 que concedeu o benefício fiscal à Papaiz para a fabricação dos produtos nela indicados fixou também a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo no que excedesse R\$ 276.681,44; a Resolução não fixou a parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo para a Udinese; as saídas de produto fabricado pela Papaiz só tiveram o benefício calculado a partir do que excedeu o piso fixado na Resolução e finalmente, não houve saída de artefatos de metais comuns e polímeros de fabricação própria, se tivesse havido, toda e qualquer saída de tais produtos seriam beneficiadas uma vez que a Resolução que concedeu o benefício não fixou “piso”.

No que se refere ao único julgamento, e não decisões reiteradas no mesmo sentido, cuja decisão quer a defesa tornar vinculante no âmbito administrativo do CONSEF lembra que reformou decisão anteriormente perfeita, acreditando que tanto os autuantes quanto os julgadores foram induzidos a erro tendo em vista tamanha e deliberada artimanha da autuada para formalizar com registros na Junta Comercial a incorporação de uma empresa que só existiu no papel por uma outra do mesmo grupo apenas para manter, a qualquer custo, benefício Desenvolve concedido sem piso ao projeto de implantação da Udinese substituindo o benefício Desenvolve concedido a Papaiz com piso fixado, reportando, inclusive, que após lavratura do Auto de Infração, cujo julgamento em segunda e definitiva instância administrativa quer tornar vinculante, a autuada formulou consulta (fl. 131), solicitando orientação no tocante à forma do cálculo do benefício na hipótese de fruição simultânea de benefícios concedidos por Resoluções distintas, ambas em vigor, tendo, com o flagrante intuito de referendar o absurdo de usufruir de benefício condicionado cujas condições não atendeu, não mencionando a incorporação e levando o parecerista a considerar as Resoluções 71/2005 e 20/2007 ao invés das Resoluções 71/2005 e 125/2005, ou seja, benefícios simultâneos sim, porém concedidos a empresas distintas e que por força da incorporação tornaram-se uma única empresa.

Diz ter considerado, deliberadamente, o valor determinado como piso para a Papaiz e o atualizou em conformidade com a Resolução 71/2005 na elaboração dos demonstrativos para o cálculo do ICMS incentivado no período janeiro/2011 a junho/2014, objeto da ação fiscal autorizada na Ordem de Serviço 503709/14. Isso por entender que a Resolução da Udinese nunca produziu efeito e só deveria ser efetivamente considerada caso houvesse produção dos itens nela previstos.

Assegura ter verificado as saídas de produção do estabelecimento e constatado a inexistência de produtos elencados no objeto social da Udinese que porventura após a dita incorporação tivessem sido produzidos, ainda que o parque industrial da Papaiz não tivesse sido modificado para suportar novas linhas de produção, mas para ter a certeza de que apesar de não ter havido investimento para tal, de fato nenhum produto distinto dos que já eram ali produzidos antes da incorporação ou dos produtos que foram adquiridos de terceiros foram comercializados pela Papaiz no período alcançado pela ação fiscal.

Ultrapassada a discussão principal, responsável pela maior parcela do ICMS cobrado, ou seja, a validade ou não da Resolução 125/2005 para as operações com produtos já fabricados pela Papaiz

beneficiados com o Programa Desenvolve por força da Resolução 71/2005, aprecia os cálculos relativos à apuração do ICMS mensal da autuada – parcela incentivada e parcela não incentivada.

Quanto aos equívocos apontados pela defesa relativamente aos demonstrativos que elaborou, a inclusão do piso no cálculo foi proposital. Contudo, em que pese atentar para a orientação da Instrução Normativa 27/2009, reconhece ter cometido o lapso de não incluir nos créditos e débitos não vinculados ao projeto identificados como CNVP e DNVP nos demonstrativos, valores relativos à diferença de alíquota, estorno de crédito e estorno de débito que mensalmente foram lançados nos livros próprios.

Esclarece que tal equívoco ocorreu devido à enorme quantidade de itens fabricados pela autuada e o volume de documentos fiscais a analisar, pois nem sempre os CFOPs indicados na escrita fiscal correspondem à operação praticada. Assim, principalmente nas entradas e saídas relativas a amostra grátis, bonificação e brindes, para serem incluídos ou excluídos do cálculo prescindiam de verificação individual da descrição e do código do item pois tanto poderiam ser produção própria ou adquirido de terceiros já que a autuada recebe em transferência os mesmos produtos que fabrica, diferenciando-os apenas pelo código, tendo deixado de considerar débitos e créditos que não estavam contidos nas operações através de documento fiscal com indicação de CFOPs, mas nas operações globalizadas, lançadas sob as rubricas “outros créditos” e “outros débitos”.

Afirma que, alertada do equívoco pela defesa, refez os cálculos e apresenta planilhas com novos valores às fls. 209 a 212, cujas diferenças totais foram assim resumidas:

	Original	Revisão	Diferença
2011	2.044.593,49	2.165.490,99	120.897,50
2012	1.538.432,95	1.616.075,77	77.642,82
2013	3.742.907,79	3.710.335,32	32.572,48
2014	1.708.419,17	1.689.038,20	19.380,98

Mantém a autuação nos moldes originais considerando o “piso” de arrecadação para todas as operações com produtos de fabricação própria especificados na Resolução 71/2005, entretanto corrigiu os demonstrativos e reduziu os valores cobrados nos exercícios de 2013 (de R\$ 3.742.907,79 para R\$ 3.710.335,32) e 2014 (de R\$ 1.708.419,17 para R\$ 1.689.038,20) conforme “novo” demonstrativo de débito (fl. 213). Assim, aguarda o julgamento confiante na decisão pela procedência quando, então, poderá ser efetuado novo lançamento para cobrar a diferença de R\$ 198.540,32 (cento e noventa e oito mil, quinhentos e quarenta reais e trinta e dois centavos) relativos aos exercícios 2011 e 2012 cobrado a menor devido ao equívoco anteriormente mencionado e trazido à tona pela defesa para garantir ao Estado da Bahia a efetivação do seu direito.

Cientificada do teor da informação fiscal, e dos novos demonstrativos elaborados (fls. 286 e 287), a autuada retorna ao feito (fls. 289 a 300), no sentido de reafirmar a nulidade anteriormente argüida, diante do fato de que, ao seu entender, na exação não ficou claro quais os motivos ensejadores do lançamento, não restou descrita a motivação que levou a conclusão de que a autuada teria recolhido ICMS a menor por erro na determinação da parcela sujeita a dilação de prazo prevista no Programa Desenvolve. Não consta que desconsiderou a Resolução 176/2006 combinada com a Resolução 125/2005 e quais as razões para tal inaceitável postura, culminando por gerar em um evidente cerceamento de defesa, além de ser silenciosa em relação ao pedido de nulidade com base no princípio de *non venire contra factum proprium* e outrossim com fundamento no artigo 100 do CTN pátrio acreditando que os acatou e não poderia ser diferente já que este lançamento de ofício contraria o entendimento manifestado pela própria SEFAZ através de seus mais importantes órgãos (CONSEF e DITRI) apenando o contribuinte que pautou seu procedimento em orientação emanada da própria Administração, como os Pareceres DITRI 06107/2007 “Uma empresa pode ter duas resoluções vigendo simultaneamente”, 06483/2010 “na

incorporação a empresa incorporadora sucede a incorporada em todos os seus direitos e obrigações aí incluídos os benefícios fiscais anteriormente concedidos”, o 05024/2012 “os benefícios anteriormente concedidos a empresa incorporada estão automaticamente reconhecidos à empresa incorporadora inclusive para fins da aplicabilidade de diferimento de ICMS na aquisição de insumos”, 23539/2013 ICMS. DESENVOLVE. Resoluções com vigência simultânea. Cálculo da parcela incentivada. Procedimentos atinentes ao cálculo da parcela do ICMS incentivado, na hipótese de fruição simultânea de benefícios concedidos em Resoluções distintas, ambas em vigor, além do multi mencionado Acórdão 0446-13/13.

Salienta que tanto a concessão como 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, sendo tal relevância consagrada em sua própria composição, sendo toda decisão que altere o direito por este Conselho concedido também é de competência deste mesmo Conselho, ao teor do artigo 19, do Decreto 8.205/02, transcrito.

Após indicar que o Conselho Deliberativo do Desenvolve, através da Resolução 176/2006 decidiu *“...transferir e ratificar os benefícios concedidos ...da empresa Udinese Nordeste Indústria e Comércio de Esquadrias Ltda. CNPJ 06.109.352/0001-66 através da Resolução 125/2005, face a Incorporação desta pela Papaiz Nordeste Indústria e Comércio Ltda. conforme alteração contratual, tendo o artigo 2º da Resolução 176/2006 dispõe: Esta resolução entrará em vigor na data da sua publicação”* (ocorrida no DOE do dia 22/12/2006). Entende a decisão do Conselho objetiva, clara e que não impõe condicionante razão pela qual não se conforma com a exação que afirma ser confusa e impertinente.

Após tecer comentários acerca das expressões "transferir" e "ratificar", posiciona-se no sentido de que o Auto de Infração revela-se um grande equívoco, vez ter sido a incorporação legalmente reconhecida pelo “Conselho” competente, apoiada pela Administração Tributária baiana, assim como respaldada pela Lei 6.404/96, além do que, a incorporação da Udinese e a Resolução 176/2006, que ratificou a transferência para a empresa autuada dos benefícios dados pela Resolução 125/05, e que foi reconhecida pelo CONSEF, através do Acórdão 0446-13/13, quando de julgamento de Auto de Infração anterior que versava sobre a mesma matéria e com as mesmas partes, é negada pela autuante como se seu entendimento pudesse ser sobreposto ao entendimento dos três organismos colegiados trazidos em referência.

Afirma que na incorporação se transfere o ônus e bônus da empresa incorporada para a empresa incorporadora e neste sentido cumpriu integralmente os seus compromissos assumidos perante o Estado especialmente na contrapartida social e os investimentos, desconhecendo e tampouco tomou conhecimento do Protocolo de Intenções da Udinese, visto que não foi anexado à informação da autoridade fiscal razão pela qual solicita que seja desconsiderado qualquer argumento alusivo ao suposto documento.

Salienta que as obrigações de investimento ou geração de emprego ou emissão de notas, foram transferidas para a Papaiz Nordeste face à incorporação, operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações, asseverando que, pela leitura do balanço de 2007 da Papaiz Nordeste, período imediatamente seguinte à Incorporação, constata-se que está registrado no imobilizado o valor de R\$ 17.486.188,00, importância superior àquela que foi comprometida pelos dois projetos, conforme comprova, ressaltando que a este valor devem ser acrescentados outros investimentos como capital de giro, estoque, formação de mão de obra, desenvolvimento de tecnologia entre outros, sendo que a afirmação da autuação não corresponde com a verdade material dos fatos, e, sob a ótica da produção, resta evidenciado que elevou a sua produtividade quando da incorporação para o atendimento das metas de ambos os projetos incorporados.

Confirma ser verdade o fato dos endereços da incorporadora e incorporada diferirem por uma letra, salientando ser tal argumentação inócua, pois não há ilegalidade em tal procedimento, não fosse assim, a Udinese não teria conseguido inscrição estadual e tampouco CNPJ.

Afirma desconhecer qualquer ato do Conselho Deliberativo transferindo competência para a autuante agir naquilo que é legalmente definido como de sua alçada exclusiva, não lhe cabendo “imaginar” se o Conselho Deliberativo tem ou não conhecimento de condições, para proferir suas decisões, lhe cabe apenas acatá-las.

Salienta que as normas para a emissão de documentos fiscais determinam que a descrição dos produtos deve ser feita compreendendo: o nome, a marca, o tipo, o modelo, a série, a espécie, a qualidade e demais elementos que permitam sua perfeita identificação. Assim, não é possível emitir um documento com a descrição do produto “artefato de metal comum” ou “polímero”, por ser genérico, contudo, observa que os produtos fabricados pela Papaiz são artefatos de metais comuns incluídos, portanto, no benefício em comento.

Frente ao argumento de que a autuada não fabricou artefatos de metais comuns e polímeros, contudo, traz amostragem de notas fiscais anexadas, o que leva a autuada a manter todos os argumentos de defesa, após afirmar que autuações como esta criam insegurança jurídica porque não guardam coerência com as demais decisões administrativas e colocam em descrédito a transparência e as instituições do Estado da Bahia.

Afirma ser empresa que prometeu gerar duzentos e seis empregos e investir cinco milhões e, até agora, já investiu mais de 20 milhões gerando quase 1.000 empregos, concede aos seus trabalhadores plano de saúde, participação nos lucros e resultados - PLR, proporciona alimentação na fábrica, auxílio creche, seguro de vida em grupo, desenvolve programa social de incentivo a leitura para os seus funcionários e remuneração acima do piso salarial da categoria. Garante que em nenhum momento a Papaiz Nordeste deixou de cumprir com seus compromissos e promessas formais para com o Governo da Bahia e, portanto, não é merecedora desta autuação, motivo pelo qual reitera todos os termos das alegações defensivas e por fim pugna pela improcedência do Auto em tela por ser medida mais atinente aos princípios da segurança jurídica, da boa fé e da legalidade.

Em nova manifestação, acerca das razões defensivas (fls. 398 e 399), a autuante se posiciona no sentido de que nada há que ser dito além do que consta na Informação Fiscal, e no que se refere à nulidade, vide fls. 197 e 198.

Quanto à validade das Resoluções e da Incorporação, esclarece ser a questão central a de que a Papaiz deixou de considerar o “piso” previsto na Resolução 71/2005, anualmente atualizado, sob o argumento de que com a incorporação da Udinese, a única Resolução válida era a da Udinese que não fixou “piso”, sendo a interpretação muito conveniente para a autuada, porém despropositada. No máximo a incorporação ocasionaria a utilização simultânea dos benefícios concedidos à incorporadora e à incorporada, cada um deles nos moldes das Resoluções individualizadas posto que concedidos a empresas distintas em momentos igualmente distintos.

Assim, os produtos fabricados por cada uma das empresas, devidamente identificados por código, teriam o benefício calculado conforme a Resolução que lhe fosse pertinente. Seria a validação das Resoluções após a incorporação, já que ambas continuariam e continuaram válidas, questionando com base em que Resolução a autuada afirma que a Resolução da Udinese é a válida e as Resoluções da Papaiz deixaram de ser válidas após a incorporação? Ou ainda, com base em que a autuada afirma que a resolução da Papaiz continua válida no que se refere aos benefícios mas deixa de ser válida no que se refere ao “piso”?

Assevera que todos os produtos da Papaiz, no período alcançado pelo lançamento, estão devidamente identificados pelo mesmo código desde antes da incorporação, não havendo produtos novos.

Fala no cometimento de Crime Contra a Ordem Tributária por ela cometido, conforme previsto na Lei 8.137/90, transcrita, ressaltando a insistência da autuada em tentar enganar os Conselheiros quando afirma que “o investimento da empresa superou o comprometido” e apresenta como prova o saldo de contas de imobilizado. Qualquer iniciante nas Ciências Contábeis sabe que aquele é um saldo acumulado desde o início das atividades.

Em 03 de dezembro de 2014, a autuada peticiona no sentido de colacionar nos autos do processo administrativo vários precedentes emanados do Estado com o fim precípua de mostrar para este Órgão o posicionamento consolidado dessa administração, demonstrando que o Auto em epígrafe resulta de uma posição isolada que não reflete o entendimento pacífico do Fisco Estadual, sendo que tais documentos não representam instrumentos novos porque de conhecimento da SEFAZ já que dela emanados, cuja juntada, acima de tudo, preserva o direito do autuado consagrado no princípio constitucional da ampla defesa assim como em respeito a busca da verdade material corolário do processo administrativo.

Acosta parecer da PROFIS em processo tombado sob o nº 117808.0004/10-3 que também aborda transferência de incentivo em face de incorporação onde a Procuradoria assevera que “*O que entendo nesse caso é que a empresa incorporadora passou a ter o direito de manter os benefícios fiscais concedidos pelo Desenvolve à empresa Bojuy, que seria Incorporada*”. Anexa, de igual forma, informação fiscal, também de processo diverso (AI 279196.0002/12-9) assinada pelo auditor fiscal Ricardo T. de Barros Santos que, na fl. 04, afirma que “*Os autuantes reconhecem as argumentações da autuada no que se refere ao benefício fiscal, onde a incorporadora assume as prerrogativas da incorporada*”. Já o outro documento anexado, reporta-se a diligência requerida pela 3ª CJF que analisa fatos idênticos ao auto em tela onde o Auditor Fiscal signatário reconhece a incorporação ao pautar seu posicionamento na fl. 03 nos seguintes termos: “*A transferência do incentivo é legal visto que reconhecido pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve, órgão competente para tal.... Considerando legal a incorporação, não pode retirar o direito de aplicação de todas as resoluções relacionadas ao incentivo fiscal*...”

Traz, de igual forma, Acórdão da 1ª CJF que nas fls. 09 e 10 aborda questões acerca da transferência de benefício em face de incorporação, bem como parecer intermediário emanado da unidade SAT em que o parecerista aborda pedido de restituição decorrente de fatos e partes exatamente iguais ao caso em concreto onde o mesmo, no mérito, opina pelo deferimento do pleito, e por fim Acórdão da 3ª JF que nas fls. 05, 06 e 12 também reconhece a transferência de incentivo face a incorporação, o que a leva a observar que possuem correlação entre si, visto que abordam o entendimento consensual de vários auditores e órgãos do Estado com relação à incorporação empresarial e seus efeitos, tudo, em consonância com as normas pertinentes.

Às fls. 463 a 474, a autuada se manifesta a respeito da informação fiscal prestada por último pela autuante, arguindo que, frente às ponderações da autuada sobre a validade e os efeitos da incorporação, salientando que a autuada realizou interpretação “conveniente” para si “porém despropositada”, que, no caso em concreto, efetuou os cálculos da parcela sujeita ao Desenvolve seguindo orientação asseverada em precedente do CONSEF Acórdão CJF 0446-13/13, e, outrossim, em pareceres DITRI 23539/2013, 06483/2010 e 05024/2012. Tal matéria, no posicionamento da SEFAZ é de entendimento pacífico sedimentado através de Parecer GECOT. Portanto, vê incabível o argumento esposado pela autuante por flagrante falta de embasamento técnico/legal visto que conflitante com orientação da SEFAZ.

A seguir, defende que o *modus operandi* adotado já foi avaliado e determinado em julgamento do CONSEF, e qualquer afirmativa que fuja deste contexto são palavras vãs que se perdem do átrio das inconsistências.

Salienta que em nenhum momento pretendeu-se agredir a autuante. Contudo, a defesa é contundente em demonstrar de forma cabal a insubsistência do Auto em tela, lavrado sob argumentos frágeis que ferem frontalmente o princípio da segurança jurídica, refutando qualquer litigância de má fé.

Enfatiza mais uma vez que a partir do mês de dezembro de 2006, em função da incorporação da Udinese Nordeste Indústria e Comércio de Esquadrias Ltda., o Conselho Deliberativo do Desenvolve, através da Resolução 176/2006, ratificou e transferiu de forma clara mansa e pacífica, sem qualquer condicionante, o benefício da incorporada para a empresa autuada, na qualidade de empresa incorporadora, (Resolução 176/2006 (Publicada no DOE de 22/12/2006) aprovando a transferência dos benefícios do Desenvolve concedidos à Udinese Nordeste Indústria e Comércio

de Esquadrias Ltda.), ressaltando que não há no conteúdo das aludidas Resoluções qualquer dispositivo revogando as Resoluções anteriores. Conseqüentemente, as três Resoluções coexistem, sendo irrefutável que a empresa autuada passou a ter no seu patrimônio jurídico três Resoluções, a saber: 125/2005, 176/2006 e 71/2005.

Diz, ainda, que o Parecer 23539/2013, de 16/09/2013, esclarece uma situação fática em caso de uma empresa possuir duas Resoluções vigentes, asseverando que uma incidirá sobre o saldo devedor passível de incentivo até o “piso” e a outra, sobre o mesmo saldo, referente à parcela excedente ao “piso”, e procedeu de acordo com as orientações emanadas da Administração e, portanto, agiu de boa fé dentro dos parâmetros determinados pela SEFAZ/BA por seus diversos órgãos.

Destaca que somente o Conselho Deliberativo do Desenvolve possui competência para avaliar os projetos, conceder os benefícios, estabelecer as condições, acompanhar a implantação dos projetos, verificar o atendimento às condicionantes e cancelar os benefícios, como se infere dos artigos 7º e 19 do Decreto 8.205/2002, transcrito, não cabendo à autuante validar as decisões do Conselho Deliberativo do Desenvolve, nem alterar o sentido das Resoluções veiculadas por ele, quanto mais cancelar ou negar efeitos a tais atos normativos.

Ao compulsar a informação fiscal em tela, a auditora imputa crime à empresa autuada fato este que rechaça, vez, repete, os seus atos foram pautados pela legalidade e pela boa fé. Além disso, demonstram que a impugnante não efetuou pagamento a menor de imposto e tampouco praticou qualquer crime. Em última análise, a autuante coloca em descrédito a efetividade das decisões e orientações da SEFAZ, como um todo, e do Conselho Deliberativo do Desenvolve, e, segundo entendimento normativo, doutrinário e jurisprudencial, falta justa causa à ação penal pela prática do crime tipificado no artigo 1º da Lei 8137/90, enquanto não haja decisão definitiva do processo Administrativo de lançamento, transcrevendo o teor da Súmula Vinculante 24 do STF.

Salienta que todas as informações apresentadas são extraídas de documentos que foram colacionados e submetidos à análise do CONSEF, sendo o balanço documento hábil a comprovação dos investimentos sendo por muitas vezes até citado pelo Decreto 8.205 (regulamento do incentivo) como parâmetro a exemplo do artigo 3º, §8º Inciso I, e seguintes do citado diploma legal.

Mesmo assim, apesar dos argumentos expostos, caso este Órgão, entenda que o balanço não foi suficiente à comprovação dos investimentos, oportunamente anexará extrato do arquivo do sistema de Patrimônio da Papaiz na Bahia referente ao período de 2007 até 2014 onde restará demonstrado que a empresa efetivamente investiu em sua planta inclusive com aquisição de itens que modernizaram a unidade a exemplo da compra de robôs (amostragem de notas fiscais anexas).

Desta forma, mesmo após a incorporação, houve a aquisição de máquinas e equipamentos que igualmente superaram a expectativa de investimentos do Estado para ambos os projetos, acrescentando os investimentos com transporte da planta de São Paulo para a Bahia, investimentos de instalação, construção civil, formação de mão de obra e capital de giro, e em face dos documentos anexados e tudo o quanto exposto que reitera todos os termos das peças defensivas, e pugna pela declaração de nulidade do Auto em epigrafe por flagrante desrespeito aos princípios comezinhos do estado democrático de direito especialmente o princípio da segurança jurídica e da lealdade administrativa, alternativamente, caso este não seja o entendimento do CONSEF requer seja declarada a improcedência do Auto em tela.

Distribuído para julgamento, o processo foi convertido em diligência, pela então relatora (fls. 531 e 532), a qual determinou “...encaminhar o presente processo em diligência à INFAZ de origem no sentido de que a autuante ESCLAREÇA qual a repercussão dos valores dos débitos e dos créditos não vinculados à atividade industrial, (neste exemplo R\$129.764,18 e R\$239.535,32, respectivamente), em relação ao imposto a recolher no valor de R\$385.666,58 na forma acima indicada, e se foi obedecido o regramento constante do item 3 da IN 27/09 acima transcrito.

Solicita-se que, caso fique esclarecido que estes valores deixaram de ser considerados no cálculo do valor final a ser recolhido nesse mês, que os demonstrativos de fls. 209 a 212 sejam refeitos, observando-se, ainda, a transposição de saldo credor, para o mês seguinte, se houver.

*Em seguida, o autuado deverá ser cientificado do resultado desta diligência, com entrega de cópia desse resultado, inclusive com a juntada de cópia da presente solicitação, sendo-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para manifestação **exclusivamente a respeito desta diligência**”.*

Em atendimento a tal solicitação, a autuante (fl. 534) informa que não foi obedecida a regra do item 03 da Instrução Normativa 27/09, ou seja, não considerou os valores dos saldos credores não relacionados a atividades industriais para compensar a parcela do ICMS a recolher, o que a levou a refazer os demonstrativos de fls. 535 a 538.

Cientificada do resultado da diligência, a autuada retorna ao feito às fls. 543 e 544, indicando que ainda assim os cálculos efetuados pelo Fisco não merecem acolhida uma vez que não foi aplicado o benefício fiscal a que faria jus, conforme todas as Resoluções que fazem parte do seu patrimônio jurídico culminando por gerar uma exação sem amparo legal, sendo o equívoco nos cálculos feitos pelo Fisco referente à dedução do valor do piso, assim como na aplicação do fundamento legal equivocado para amparar o benefício fiscal em comento.

Reitera que o seu benefício fiscal está amparado pela Resolução 125/2005 combinada com a Resolução 176/2006 que permite a aplicação do benefício nas condições da Classe III, até o valor do piso estabelecido na Resolução 71/2005 que permite, por sua vez, aplicação da Classe I no que ultrapassar aquele parâmetro (Resoluções e parecer DITRI anexos). Por tal motivo, impugna os cálculos elaborados, ao mesmo tempo em que reitera os cálculos apresentados e, por fim, espera que se faça justiça com a conseqüente declaração de total improcedência do Auto de Infração, visto que maculado por vícios insanáveis representando uma verdadeira afronta aos princípios da segurança jurídica, da moralidade e especialmente o da legalidade.

Diante do afastamento da relatora inicialmente designada, o feito foi redistribuído para este Relator, tendo sido pautado para julgamento, após a devida instrução.

Na assentada do julgamento, a defesa apresentou memoriais, reiterando as teses defensivas apresentadas, bem como na sessão de julgamento realizou sustentação oral, tendo na discussão, o feito sido convertido em nova diligência, desta feita à ASTEC, com o fito de realizar os devidos ajustes, diante do fato de que os saldos credores apurados não foram considerados no levantamento realizado (fls. 559 e 560).

Em atendimento à solicitação realizada, foi elaborado o Parecer ASTEC 34/216 (fls. 562 a 564), o qual indica “...foram refeitos todos os cálculos dos débitos referentes à Infração 01, Programa Desenvolve e como determina o item 3 da IN 27/09, sendo, assim, apuradas as diferenças nos valores de R\$ 799.600,07, R\$ 782.247,13, R\$ 3.085.559,32 e R\$ 1.414.727,07, nos exercícios de 2011, 2012, 2013 e 2014, respectivamente, conforme planilhas às fls. 565/568, totalizando o valor de R\$ 6.082.133,58.

Vale observar que foram deduzidos, nos meses subsequentes, cujos saldos apurados foram devedores, os valores correspondentes aos saldos credores, apurados entre o ICMS DEVIDO e o ICMS RECOLHIDO, conforme planilhas apresentadas (fls. 565/568)”.

Elaborou novo demonstrativo de débito (fl. 562). Em 02/08/2016 a empresa requereu e foi concedida vistas ao feito (fl. 569), tendo sido intimada do teor da diligência fiscal realizada (fls. 572 a 573), apresentando manifestação de fls. 575 a 579 na qual aduz que ao compulsar o inteiro teor da diligência *in questio* e considerando que a manifestação sobre o seu resultado implica, necessariamente, na análise das planilhas anexadas pela diligente que as intitula “DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO DESENVOLVE” (período de apuração compreendendo os anos de 2011, 2012, 2013 e 2014) observou que as planilhas apresentadas são resumos de números apurados. Portanto, para que seja possível a análise desta apuração é imperiosa a apresentação de memórias de cálculo.

Fala que a diligência, da forma em que foi apresentada, não possibilitou a identificação das operações que a diligente considerou como Débitos Não Vinculados ao Projeto Incentivado, assim como não foi possível identificar o que atribui como Créditos Não Vinculados ao Projeto Incentivado e, igualmente, não foi exequível compreender a origem dos valores que a diligente identifica como Saldo Credor de Operação não Incentivada.

Desta forma diz ser indispensável que sejam disponibilizadas as memórias de cálculo correspondentes, através das quais seria viável a correta identificação da origem dos valores consignados nas planilhas, tudo, sob pena de cerceamento de defesa e afronta direta ao princípio da verdade material alicerce do processo administrativo fiscal, sendo que a única certeza que emergiria dos cálculos apresentados é que a diligente não considerou a Resolução 176/2006 que transferiu a titularidade da resolução 125/2005 que concede 70% de dilação sob o saldo devedor passível de incentivo até o valor do piso constante da resolução 71/2005, ferindo neste caso a IN 47 e a IN 27.

Aponta que a IN 47/2011 disciplina procedimentos na fiscalização de empresas habilitadas ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, onde estabelece que a fiscalização deverá observar, enumerando os itens 1.1, 1.2 e 1.3 da mesma.

Anota que não foram observadas todas as resoluções expedidas pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve. Cita ainda a IN 47, transcrevendo seus itens 02, 03 e 04.

Portanto, quando não aplicam todas as Resoluções da empresa, entende que a diligência inverte o *iter processual* o qual está obrigada a seguir pela vinculação inerente a sua atividade funcional, ponderando que apenas no caso de comprovação de que a autuada não cumpriu os requisitos do projeto vinculado às suas Resoluções e, só após o cancelamento da Resolução *in questio*, poderá então a fiscalização glosar o benefício. Desta forma, entende restar devidamente patenteados o vício da diligência e do processo em tela pela não observância do devido processo legal maculando-o por nulidade absoluta.

Aduz, ainda, que ao desconsiderar a Resolução 176/2006 em seus cálculos, a diligente também fere frontalmente as regras da IN 27/2009, em anexo, no que tange as disposições atinentes a aplicação de Resoluções com vigência simultânea, o que a faz requerer que sejam apresentadas as memórias de cálculos pertinentes aos Débitos Não Vinculados ao Projeto Incentivado, Créditos Não Vinculados ao Projeto Incentivado e Saldo Credor de Operação não Incentivada consignados nas planilhas da diligência, e após o fornecimento das memórias de cálculos acima indicados requer que seja concedido novo prazo para manifestação da diligência não inferior a trinta dias em função da complexidade da análise.

Finaliza, pugnando pela aplicação das disposições constantes das INs 47/2011 e 27/2009 a fim de que sejam restaurados os critérios determinantes para caracterizar o devido processo legal, tudo, em nome da Segurança Jurídica e a juntada dos documentos anexos ao mesmo tempo em que reitera todos os termos da peça defensiva para que, ao final do presente processo, seja declarada a improcedência do Auto de Infração em tela.

Instada a se manifestar, a autuante (fls. 592 a 595), fala que no demonstrativo original de fls. 09 a 12 considerou o valor do piso acrescido do ICMS não dilatado, não levando em conta o saldo da apuração não incentivada quando negativo. E na diligência por ela realizada em 28/05/2015, ao elaborar novos demonstrativos considerando o saldo da apuração não incentivada também quando negativo, deixou de somar o valor do ICMS a recolher o ICMS dilatado, motivo pelo qual discorda da compensação.

Justifica tal posição, pelo fato de ao seu entender, não caber à Administração Tributária compensar o valor de tributo sem provocação do contribuinte, e os valores recolhidos a maior devem ser objeto de pedido de restituição específico, não havendo impedimento para que haja a compensação de tais valores.

Quanto às considerações fruto da última manifestação da autuada, após afirmar que as memórias de cálculo sempre estiveram disponíveis para a empresa, e constam no processo em mídia (fls. 21 a 44), entregues contra recibo (fl. 47), bem como após a primeira diligência (fl. 400), ressaltando que a defesa fez a mesma alegação anteriormente, tendo, à fl. 198, informado a entrega de cópia dos referidos demonstrativos.

Em relação aos valores alegados não terem sido identificados, aponta que a ASTEC considerou os valores que já estavam nos demonstrativos originais, posto que todas as operações estavam registradas na EFD, fonte de todos os dados utilizados tanto na ação fiscal, quanto nas diligências.

Anota que em relação às argumentações defensivas postas na última manifestação, a vigência simultânea de duas Resoluções é prevista na legislação, todavia, o benefício fiscal apresentado ao Conselho Deliberativo, sendo concedido apenas para os produtos que estão especificados no referido projeto, cada um deles possuindo a sua própria e específica Resolução.

Indica que para os produtos que estavam na Resolução 71/2005, enumerando os mesmos, apurou o ICMS a recolher considerando a dilação e a obrigatoriedade do piso nela previsto. Como não haviam produtos fabricados que fizessem parte da Resolução 125/2005 (esquadrias de alumínio, acessórios e palhetas), vez que a Udinese sequer chegou a produzir o que quer que fosse, não considerou a Resolução 125/2005 sem piso.

Diz ainda, que não utilizou as duas Resoluções simultaneamente na apuração do ICMS a recolher pelo benefício do Desenvolve diante do fato de no período não foram fabricados produtos objeto dos projetos que resultaram nas Resoluções, somente sendo fabricados produtos referentes à Resolução 71/2005 com piso, tendo apurado imposto a recolher com o benefício do Programa no período considerando o piso estabelecido para os produtos fabricados.

Traz decisão consubstanciada no Acórdão 0283-11/5, da 1ª Câmara de Julgamento, considerando que a empresa incorporadora somente poderá usufruir dos benefícios concedidos à incorporada quanto aos produtos fabricados por ela e nesta linha, a Resolução 125/2005 está vinculada ao processo original da Udinese e não poderia transferir para a autuada mais benefícios do que consta na Resolução 71/2005 para fabricação dos mesmos produtos nela contemplados, sendo este, seu entendimento.

Retornando à diligência realizada, diz concordar em parte com os novos demonstrativos ali elaborados, ou seja, com a inclusão do valor referente ao ICMS não dilatado na “planilha resumo”, original do ICMS a recolher, discordando, entretanto, da compensação do imposto recolhido a maior em alguns períodos para diminuir o valor do imposto a recolher no período seguinte, os quais, repete, devem ser objeto de pedido apartado de restituição, mantendo a autuação na forma do demonstrativo que anexa. Acosta planilhas (fls. 596 a 600).

Em 13 de setembro de 2016, a autuada foi cientificada do teor da manifestação da autuante, todavia, observa que não lhe foi fornecida cópia do CD colacionado à fl. 601 (fl. 603).

Em função de tal fato, o feito foi convertido em mais uma diligência (fl. 604), a fim de que não somente a mídia lhe fosse entregue, como, de igual forma, a manifestação prestada, sendo concedido prazo para manifestação.

Antes mesmo do cumprimento da diligência, em 23/09/2016 a empresa se manifesta (fls. 608 a 610) no sentido de que a autuante faz ponderações acerca do cálculo elaborado pela diligente que afrontam diretamente o item 2 e seguintes da IN 27/2009, e ao tecer comentários acerca da manifestação da autuada tenta cercear o direito de defesa da mesma justificando que as memórias de cálculo teriam sido apresentadas, no entanto, conforme se comprova da análise dos autos fl. 400 não recebeu o detalhamento dos cálculos em comento, sequer foi disponibilizado CD com as memórias de cálculo prejudicando sobremaneira a correta análise das planilhas anexadas pela diligente, pois não possibilitou a identificação das operações que a diligente considerou como Débitos Não Vinculados ao Projeto Incentivado, assim como não foi possível identificar o que atribui como Créditos Não Vinculados ao Projeto Incentivado.

Reitera o pedido para que sejam disponibilizadas as memórias de cálculo correspondentes, através das quais seria viável a correta identificação da origem dos valores consignados nas planilhas.

Observa que em outra oportunidade a auditoria reconhece que a IN 27/2009 permite a vigência simultânea de mais de uma Resolução, entretanto tenta confundir este Conselho ao asseverar que os produtos previstos na Resolução 125/2005 combinado com a Resolução 176/2006 seriam diferentes dos produtos da Resolução 71/2005. Contudo, o relatório de análise do projeto da Udinese Nordeste emitido pela Secretaria de Indústria e Comércio, hoje, Secretaria de Desenvolvimento Econômico, esclarece no Item 3.1 – Objetivo, letra “b” que “*artefatos de metais comuns e polímeros*” conforme publicado na Resolução 125/2005 representa também peças usinadas (produzidas em latão, alumínio e aço), compreendendo, portanto, toda a produção da Papaiz Nordeste.

Invoca que o precedente da CJF através do Acórdão CJF 0283-11/5 não merece acolhida porque trata de situação fática totalmente diferente do caso em concreto, ademais, o aludido Acórdão está em análise na Procuradoria no exercício do controle de legalidade e, portanto, passível de modificação, ressaltando que a autuante não faz qualquer menção acerca dos argumentos embasados na IN 47/2011 cujo silêncio subentende-se aceitação tácita.

Diz que a IN 47 dispõe que a fiscalização deverá verificar a observância da Resolução expedida pelo Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve e que só na hipótese de cancelamento da autorização para utilização dos incentivos fiscais, nos termos do § 2º do artigo 19 do Regulamento do Programa Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº. 8.205, de 03 de abril de 2002, nova ação fiscal deverá ser iniciada para cobrança do imposto não recolhido ao Erário Estadual em virtude da fruição.

Portanto, entende que quando não aplica todas as Resoluções da empresa, a fiscalização inverte o *iter processual* o qual está obrigada a seguir pela vinculação inerente a sua atividade funcional, tendo em vista que a Resolução 125/2005 e a Resolução 176/2006 estão ativas e não foram canceladas, repetindo que só após o cancelamento da Resolução *in questio*, poderá então a fiscalização glosar o benefício.

Desta forma, diz restar devidamente patenteado o vício do Auto de Infração em tela pela falta de observância do devido processo legal maculando-o por nulidade absoluta.

Em face do exposto reitera que sejam apresentadas as memórias de cálculos pertinentes; pugna pela concessão de prazo razoável para manifestação acerca dos cálculos, requer, outrossim, aplicação das disposições constantes das INs 47/2011 e 27/2009 a fim de que sejam restaurados os critérios determinantes para caracterizar o devido Processo Legal.

Em atenção à diligência solicitada em 31/10/2016, à fl. 631 consta a entrega do solicitado, pela autuante, através de intimação de fl. 632, Aviso de Recebimento dos Correios (fl. 633).

Por tal motivo, mais uma vez a empresa retorna aos autos às fls. 635 a 639, no sentido de confirmar o recebimento da mídia questionada anteriormente, e observar que da leitura dos cálculos elaborados pela ASTEC observou que o lançamento em tela foi reduzido para R\$6.082.133,58, tendo a Diligente, na condução dos cálculos, procurado aplicar a metodologia definida pela IN 27 para cômputo do Saldo Devedor Passível de Incentivo Fiscal. No entanto, da mesma forma que a autuante, não incluiu nos cálculos os efeitos da Resolução 176/2006, que transferiu os benefícios da Resolução 125/05, maior objeto desta lide.

Fala não caber à autuante validar as decisões do Conselho Deliberativo do Desenvolve, nem mesmo alterar o sentido das Resoluções veiculadas por ele, quanto mais cancelar ou negar efeitos a tais atos administrativos, pois os mesmos como provém do Poder Público, são dotados de atributos que os tornam diferentes dos atos jurídicos no âmbito privado. Estes atributos gravam nos atos características que se lhes são próprias, não encontradas nos atos emanados por particulares.

Diz mais: que todos os atos administrativos, independentemente de seu tipo ou categoria, têm em seu bojo a presunção de legitimidade. Esta presunção vem do princípio constitucional da legalidade, inerente aos Estados de Direito, onde informa toda a ação governamental. A própria Constituição Federal estabelece que declarações e informações possuem fé pública e a presunção de legitimidade, desde logo, autoriza a execução dos atos administrativos. Enquanto não houver um pronunciamento definitivo sobre sua nulidade, os atos administrativos são válidos e operantes, independentemente de quem seja o destinatário.

Corroborando com este entendimento, anota que a própria IN 47 anexada mais uma vez, dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Auditoria do Estado ao proceder a fiscalização de empresas incentivadas, impõe que *“a fiscalização deverá verificar a observância da resolução expedida pelo Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve e que só na hipótese de cancelamento da autorização para utilização dos incentivos fiscais, nos termos do § 2º do art. 19 do Regulamento do Programa Desenvolve, aprovado pelo Decreto nº. 8.205, de 03 de abril de 2002, nova ação fiscal deverá ser iniciada para cobrança do imposto não recolhido ao Erário Estadual em virtude da fruição”*.

Transcreve o teor do artigo 19 mencionado do Regulamento do Programa Desenvolve, observando que ao desconsiderar as Resoluções plenamente ativas de nº176 e de nº125 nos cálculos do Incentivo Fiscal *in questio* a diligente e a autuante fogem aos limites de sua atividade vinculada, em descompasso com as normas do Estado da Bahia pertinentes ao caso em concreto.

Salienta que dos valores consignados nos novos cálculos, merece ressalva o valor referente ao mês 12/2013, que o Saldo Devedor na Apuração de ICMS sem a aplicação do Incentivo Fiscal é inferior ao piso estabelecido na Resolução 71/2005. Assim, o valor constante do lançamento referente ao mês 12/2013 e que também é repetido nos cálculos da ASTEC representa valor superior ao valor devido sem qualquer incidência de incentivo. Ou seja, quer o fisco cobrar mais ICMS do que o total do Saldo Devedor Apurado. Desta forma ainda que a empresa não tivesse qualquer incentivo para o mês apontado, o valor apurado pelo fisco é maior do que demonstra o conta corrente fiscal da autuada.

Assim entende não merecer acolhida a manifestação feita pela autuante às fls. 592 a 600, assim como não merecem acolhida os cálculos da ASTEC, visto que embora representem um esforço para aplicar a IN 27, não atendem à aludida orientação dos itens 7.2.2.1, 7.2.2.2, 7.2.2.2.1 e 7.2.2.2.2.

Ademais, a autuante em sua manifestação faz ponderações sobre a compensação incabíveis para o caso em concreto, sobre os produtos contemplados pelo benefício fiscal constante da Resolução 125/2005, a manifestação da autuante faz afirmativas que não correspondem com a realidade dos fatos já que segundo resta consignado no Relatório de Análise do Projeto Incentivado da empresa (Udinese), anexo, o incentivo concedido pelo Estado foi para produção de artefatos de metal comum e polímeros. O próprio relatório esclarece essa expressão informando que compreende, dentre outros produtos, “b) peças usinadas”, sendo o documento é claro, levando à conclusão de que todo e qualquer produto que se enquadre no conceito “peças usinadas” foi contemplando pelo benefício em comento.

Outro ponto que entende importante a ser ressaltado é que, segundo as regras que delimitam a ação do Estado na fiscalização de indústrias incentivadas, o auditor fiscal está obrigado a observar a Resolução. Só após eventual cancelamento da Resolução estaria autorizado a cobrar o imposto que a empresa teria deixado de recolher em virtude da fruição do benefício.

Portanto, reafirma que o presente Auto de Infração padece de nulidade insanável já que a luz do que determina a IN 47, só após o cancelamento da Resolução 176/2006 transferiu a Resolução 125/2005 *in questio*, poderá então a fiscalização glosar o benefício, restando, desta forma, devidamente patenteado o vício insanável do Auto de Infração em tela pela falta de observância do devido processo legal.

Fala, a seguir, acerca de ofensa ao princípio da segurança jurídica, mencionando doutrina de Humberto Ávila no livro Sistema Constitucional Tributário ao ensinar que *“a segurança*

jurídica, construída dedutivamente a partir do princípio do Estado de Direito, liga-se às ideias de previsibilidade e de proteção de expectativas legitimamente constituídas e que, por isso mesmo, não podem ser frustradas pelo exercício da Atividade Estatal”, e fala serem inúmeros os documentos colacionados que corroboram com a tese de defesa. Por outro lado, a fiscalização não colacionou nenhum documento capaz de suportar sua tese, são meras opiniões.

Pelo exposto, não resta outra alternativa aos julgadores desta Junta que, após análise dos argumentos e documentos apresentados pela defesa, e por ser da mais alta aderência aos princípios de justiça, declarem o Auto de Infração em tela nulo de pleno direito ou, se esse não for o entendimento desta corte, que seja declarada a sua improcedência, tudo, em nome do princípio da segurança jurídica.

Reitera todos os termos da defesa e demais manifestações pertinentes e impugna todos os termos e cálculos constantes da manifestação da autuante de fls. 592 a 600.

Encaminhado mais uma vez para conhecimento da autuante, esta (fl. 661), cientifica ter tomado conhecimento do teor da manifestação defensiva apresentada, reiterando os termos das colocações anteriores, acatando o parecer ASTEC 34/2016.

Presentes na sessão de julgamento, a advogada da empresa autuada, bem como a autuante, tendo a primeira realizado sustentação oral, na qual reiterou os termos defensivos anteriormente postos, pontuando ser incabível a imposição de multa e a segunda mantido em todos os termos a sua última informação fiscal.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação pelo sujeito passivo.

Aprecio, inicialmente, as preliminares postas pela defesa. Em primeiro lugar, o lançamento obedeceu a todos os requisitos previstos na norma, para validade e consequente produção de efeitos, especialmente quanto a observância do artigo 39 do RPAF/99, tendo a autuante produzido os devidos demonstrativos, devidamente entregues ao sujeito passivo, o qual compareceu em sede de defesa, e em todos os diversos atos processuais praticados posteriormente, abordando com clareza e precisão todos os aspectos do lançamento realizado, apresentado seus dados, contestando a acusação de forma plena, não se podendo falar da presença, em qualquer momento do trâmite processual de cerceamento de defesa, ainda que tênue, motivo pelo qual não acolho tal argumento. Além disso, na forma do artigo 142 do CTN, *“competê privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”*, complementando no seu parágrafo único, que *“a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”*.

Por tal norma, percebe-se claramente que a Lei (lembrando que o CTN se encontra equiparado a legislação complementar), estabelece os parâmetros para a constituição do crédito tributário via lançamento, no que foi obedecida pela autuante, quando da lavratura do Auto de Infração.

Da mesma forma, no presente caso, a fiscalização, para a constituição do crédito tributário, baseou-se de forma satisfatória e correta, vez que todos os dispositivos mencionados como infringidos e as penalidades aplicadas possuem a sua raiz no diploma legal *stricto sensu*, não tendo qualquer conduta dentre as imputadas ao sujeito passivo falta de previsão legal ou normativa, dispensando, pois, qualquer motivação outra ou justificação.

Também não vislumbro qualquer descumprimento do teor do artigo 100 do CTN, ou de qualquer outra norma legal que pudesse invalidar o lançamento, no qual a defesa pode intervir intensamente, praticar todos os atos a que tinha direito, exercitando plenamente o seu direito de defesa, participando do contencioso fiscal de maneira efetiva, sem que o processo apresente

qualquer mácula que o possa invalidar, quer sob o ponto de vista formal, quer material. Descabe, pois, se falar em cerceamento de defesa, e mais ainda, em falta de clareza na acusação fiscal, vez que ao longo de quase três anos se discutiu a fundo a matéria objeto do lançamento, tendo a autuada a combatido desde o primeiro momento, de forma a deixar bastante claro a compreensão do motivo da autuação, da forma de apuração do imposto, inclusive tendo sido realizadas diversas diligências no sentido de aclarar a discussão, e procurar se exercer de forma incessante o princípio do contraditório, da ampla defesa, e dos demais princípios do processo administrativo fiscal.

Além disso, a própria defesa apontou equívocos cometidos pela autuação, o que valeu, na primeira informação fiscal prestada o reconhecimento e correção por parte da autuante, o que, sem sombra de dúvidas, denota perfeito e pleno conhecimento e entendimento do teor da acusação fiscal, deste modo, assim não agiria. Desta maneira, adentro no exame de mérito da autuação.

A acusação é de recolhimento a menor do ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve.

Embora exaustivamente debatida a matéria, algumas observações entendo pertinentes: A empresa, por meio da Resolução 56/2004 de 07 de setembro de 2004, (fl. 98) teve seu projeto de implantação de estabelecimento industrial neste Estado habilitado a usufruir benefício de dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor de ICMS relativo às operações próprias, concedido através do programa Desenvolve em função de investimentos previstos no projeto incentivado conforme estabelecido na Classe VI da tabela I anexa ao Regulamento do programa em seu artigo 2º.

O prazo de fruição do benefício foi de 48 meses contados a partir da data de publicação da mencionada Resolução (artigo 3º) no Diário Oficial do Estado (DOE). Os fatos geradores da autuação ora analisada se deram a partir de 2011. Logo, tal Resolução não tem qualquer efeito legal para os mesmos.

Noto que tal Resolução teve por objetivo migrar o projeto de implantação da Papaiz neste Estado, cujo benefício fiscal se deu através da Resolução 16/1999, de 17 de julho de 1999, do então PROBAHIA (fl. 264). Diante do fato de ser benefício de implantação da indústria, tal Resolução não possui qualquer "teto" determinado ou fixado, vez que este somente existe para empreendimentos já devidamente instalados, na forma da determinação do artigo 3º, do Decreto 8.205/2002.

Por meio da Resolução 71/2005, de 23 de março de 2005 (fl. 99), foi habilitada a usufruir do benefício de dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às suas próprias operações, vez tratar-se de estabelecimento já instalado, que possuía projeto de ampliação, *"gerado em razão dos investimentos previstos no projeto de investimento conforme estabelecido na classe II, da Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE"*. O benefício fiscal abarca a produção de cadeados, fechaduras e guarnições, ferragens para construção, móveis, bolsas, malas, dobradiças, trincos e lâminas para chaves. Em seu artigo 2º fixa a parcela do saldo devedor mensal de ICMS (aqui já com o "teto", vez tratar-se de projeto de ampliação, conforme visto linhas acima). O prazo de fruição do benefício é de 12 meses contados da data da publicação da nominada Resolução (artigo 3º) no Diário Oficial.

Em 06 de setembro de 2005, por meio da Resolução 165/2005 (fl. 102), o Conselho Deliberativo do Desenvolve retifica a Resolução 71/2005, também com efeitos a partir da data da publicação no Diário Oficial: Por ela, temos que o benefício fiscal passou a ser para os produtos cadeados, cilindros e fechaduras para móveis, fechaduras residenciais, artigos tetra chaves, dobradiças, acessórios, esquadrias e peças usinadas, injetadas e estampadas. Foi ainda, a empresa habilitada a usufruir do benefício de dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às operações próprias (projeto de ampliação, reitere-se), *"gerado em razão de*

investimentos previstos no projeto de investimento conforme estabelecido na Classe I da Tabela I, anexa ao regulamento do Desenvolve".

Por seu turno, a Resolução 86/2006, de 18 de outubro de 2006, constante à fl. 100, retifica o artigo 3º da Resolução 71/2005 (de ampliação), para produção de cadeados, cilindros e fechaduras para móveis, fechaduras residenciais, artigos tetra chaves, dobradiças, acessórios, esquadrias e peças usinadas, injetadas e estampadas, com prazo de dilação de 72 meses para pagamento do imposto, com "teto" estabelecido e enquadrada na Classe I da Tabela I, anexa ao Regulamento do Desenvolve".

A empresa Udinese, coligada ao grupo da autuada com 97% do capital (a ser integralizado) pela Papaiz e os 3% restantes pelos proprietários da própria Papaiz, a implantação de uma indústria para fabricação de esquadrias de alumínio (fl. 215) neste Estado. Frente ao Relatório de Análise do Desenvolve constante às fls. 260 a 283, o objeto social da Udinese seria 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, palheta de alumínio, trefilados de latão, artefatos forjados, fundidos ou usinados"*.

No seu projeto de implantação neste Estado, a Udinese propôs a fabricação dos seguintes produtos, conforme se observa à fl. 265: produção de artefatos de metais comuns e polímeros: destinados exclusivamente aos canais de distribuição dos mercados nacional e internacional: acessórios para esquadrias, persianas para enrolar e palhetas de alumínio, esquadrias padronizadas, grades e pisos de alumínio expandido, puxadores de apoio tubulares e guarda sóis; produção de artefatos de metais comuns e polímeros - componentes (peças) com tratamentos térmicos de superfície ou não; destinados à comercialização a terceiros ou empresas do grupo; peças usinadas (produzidas em latão, alumínio e aço); peças injetadas (produzidas em polipropileno, poliestireno ou nylon).

A referida empresa (Udinese), recebeu o benefício fiscal concedido pelo Programa Desenvolve, através da Resolução 125/2005, para implantação de uma indústria de artefatos de metais comuns e polímeros, com as seguintes condições (fl. 101): dilação de prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS relativo às suas operações próprias, *"gerado em razão dos investimentos previstos no projeto de investimento conforme estabelecido na Classe III da Tabela I, anexa ao Regulamento do Desenvolve"*.

Além disso, foi concedido prazo de doze anos para fruição do benefício, contado a partir do início das operações comerciais do projeto incentivado, não sendo estabelecido qualquer "pisos" ou "teto", vez ser benefício fiscal concedido para implantação, e não ampliação.

Impende ressaltar que a Resolução, embora tenha entrado em vigor na data de sua publicação, seus efeitos legais para fruição somente aconteceriam a partir do início das operações comerciais do projeto incentivado e dentro das determinações legais, consoante artigo 20 do Regulamento do Desenvolve.

Conforme se vê em todo o processo, a empresa Udinese não entrou em atividade, diante do fato de que, em 11 de dezembro de 2006, conforme data indicada pela Junta Comercial do Estado da Bahia (fl. 231), a empresa Papaiz alterou seu contrato social incorporando a empresa Udinese (fls. 219 a 231). Naquela oportunidade, os sócios declararam que *"e o capital social desta sociedade incorporadora não será aumentado, tendo em vista que a sociedade incorporada não chegou a desenvolver as atividades inicialmente previstas, e o seu capital social não foi sequer integralizado. A incorporação implicará na extinção das participações atualmente detidas pelos sócios da incorporada, bem como na extinção da sociedade incorporada Udinese Nordeste Indústria e Comércio de Esquadrias Ltda."*

Através da Resolução 176/2006 de 21 de dezembro de 2006, o Conselho Deliberativo do Desenvolve aprovou a transferência dos benefícios concedidos à Udinese para a empresa autuada (fl. 103).

Frente a tal relato, se observa que existem duas Resoluções em vigor outorgadas ao autuado: a 71/2005 (alterada pelas Resoluções 165/2005 e 86/2006) referentes a ampliação do projeto da PAPAIZ e a 176/2006 referente a implantação do projeto, inicialmente, da Udinese e com efeitos legais a partir do início das operações comerciais do projeto incentivado.

Entendo que as Resoluções vigentes não se confundem, vez que específicas para cada caso, um de ampliação, e outro de implantação, sendo claro o Regulamento do Programa, ao determinar nos artigos 14 e 16:

"Art. 14. A Resolução do Conselho que autorizar o tratamento tributário disciplinado neste Regulamento, será publicada no Diário Oficial do Estado e indicará, necessariamente, além das qualificações do contribuinte e do projeto, os benefícios atribuídos, com a respectiva gradação e prazo de dilação quando for o caso.

Art. 16. A manutenção dos incentivos é condicionada à comprovação contábil e física da integral realização do investimento projetado, comprovada por laudo de inspeção emitido pela Secretaria Executiva do DESENVOLVE, e, quando necessária, com assistência do DESENBHIA."

Embora a Resolução 176/2006 se apresente genérica em conceder benefício para produção de artefatos de metais comuns e polímeros, deve-se saber quais são tais artefatos por ela fabricados, ou seja, conforme apresentado no pedido de benefício fiscal, vez estarmos falando em benefício fiscal, lembrando os termos do artigo 111 do CTN:

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário".

Diante dos produtos elencados nas Resoluções 71/2005 (de ampliação) e 176/2006 (de implantação), somente dois produtos são comuns a ambas: peças injetadas e usinadas, sendo que no caso da Resolução 71/2005 dobradiças não podem ser confundidas com tais peças, pois especificadas individualmente na Resolução.

Além disso, mesmo que os dois produtos comuns nas duas Resoluções possam ter as mesmas especificações, necessário que a autuada distinguisse e especificasse a sua produção decorrente da ampliação e a sua produção pela implantação, diante do fato de que na primeira existe o "teto", e na segunda, não, não se podendo acolher o argumento defensivo de que os produtos possuem o mesmo código TIP (fl. 105), pois estamos, reitero, falando de benefício fiscal, com regras próprias e específicas.

Da mesma forma entendo incabível o argumento de que com a transferência do benefício da Udinese para a Papaiz, esta passou a usufruir do benefício a ela dado para todos os produtos, diante da base legal para a concessão do benefício, que é o próprio Regulamento do Programa.

Quanto a alegação de que a Resolução 176/2006 passou a vigorar em dezembro de 2006, também não se apresenta correta, vez que seus efeitos somente se dariam a partir da comercialização dos produtos industrializados para efeito de Resolução.

No tocante à Resolução 125/2005, entendo que a mesma não mais tem validade, a partir do momento em que houve a incorporação da Udinese, reiterando que a empresa autuada possui apenas duas resoluções válidas, como afirmado acima, uma com "piso" e outra sem "piso".

Da mesma forma não acolho o argumento de que o valor do piso estabelecido na Resolução 71/2005 que o piso estabelecido na Resolução 71/2005 se aplicaria à Classe III, diante do fato de não se poder confundir o benefício relativo a implantação, com o de ampliação.

Assim, vejo que embora possuindo duas Resoluções, a autuada apenas aplicou as determinações da Resolução 176/2006, embora já possuísse a outra Resolução em plena aplicação, antes da própria incorporação, e aí simplesmente deixou de aplicá-la.

Quanto a tese defensiva de ter seguindo orientação asseverada em precedente do CONSEF Acórdão CJF 0446-13/13, impende afirmar-se inicialmente, que o mencionado Acórdão se reporta

ao Auto de Infração 147323.0071/11-9, o qual foi lavrado em 27 de dezembro de 2011, e traz na sua Infração 08: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve, no período de fevereiro de 2007 a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$2.191.212,89. Multa de 60%.

O julgamento em primeira instância se deu em 04 de junho de 2012, tendo a empresa ingressado com Recurso Voluntário, julgado em 04 de novembro de 2013. No presente lançamento, como já descrito anteriormente, os fatos geradores se reportam ao período de janeiro de 2011 a junho de 2014, ou seja, ao ser julgado o Auto de Infração dito adotado como paradigma pela autuada, a escrituração fiscal relativa ao período de janeiro de 2011 a novembro de 2013 objeto da presente discussão já havia sido feita, e apenas e tão somente poderia ser alterada mediante conhecimento da autoridade fazendária, o que não se tem notícia nos autos. Caso não tenha havido tal solicitação e/ou autorização, o quadro se apresenta ainda mais gravoso contra a autuada.

Ademais, as decisões, contrariamente ao entendimento defensivo esposado na sua sustentação oral, não vinculam o julgador, não havendo a obrigatoriedade de segui-la, frente ao livre convencimento do mesmo, também conhecido como o princípio da livre convicção motivada, consagrado no artigo 131 do Código de Processo Civil, na redação dada pela Lei 5.925, de 1973 (O juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento), tratando-se de sistema intermediário entre o sistema regular de provas e o modelo da íntima convicção, valendo o livre convencimento do magistrado, porém adstrito às provas dos autos.

Ou seja: o julgador é livre para analisar as provas produzidas e decidir a demanda conforme seus critérios de entendimento, calcado no raciocínio e na lógica, desde que tenha por base os elementos constantes dos autos e que fundamente sua decisão, sempre com esteio na legislação pátria e na Constituição Federal, na qual possui o devido respaldo, especialmente no artigo 93, inciso IX, o qual determina que todas as decisões dos órgãos do poder judiciário deverão ser devidamente motivadas, sob pena de nulidade. O dispositivo constitucional objetiva dar racionalidade às decisões, preservando a legalidade dos pronunciamentos judiciais.

Da mesma forma que no processo judicial, também no processo administrativo ele pode e deve ser aplicado em sua plenitude, vez que, não obstante permita que o juiz aprecie livremente as provas, a Constituição Federal veda que o faça sem a apresentação das respectivas justificativas, a fim de evitar que retorne o arbítrio, sendo esta a premissa básica deste sistema, ou seja, a ampla possibilidade de o juiz decidir a lide conforme seu convencimento, valorando as provas com autonomia e interpretando a totalidade do ordenamento jurídico com ampla liberdade e meticulosamente, sendo que a liberdade do magistrado não se restringe ao aspecto probante.

Assim, o julgador é livre para se convencer a respeito do direito e da justiça da solução a ser dada no caso concreto, sendo a persuasão racional respaldada no artigo 5º, inciso LIV, da Constituição Federal, e da mesma forma, nas decisões dos Tribunais pátrios, podendo exemplificar a jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

"LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO. UTILIZAÇÃO DE FUNDAMENTO JURÍDICO DIVERSO DOS APONTADOS PELAS PARTES PARA SOLUÇÃO DA LIDE. POSSIBILIDADE. ART. 131 DO CPC. DIFERENÇA. PEDIDO/OBJETO. FUNDAMENTAÇÃO. O julgador pode utilizar qualquer fundamento que entenda necessário para resolver a causa, mesmo que não alegado pelas partes, desde que a decisão venha suficientemente motivada. A doutrina atribui essa idéia ao Princípio do Livre Convencimento Motivado que está consagrado no art. 131 do CPC: 'o juiz apreciará livremente a prova, atendendo aos fatos e circunstâncias constantes dos autos, ainda que não alegados pelas partes; mas deverá indicar, na sentença, os motivos que lhe formaram o convencimento'. (TRF4 5017824-49.2011.404.0000, Terceira Seção, Relator p/ Acórdão Rogério Favreto, 31/10/2012)".

Vemos, pois, que não se trata de garantia para o julgador. Ao contrário, é garantia para a sociedade, diante do fato de estar inserido no devido processo legal. Ademais, inexistente no sistema processual administrativo, a chamada repercussão geral ou decisão vinculante, sendo que aqueles temas de entendimento já pacificados, podem ser devidamente sumulados por este órgão, o que não acontece com o presente tema.

Portanto, tem-se que tal princípio assume a função de instrumento fundamental na busca da justiça efetiva, vez que, ao se deixar a critério do julgador a produção das provas que entende necessárias para o seu convencimento, bem como para sua motivação e/ou fundamentação, não havendo que se falar em cerceamento de defesa, quando o conjunto probatório já existe nos autos se resta suficiente para o convencimento do magistrado, o que é o caso presente.

Em suma, ao julgador cabe compreender a vontade da lei, harmonizando-a ao caso concreto e à realidade social, não se submetendo a esquemas de aplicação da lei, devendo interpretá-la, decidindo, sempre, com arrimo na lei, que é o que se procura fazer no presente feito.

Ademais, registro decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que em 06 de outubro de 2015 reformou julgado de primeira instância, a respeito de matéria semelhante à ora discutida, cuja Ementa, relativa ao ACÓRDÃO CJF Nº 0283-11/15 (embora esta tenha sido mencionada erroneamente tanto pela autuante quanto pela defesa como 0283-11/5) assim diz:

"EMENTA: ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. A Instrução Normativa nº 27/2009, prevê a possibilidade de mais de uma Resolução ativa. A Resolução que transfere a titularidade do benefício para a incorporadora, permanece vinculada aos produtos contidos no projeto original da incorporada, não podendo transferir mais benefícios do que a incorporada possui. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Procedente. Decisão unânime".

Em tal decisão, a Relatora, Conselheira Raísa Catarina Oliveira Alves Fernandes, assim se manifestou na oportunidade:

"Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo da totalidade do débito originalmente exigido, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF.

Foi imputado ao sujeito passivo o recolhimento a menor do ICMS, devido a erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE.

Consta no relatório da ação fiscal que a acusação decorre da segregação das saídas fabricadas pela autuada e sobre estas foi aplicado o benefício fiscal considerando o piso constante da resolução que concedeu o benefício à autuada.

No entender do autuante a autuada utilizou, indevidamente, na apuração do ICMS DESENVOLVE, o benefício concedido aos produtos fabricados pela incorporada Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda., mas o referido incentivo não alcançaria seus produtos originalmente previstos na Resolução Desenvolve nº 68/2005.

Em sua defesa a autuada refuta a imputação, ao argumento que a partir do mês de junho de 2008, com a incorporação da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda., o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, através da Resolução nº 061/2008 e amparada pelo Parecer Final da DITRI nº 14.947/2007, Processo 11425420076 de 05/12/2007, transferiu o benefício da incorporada para a empresa autuada.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que:

A Resolução nº 090/05 de 28/03/05 (fl. 31) habilitou a Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. ao benefício fiscal de dilação de prazo, cujo art. 2º estabelece:

Conceder dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe II, Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE;

A Resolução nº 068/05 de 22/03/05 (fl. 33) habilitou a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda. aos seguintes benefícios:

I - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquotas, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento em que ocorrer a sua desincorporação;

II - Conceder dilação de prazo de 72 (setenta e dois) meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias, gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe II, Tabela I, anexa ao Regulamento do DESENVOLVE;

O art. 2º fixou parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo, o que exceder a R\$183.830,22.

A Resolução nº 061/08 (fl. 70) alterou a Resolução nº 090/05, dispondo em seu art. 1º. “... que concedeu o benefício à Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda., retificando a titularidade do benefício para a INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA., CNPJ 02.748.342/0002-09, face a sua incorporação”;

No Parecer DITRI nº. 14.947/2007 (fl. 87), foi questionado se face a incorporação poderia usufruir dos benefícios concedidos e se afirmativo, se “serão mantidas as condições e prazos de fruição do incentivo”. Foi respondido que considerando que a incorporadora suceda a incorporada, dependia de nova Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE;

Na informação fiscal (fl. 258), foi esclarecido que a Resolução nº 061/08 retifica a titularidade do benefício para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda. ‘somente quanto aos produtos fabricados pela BOJUY’ e a apuração do imposto incentivado pelo DESENVOLVE, se aplica a duas classes de produtos fabricados:

Alcançados pela Resolução nº 090/05 (projeto da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda.)

- 1. Alcançados pela Resolução nº 68/05 (projeto da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda.)*
- 2. O imposto exigido se refere exclusivamente em relação aos produtos fabricados pelo autuado e alcançados pela Resolução nº 68/05, considerando o piso fixado.*

Na planilha IV foram relacionados os produtos fabricados pela Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. (fls. 12 a 16);

No planilha V foram relacionados os produtos não fabricados pela Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. (fls. 17 a 20);

Na planilha III foi apurado o imposto sobre as operações próprias considerando os produtos fabricados pela Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda. (fl. 11);

Na planilha II foi apurado o imposto sobre as operações próprias considerando os produtos fabricados pela Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. (fl. 10);

Na planilha I foi apurado o imposto considerando a dilação da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. e da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda.

Entendo que não há como dar guarida ao procedimento da autuada, posto que a Resolução nº 61/08 transferiu o benefício da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda. somente quanto aos produtos fabricados pela

Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda.

O benefício fiscal do DESENVOLVE é vinculado ao projeto apresentado ao Conselho Deliberativo, sendo concedido apenas para os produtos que estão especificados no referido projeto.

Por mais que se entenda que após a incorporação todos os produtos passaram a ser fabricados pela Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda., para fruição do benefício, deve-se observar os produtos constantes nos projetos aos quais as resoluções se referem.

Isto porque a Instrução Normativa nº 27/2009, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE, no item 7 demonstra claramente a possibilidade de mais de uma resolução ativa.

Desta forma, para os produtos que faziam parte da Resolução nº 090/05 o autuante apurou o imposto considerando a dilação e a não obrigatoriedade de piso da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. e para os produtos que faziam parte da Resolução nº 068/05 o autuante apurou o imposto considerando a dilação e a obrigatoriedade de piso da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda.

Considero que o Parecer da DITRI apenas esclarece que a incorporadora poderia usufruir dos benefícios concedidos a incorporada e que as condições e prazos de fruição do incentivo dependia de nova Resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Assim, a Resolução nº 061/08 transfere a titularidade do benefício para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda., contudo somente quanto aos produtos que eram fabricados pela Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda., pois permanece vinculado ao projeto original e não poderia transferir mais benefícios do que a incorporada possui, principalmente para produtos que não estavam no projeto para o qual o benefício foi concedido.

Entendo que o procedimento adotado pelo autuante está de acordo com a Instrução Normativa nº 27/2009, pois apurou o imposto considerando as duas resoluções, tanto a dilação da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda., quanto a da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda.

Ante ao exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para reformar a Decisão recorrida de IMPROCEDENTE para PROCEDENTE” (mantida a grafia original).

Isto significa dizer que houve mudança de entendimento em relação à matéria, relativamente ao entendimento defendido pela autuada, não podendo a mesma argumentar ter seguido o mesmo, sem cuidados adicionais, como formulação de consulta, vez ser o direito dinâmico, e a decisão mencionada não vinculante, motivo pelo qual me alio *in totum* não somente às suas conclusões, como, de igual forma, aos seus argumentos, adotando-a e incorporando neste voto.

Relativamente ao fato de que a defesa tenha alegado que tal decisão ainda não se apresenta como definitiva, tendo em vista o ingresso no controle de legalidade na Procuradoria Geral do Estado, até o presente momento não se tem notícia do ingresso e julgamento de qualquer Representação relativa a tal feito, prevalecendo e produzindo efeitos a decisão prolatada.

Por pertinência, pontuo que de tal decisão (Acórdão CJF 0283-11/15), o sujeito passivo daquela relação apresentou Pedido de Reconsideração, o qual foi apreciado em 12 de maio de 2016, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, a qual prolatou o Acórdão CJF 0085-11/16, o qual se posicionou à unanimidade pelo não conhecimento do pedido, tendo a seguinte Ementa:

“EMENTA: ICMS. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. Constitui requisito de admissibilidade do Pedido de Reconsideração da decisão da Câmara de Julgamento Fiscal (que reformou no mérito a da Primeira Instância), a existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguido pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciado nas fases anteriores de julgamento. Não há qualquer omissão no julgamento das questões suscitadas pela recorrente, tendo o acórdão original apreciado o pedido

empresarial em todos os seus termos. A menção à violação à coisa julgada administrativa não foi deduzida em sede de impugnação, constituindo-se em uma inovação temática do recurso. Não há justa causa que possa ensejar o manejo do Pedido de Reconsideração. Mantida a Decisão recorrida. Pedido NÃO CONHECIDO. Decisão unânime”.

Dele, destaco o seguinte trecho do voto prolatado pelo seu Relator: “Assim, soa cristalino que a irresignação do sujeito passivo não tem amparo na legislação, restando acatado o parecer exarado pela digna Procuradoria. Sou pelo não conhecimento do recurso. Ressalto, entretanto, que embora o sujeito passivo tenha inovado no processo, alegando, em sede de pedido de reconsideração, matéria não ventilada nas instâncias anteriores, este colegiado não poderia fechar os olhos em relação a fatos contrários à lei, matéria que poderia ser conhecida de ofício, em prestígio ao princípio da verdade material. Faz-se necessário, porém, que tais irregularidades pudessem ser evidenciadas a partir de prova pré-constituída, sem que demandasse dilação probatória, caso contrário se estaria abrindo a porta para uma terceira instância recursal, sem qualquer previsão legal, o que agridira, por tabela, ao princípio da isonomia na medida em que tal oportunidade não se reconhece aos demais contribuintes. Assim, considerando que a atividade probatória, desenvolvida durante a sessão de julgamento, não logrou êxito em evidenciar a alegação de coisa julgada, suscitada pela recorrente, remeto tal debate ao controle de legalidade, oportunidade em que o contribuinte poderá requerer à PGE que interponha a representação cabível, com base na prerrogativa prevista no art. 113 e seguintes do RPAF/99. Do exposto, Voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração” (redação original).

Este parece ser o pleito de exercício de controle da legalidade enunciado numa das intervenções da autuada, ainda sem qualquer desfecho, ao menos pelos elementos dos autos.

Quanto ao Parecer 23539/2013, de 16/09/2013, invocado pela defesa em seu auxílio, não posso acolhê-lo, diante do fato de que, além de formulado por outra empresa (Solven Solventes e Químicos Ltda.), não se refere especificamente a casos de incorporação, mas apenas a da coexistência de duas Resoluções válidas de forma simultânea, o que, em momento algum da autuação foi contestado, além do que impende lembrar que o resultado de cada consulta, sendo específico o seu objeto, apenas atinge ao consulente de forma direta, vez que, como é sabido, o entendimento manifestado pela Fazenda em um processo de consulta jurídico-tributária vincula não só o contribuinte como a própria Fazenda, naquele caso específico, e não de forma genérica, como pretende a autuada.

Da mesma forma, o Parecer 06483/2010 foi exarado, relativamente à empresa BBRA Indústria de Plásticos Ltda., dizendo respeito apenas a incorporação de empresas, não fazendo menção à existência de piso de recolhimento, ou algo semelhante.

Nele, merecem atenção especial os seguintes trechos: “Assim, temos que a empresa incorporadora sucede à incorporada em todos os seus direitos e obrigações, aí incluídos os benefícios concedidos a esta última em função de sua habilitação regular no Programa Desenvolve, visto que tais benefícios caracterizam-se como direitos a serem transferidos à incorporadora.

Registre-se que, para exercício de tais direitos, afigura-se necessário que a incorporadora ingresse com requerimento junto à Secretaria da Indústria, Comércio e Mineração - Conselho Deliberativo do Desenvolve, solicitando edição de nova Resolução, nos mesmos termos daquelas originalmente deferidas às empresas incorporadas, e com observância das mesmas condições e premissas estabelecidas nos projetos originais. Publicada nova Resolução habilitando a empresa incorporadora, ora Consulente, ao Desenvolve, deverá a mesma se ater aos prazos fixados nas Resoluções originárias para fins de fruição do tratamento nelas previstos.

Cumpre-nos ressaltar que, havendo alteração da logística operacional da empresa que importe em descumprimento do compromisso inicialmente assumido no Protocolo de Intenções firmado,

a habilitação concedida poderá ser cancelada, ficando a beneficiária sujeita às penalidades previstas na legislação estadual”.

Já o Parecer 05024/2012 diz respeito a diferimento quando houver operação de incorporação, realizada pela empresa Monsanto do Brasil Ltda., sem abranger de forma completa, o caso sob apreciação, o que prejudica o aproveitamento da resposta a favor da empresa autuada.

Chamo a atenção para o fato de que não se está aqui negando eficácia e aplicabilidade às Resoluções, mas sim, ao fato, de que a empresa incorporada (Udinese), não produziu os produtos que se encontravam listados de forma exaustiva pela Resolução que lhe foi concedida, e a própria alteração contratual de incorporação afirma textualmente que não houve produção por parte da empresa Udinese, consoante transcrição feita linhas acima, e que repito neste instante: *“e o capital social desta sociedade incorporadora não será aumentado, tendo em vista que a sociedade incorporada não chegou a desenvolver as atividades inicialmente previstas, e o seu capital social não foi sequer integralizado. A incorporação implicará na extinção das participações atualmente detidas pelos sócios da incorporada, bem como na extinção da sociedade incorporada Udinese Nordeste Indústria e Comércio de Esquadrias Ltda.”.*

Entendo da mesma forma, valiosas as informações prestadas pela autuante e não contestadas pela autuada, apesar das inúmeras oportunidades que lhe foram concedidas, de que a empresa Udinese não produziu qualquer dos itens constantes naquela Resolução que lhe concedeu o benefício do programa Desenvolve, embora pleiteie a aplicação da mesma, a qual, somente vale, reafirmo, para aqueles produtos ali discriminados, sem que tenha vindo aos autos qualquer documento fiscal em contrário, ou seja, de que foram produzidos pela Udinese tais produtos, ainda que os documentos fiscais estejam em poder da empresa autuada, até mesmo pelo fato da Udinese jamais ter produzido nenhum tipo de produto, sequer teve seu capital integralizado, conforme já anotado anteriormente, sendo a sua existência meramente escritural.

Ou seja: a empresa autuada precisaria provar de forma cristalina a produção pela Papaiz dos produtos vinculados e elencados na Resolução, o que não aconteceu. Após a incorporação da Udinese, a Papaiz continuou produzindo os mesmos produtos, com os mesmos códigos, fato confirmado pela própria autuada.

Desta forma, mais uma vez pontuo que não se nega validade às Resoluções. Apenas e tão somente a Resolução concedida à Udinese não foi aplicada, diante do fato de não ter havido produção de produtos vinculados àquela, por parte da autuante, reitero, de forma a deixar claro se tratem daqueles produtos ali incluídos.

No tocante às reiteradas colocações de que não houve a devida observância das Instruções Normativas que regulam o tema, por parte da autuante, esclareço que a última diligência teve justamente este escopo, como a rigor, as demais realizadas ao longo do processo, sanando qualquer fato a este respeito, inclusive, tendo a autuante concordado com o teor da última, adotando-a, como pode ser observado em sua informação fiscal posterior à realização da mesma.

Quanto ao entendimento da autuante de que na hipótese de saldos credores deveria a empresa solicitar, de forma apartada a sua restituição, ao tempo em que o respeito, uso os mesmos argumentos já postos no sentido do convencimento do julgador, no caso presente, colegiado de julgadores, os quais pensaram da mesma forma, me abstendo de maiores comentários a respeito.

Quanto ao pedido formulado na sessão de julgamento, de afastamento da multa, nego. Primeiro, pelo fato de que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o *“império da lei”* ou *“jus imperium”*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *“nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto*

sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *“O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”*.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Segundo, tendo em vista que neste momento processual e nesta instância administrativa, é vedado ao julgador a dispensa ou cancelamento de multa por descumprimento de obrigação principal, razão pela qual estou impedido de aplicar, caso entendesse cabível, por absoluta incompetência legal deste foro, por se tratar a imposição de multa por descumprimento de obrigação principal e não obrigação acessória.

Quanto as considerações acerca da constitucionalidade mencionadas na peça defensiva, convém lembrar a vedação contida no artigo 167, inciso I do RPAF/99, segundo o qual não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Desta forma, tendo em vista a acusação contida na inicial (recolhimento a menor do ICMS, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa Desenvolve), tendo a defesa sido apresentada contestando em todos os termos os fatos apurados, a realização da primeira diligência, a qual visou adequar os termos da autuação à Instrução Normativa 27/09, a qual, diante do entendimento da autuante de que não cabiam de forma automática a transferências dos saldos credores, e sim, pedido de restituição por parte da empresa, ensejou a segunda diligência, feita para em atendimento ao pleito defensivo considerar tais saldos, e neste momento, a autuante se alia às conclusões da diligente, entendendo correta a autuação, com os ajustes realizados, a fim de adequá-la à Instrução Normativa 27/09, apurados em sede de diligência fiscal a qual foi devidamente obedecida em todos os seus termos, e julgo o lançamento procedente em parte, no valor de R\$6.082.133,58, acolhendo, tal como feito pela

própria autuante em sua manifestação de fl. 661 o resultado e demonstrativo elaborado quando da diligência de fl. 563.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **206973.0010/14-5** lavrado contra **PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.082.133,58**, acrescido da multa de 60%, prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “F”, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99, alterado pelo Decreto 13.537/11, com efeitos a partir de 20 de dezembro de 2011.

Sala de Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA