

A. I. Nº - 206973.0005/16-8  
AUTUADO - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA  
AUTUANTE - IVANA MARIA MELO BARBOSA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 31/10/2017

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0204-03/17

**EMENTA:** ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO. 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. Não acolhidas as preliminares. Refeitos os cálculos através de diligência. Valor da infração corrigido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 30/06/2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de **R\$5.790.205,01**, bem como aplicação de multa no percentual de 100%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 03.08.05 – Recolhimento a menor o ICMS em razão de uso indevido de incentivo fiscal – dilação de prazo para pagamento de ICMS – relativo às operações próprias, em desacordo com a legislação do DESENVOLVE, modificando as características essenciais da obrigação tributária principal, de modo a reduzir o montante do imposto devido, evitando, assim o seu pagamento. Conforme DEMONSTRATIVOS anexos e planilhas que serviram de base. Infração verificada nos meses de jul/2014 a dez/2015 e mar e abr/2016. No valor de R\$5.790.205,01.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 20 a 37, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

Inicialmente a defesa afirma que o presente auto de infração possui vícios insanáveis que justificam a sua nulidade por não cumprir com as formalidades legais inerentes ao processo administrativo fiscal que entende revelar flagrante cerceamento de defesa.

Assevera que a exação não foi fundamentada, pois afirma que a Autuante se resumiu a descrever de forma genérica a Infração sem especificar a motivação que ensejou sua conclusão, resultando em cerceamento de defesa, e ferindo princípio basilar do contencioso administrativo.

Diz que os cálculos anexados ao auto de infração não identificam de forma clara e precisa a autuação maculando o presente auto de infração de vício insanável pelo que se requer seja declarada a nulidade da exação em questão.

Salienta que a exação é nula porque fere o princípio basilar de *non venire contra factum proprium*. Explica que no caso em concreto, a impugnante 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, os quais diz constar anexo a peça defensiva.

Reitera que a existência de parecer da DITRI disponibilizado na Internet para servir de orientação ao contribuinte revela o reiterado posicionamento do Estado no computo da parcela de incentivo

fiscal para empresas que possuem duas ou mais resoluções ativas, dando-lhe caráter normativo com efeito *erga omnes*.

Destaca que o citado acórdão CJF 0446-13/13 do CONSEF aborda, em relação especificamente à empresa autuada, quais as resoluções pertinentes ao seu incentivo fiscal e como deve ser calculado o benefício em comento tornando a matéria incontroversa.

Aponta precedente do STF em julgamento do Recurso Extraordinário nº 68253 cuja Ementa dispõe o seguinte: “...*Coisa Julgada Fiscal e Direito Subjetivo. Decisão proferida pela autoridade fiscal, embora de instância administrativa, tem, em relação ao fisco, força vinculatória, equivalente à coisa julgada, principalmente quando gerou aquela decisão direito subjetivo para o contribuinte. Recurso extraordinário conhecido e provido.*”

Depreende que em respeito aos princípios da boa fé, da lealdade administrativa e da segurança jurídica, entende restar patenteada a nulidade da autuação, visto que afirma não ter considerado as orientações do Parecer da Ditri e Precedente do Consef, apontados, pois afirma serem normas complementares, a luz do art. 100 do CTN.

Explica a defesa que o sujeito passivo pautou seu procedimento em uma orientação externada pelo sujeito ativo, orientação esta da qual a Administração deu ampla publicidade e que guarda respaldo na IN 27/09, Item 7.2.2 e seguintes.

Aduz que a Autuante não pode transformar o DESENVOLVE em uma Babel de interpretações particulares quando existem Instruções normativas (IN 27 e IN 47) que definem, detalhadamente, como deve ser o computo e como deve proceder a fiscalização na auditoria de empresas incentivadas, e ao final pugna pela aplicação da Lei.

Destaca que a IN 47/2011, (Itens 1.1; 1.2 e 1.3) onde está disciplinado os procedimentos da fiscalização em auditoria de empresas habilitadas ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, trazendo excertos:

Enfatiza que se verifica dos cálculos apresentados nos autos que a Autuante não considerou todas as resoluções ativas que fazem parte do patrimônio jurídico da empresa autuada, onde a Resolução 176/2006 transferiu a titularidade da resolução 125/2005 para permitir 70% de dilação sob o saldo devedor passível de incentivo até o valor do PISO constante da resolução 71/2005.

Salienta que ao não aplicar a resolução 125/2005, a Auditora fere frontalmente a norma contida no item 1.2 da IN 47 criada justamente para uniformizar ações da fiscalização evitando, assim, abuso de poder e excessos de conduta.

Reitera que não foram observadas todas as resoluções ATIVAS expedidas pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve e cita a IN 47, reproduzindo excertos do Item 2:

Explica que, quando não aplicou todas as resoluções ativas da empresa, a fiscalização inverteu o *iter processual* o qual está obrigada a seguir, pois, apenas no caso de comprovação de que a autuada não cumpriu os requisitos dos projetos vinculados às suas resoluções e, só após o cancelamento da resolução, poderia a fiscalização glosar o benefício.

Remata restar devidamente comprovado o vício da imputação referente ao desrespeito ao devido processo legal determinado na citada IN/47, a qual afirma impor que a fiscalização deve aguardar o cancelamento da resolução para só então ingressar com nova ação fiscal visando cobrança do imposto não recolhido ao Erário Estadual em virtude da fruição.

Pugna pela decretação de nulidade do auto em epígrafe por desrespeito ao devido processo legal.

Quanto ao mérito esclarece 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 e estabeleceu um piso, determinando a incidência do incentivo a partir do Piso de Arrecadação no valor de R\$ 276.681,44, reajustado anualmente pela variação do IGP-M.

Acrescenta que posteriormente foi editada a Resolução 165/2005, que retificou a Resolução 71/2005, para estabelecer a aplicação da Classe I da Tabela I do Regulamento do Desenvolve, que entende permitir a possibilidade de dilação do prazo para recolhimento no montante de 90% do saldo devedor apurado, e diz que, por fim, a Resolução 86/2006 determinou o início do prazo de fruição da Resolução 71/2005 para 1º de novembro de 2006.

Destaca que 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. (*Resolução 176/2006 (Publicada no DOE de 22/12/2006) Aprova a transferência dos benefícios do DESENVOLVE concedidos à UDINESE NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ESQUADRIAS LTDA.*)

Assevera que o incentivo que foi concedido à incorporada através da Resolução 125/2005 a enquadra na Classe III da Tabela I e não estabelece qualquer restrição nem tampouco piso mínimo de contribuição, e conclui que, em função desta Resolução 125/2005, a qual a defesa entende que a titularidade foi transferida para a Impugnante, todo o saldo devedor apurado no mês é passível de incentivo.

Enfatiza que a Resolução 176/2006 do Conselho Deliberativo do Desenvolve procedeu à alteração de titularidade da Resolução 125/2005 e, por conseguinte, os benefícios concedidos à empresa incorporada foram automaticamente reconhecidos à incorporadora.

Informa que o conceito de incorporação está disciplinado no artigo 227 da Lei 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), que reproduz.

Interpreta do artigo 227 da Lei 6.404/76 que, com o advento da incorporação ocorre a absorção de uma sociedade pela outra, o que garante a permanência dos direitos e obrigações preexistentes.

Invoca, em apoio a sua tese os pareceres da SEFAZ, n.º 06483/2010 e 05024/2012, dos quais colaciona excertos.

Diz que a Secretaria da Fazenda ao ser solicitada sobre este assunto, para orientar quanto à possibilidade de uma empresa 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*”. Afirma que tal matéria é de entendimento pacífico no posicionamento da SEFAZ, sedimentado através de Parecer GECOT.

Em decorrência do explicado acima assevera que o primeiro 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 equivocado para amparar o benefício fiscal em comento.

Remata ser irrefutável que a empresa autuada incorporou ao seu patrimônio jurídico às resoluções: 125/2005, 176/2006 e 71/2005 e ressalta que não há no conteúdo das aludidas resoluções qualquer dispositivo revogando as resoluções anteriores, e por isso entende que as três Resoluções coexistem até se exaurir o prazo de fruição estabelecido em cada uma.

Aduz que pela Resolução 71/2005, a parcela do saldo devedor mensal até o piso de contribuição R\$276.681,44 (duzentos e setenta e seis mil e seiscentos e oitenta e um reis e quarenta e quatro centavos) não goza de benefício Classe I.

Acrescenta que a resolução 125/2005 combinada com a resolução 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.

Arremata que o benefício fiscal da autuada 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, o qual permite, por sua vez, a aplicação da Classe I no que ultrapassar aquele parâmetro.

Afirma que o PARECER Nº 23539/2013, de 16/09/2013, o qual diz anexar, 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”.

Diz que a Instrução Normativa nº 27/09, no item 7, demonstra claramente a possibilidade de mais de uma resolução ativa.

Assevera que a previsão contida no citado item e seus subitens, definem de forma taxativa quais as regras devem ser aplicadas para o cômputo do saldo devedor passível de incentivo fiscal na hipótese de duas ou mais resoluções ativas tornando a matéria incontroversa.

Cita que em recente parecer da Diretoria de Tributação emitido em 03.02.2016 e tombado sob o nº 3034/2016, anexo, onde a parecerista OZITA DE ANDRADE MASCARENHS COSTA assevera que : “A parcela de ICMS incentivado, na hipótese de existência de resoluções distintas, ambas em vigor, deve ser calculada com aplicação das regras descritas no subitem 7.2.2.2 da Instrução Normativa Nº27/09 .

Reproduz o item 7 da IN 27/09 e lembra que o ACÓRDÃO CJF Nº 0066-11/16 da 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, estabeleceu: “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 a possibilidade de mais de uma resolução ativa. Refeitos os cálculos em obediência ao item 7 da referida resolução. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração Procedente em Parte. Decisão unânime.”

Remata que o benefício fiscal da Autora está amparado pela Resolução nº 125/2005 combinada com a Resolução nº 176/2006, que permite a aplicação do benefício nas condições da Classe III, **até o valor do piso** estabelecido na Resolução nº 71/2005, que permite, por sua vez, aplicação da Classe I no que ultrapassar aquele parâmetro.

Afirma que o primeiro erro da Autuante foi não considerar nos seus cálculos os benefícios da Resolução 125/05, malgrado os inúmeros pareceres e o precedente deste Conselho de Fazenda, e assevera que a fiscalização não pode negar a aplicação de uma resolução ativa em função da presunção de validade que a resolução detém.

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, que tem sua composição formada por autoridades do primeiro escalão do Estado quais sejam: I - o Secretário da Indústria, Comércio e Mineração, que o presidirá; II - o Secretário da Fazenda; III - o Secretário de Planejamento, Ciência e Tecnologia; IV - o Secretário da Agricultura, Irrigação e Reforma Agrária; V - o Presidente da Agência de Fomento do Estado da Bahia S.A. - DESENBAHIA.

Afirma que autuações como esta criam insegurança jurídica porque não guardam coerência com as demais decisões administrativas, descumprem Resoluções ativas, ferem as multicitadas instruções normativas, afrontam as normas pertinentes a presunção de validade do ato administrativo e colocam em descrédito a transparência e a segurança jurídica no Estado da Bahia.

Aduz que a acusação fiscal de que a Impugnante, conforme reproduziu a defesa, mudou “as características essenciais da obrigação tributária principal” não corresponde com a verdade material.

Salienta que o procedimento no cálculo do Desenvolve adotado pela autuada foi consagrado pelo CONSEF, em Acórdão da CJF irrecorrível, anexo, onde o órgão garantiu a pertinência das

Resoluções com homologação de cálculos, e acrescenta que foi o CONSEF em julgamento imparcial que afirmou o direito do contribuinte, deduzindo, por isso que não há que se imputar que a empresa promoveu modificação das características essenciais da obrigação tributária principal.

Destaca que a impugnante, tem atuação estável e perene neste Estado e que supera expectativas na geração de emprego e renda e não se trata de uma organização oportunista criada para aproveitamento eventual de incentivos, pois diz que no caso da Impugnante, esses incentivos retornam em benefício da Bahia, e tenta demonstrar através do relato da quantidade de empregos gerados pelos empreendimentos em comparativo com os investimentos realizados na Bahia, usando inclusive gráficos, neste sentido.

Diz que já em 2008 a empresa realizou investimentos acumulados no valor de R\$ 29.200.000,00 atingindo 97% do que foi comprometido com Estado na totalidade dos protocolos e que em 2009 a empresa superou todas as expectativas, posto que investiu mais R\$ 12.900.000,00, gerando um acumulado de R\$ 40.400.000,00 que representa 135% dos compromissos assumidos com a Bahia.

Pede que seja observado que a Impugnante demonstra, através de balanços auditados e CAGEDs, que os investimentos e a geração de empregos resultantes de ambos os projetos superaram as projeções do Estado, mesmo incluindo as metas almejadas no projeto da Udinese Nordeste.

Aduz que os investimentos assumidos pela UDINESE NORDESTE foram realizados pela PAPAIZ NORDESTE após a incorporação, como sucessora legal. Resta, portanto, indene de dúvidas que a Papaiz Nordeste realizou todos os investimentos superando metas e contribuindo para a redução das desigualdades sociais e que não há razão para justificar a exação.

Ressalta que a luz do art. 16 do regulamento do Desenvolve, para a fruição regular do incentivo fiscal é necessária à comprovação física e contábil da realização dos investimentos e que a Impugnante comprovou com folga, investimentos esses que são o grande balizador do ganho social do empreendimento.

Afirma que a Bahia só teve benefícios com a Publicação das Resoluções 125/2005, 71/2006 e 176/2006, pois estas resoluções repercutiram em incrementar o nível de emprego e a redução das desigualdades regionais.

Assevera que a Resolução constitui o resultado e a positivação do direito que foi concedido para a empresa não pode ser questionada o julgamento deste Conselho Fazendário proferido em 2013 reconheceu a eficácia da Resolução nº 176/2006 para o cálculo do Desenvolve da empresa impugnante.

Salienta que a PAPAIZ Nordeste é uma empresa de boa fé, séria que se dedica ao projeto Bahia com empenho e vem cumprindo tudo o que prometeu, tendo iniciado os investimentos prometendo gerar 250 empregos e aplicar recursos no valor de R\$ 5.000.000,00. Contudo, até agora, já investiu mais de 70 milhões chegando a registrar 984 empregados na Bahia.

Afirma que a INCORPORAÇÃO foi levada a sério pela empresa, e que na respectiva alteração do seu contrato social foi incorporado o objeto social da UDINESE Nordeste, gerando toda a publicidade tanto legal quanto tributária, de amplo conhecimento do Estado.

Diz que a Autuante não considerou a dilação de prazo contido na Resolução 125/06, de 70% sobre o saldo devedor passível de incentivo, até o valor do PISO.

Salienta que ao analisar as planilhas colacionadas pelo fisco observou-se que foram excluídos do Saldo Devedor Passível de Incentivo – SDPI - a parcela do ICMS lançado a título de Diferença de Alíquotas correspondente à parte da partilha que cabe ao Estado de Origem (Bahia) sobre vendas interestaduais para consumidor final, de acordo com a EC 87/15, configurando o segundo erro das planilhas que instruem a presente exação.

A citada Emenda Constitucional que determinou regras para o compartilhamento entre os Estados de origem e do destino da arrecadação para o ICMS na modalidade Diferença de Alíquotas, terminou por criar uma receita tributária própria que deve ser incluída no computo do saldo

passível de incentivo gerado em função das atividades vinculadas ao projeto incentivado, uma vez que é carga tributária incidente sobre operações próprias. O fato deste ICMS ser partilhado não o exclui, referente à parcela que compete ao Estado da Bahia, das previsões contidas na IN 27. Transcreve a planilha onde discrimina os referidos valores.

Explica que 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, a impugnante chegou a valores completamente divergentes dos apurados pelo fisco e para demonstrar, diz apresentar em anexo às planilhas pertinentes a cada exercício, onde pretende demonstrar os equívocos.

E afirma que restou 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.

Explica que da análise das planilhas de apuração mensais corretamente elaboradas do incentivo fiscal Desenvolve e da conta corrente fiscal, observa-se que a repercussão econômica dos saldos devedores, mês a mês e acumulada, no período objeto da autuação, não produz qualquer prejuízo ao erário estadual, e mostra-se, ao contrário, prejudicial ao autuado que terminou por efetuar recolhimentos a mais ou indevidos, conforme busca demonstrar em planilhas plotadas o texto da defesa.

Salienta que o AI indica aplicação de multa de 100% com base no art. 42, inciso IV, alínea "j" da Lei nº 7.014/96, mas que tal previsão não se aplica ao caso trazido a lume visto que quando a fiscalização lavrou o auto o fez com base na escrita fiscal regular.

Explica que, se o fisco utilizou a escrita fiscal para realizar o seu levantamento, supostos erros imputados ao contribuinte só poderiam ser resultantes da apuração do imposto, punível através da multa prevista no art.42, Inc. II, A Lei nº 7.014/96. Remata que sob a ótica do enquadramento da multa indicada no presente lançamento, a exação merece reforma.

Conclui requerendo a declaração de nulidade do auto, com acolhimento das preliminares invocadas, e, alternativamente, pugna para que seja declarada a sua improcedência. Pede também para que sejam acolhidas as planilhas anexadas a presente peça de defesa e requer, juntada dos documentos, pareceres e cálculos anexos.

Inicialmente, a Atuante relata as razões da defesa e quanto a alegação de falta de fundamentação e falta de especificação da motivação que ensejou o lançamento de ofício ora discutido afirma ser insubstancial posto que a motivação está 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.

Diz que a descrição da infração é automática e que não é possível de alteração por parte do preposto fiscal autuante. E acrescenta que foi por esta razão que complementou com com a seguinte informação "*Conforme DEMONSTRATIVOS anexos e planilhas que serviram de base*" e outras informações que alinhou em sua informação, tudo conforme Resolução 71/2005.

Ressalta que todos os demonstrativos foram entregues à autuada tanto impressos (recebimento comprovado às fls. 8 a 10) quanto em meio magnético (recebimento comprovado às fls. 12) e remata que não há 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.

Diz que quanto ao mérito, os argumentos da defesa se alicerçam na pretensa transferência dos benefícios da UDINESE para a PAPAIZ, alegando estar ratificada pela Resolução 176/2006 do Conselho Deliberativo DESENVOLVE e relata, inclusive, a orientação da SEFAZ nos pareceres GECOT no. 06483/2010 de 22/04/2010 e 05024/2012 de 07/03/2012.

Assevera que em referência ao Parecer 06483/2010, este foi exarado relativamente à consulta da empresa BBRA Indústria de Plásticos Ltda. e diz respeito apenas a incorporação de empresas, não fazendo menção à existência de piso de recolhimento. Em seguida a Autuante destaca alguns excertos deste parecer.

Quanto ao Parecer 05024/2012 informa a Autuante que não abrange de forma completa o caso sob apreciação, o que prejudica o aproveitamento da resposta a favor da autuada. Afirma que este parecer diz respeito ao diferimento quando houver operação de incorporação realizada pela empresa Monsanto do Brasil Ltda.

Resalta que não se trata de negar a 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.

Considera ainda que a alteração contratual de incorporação afirma textualmente que não houve produção por parte da empresa Udinese, consoante transcrição em seu texto de informação fiscal.

Salienta 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.

Concorda que de fato a Resolução 71/2005 concedeu benefício para a PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, referente ao 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, que chamamos de PISO.

E acrescenta que ficou estabelecido no art. 2º. da Resolução Desenvolve n.º 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. Explica, todavia, que o mesmo não ocorreu para a UDINESE, cuja Resolução não fixou PISO de arrecadação.

Aduz que 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, reproduzindo o referid teor.

Lembra que o objeto social da UDINESE era a exploração da indústria, comércio, importação e exportação de acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e PVC; puxadores para portas de vidro; grades de alumínio; telas mosquiteiras; apoios para banheiro; guarda sóis; esquadrias de alumínio; trefilados de latão; artefatos forjados, fundidos ou usinados de latão; a prestação de serviços de industrialização, a representação por conta própria ou de terceiros, no País ou no exterior, bem como a participação em outras empresas como sócia ou acionista, no País e no exterior.

Enfatiza, contudo, 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, conforme Relatório de Análise emitido pela Secretaria da Indústria e Comércio (fls.321 a 343), e que neste relatório está registrado no item relativo ao PEDIDO que a autora do pleito, UDINESE NORDESTE, encontrava-se em fase de implantação.

Ressalta que não foi mencionado pela DEFESA que a UDINESE teve apenas existência formal, nunca produziu ou realizou operações comerciais, não teve sequer o capital integralizado.

Diz que 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: 1 - que o saldo devedor do ICMS fosse relativo às operações próprias; 2 - que fosse gerado em razão dos investimentos previstos no projeto, conforme estabelecido na Classe III, da Tabela I.

Registra que além das condições mencionadas, a referida Resolução determinou que o prazo de 12 (doze) anos para fruição dos benefícios concedidos fosse contado a partir do início das operações comerciais do projeto incentivado, o que jamais ocorreu.

Afirma que o Protocolo de Intenções (fls. 304 a 308) previu dentre outras obrigações, a instalação de uma fábrica de esquadrias de alumínio, com investimentos estimados de R\$ 25 milhões, faturamento de R\$ 30 milhões, produção de 15.000 unidades de esquadrias, 2.500.000 unidades de acessórios, 700.000 ML de palhetas de alumínio ao ano e geração de 200 empregos diretos. O prazo de execução do projeto foi estimado em vinte e um meses, contados a partir do 4º. trimestre de 2005 até o 2º. trimestre de 2007.

Aduz, porém que a UDINESE nada investiu nada edificou, jamais gerou um único emprego, nunca emitiu qualquer documento fiscal, simplesmente pelo fato de nunca ter existido na prática.

Observa, ainda que, inclusive, até os endereços de incorporadora e incorporada coincidem: Praça General Labatut, 01, Pirajá, CEP 41290-560, Salvador-Bahia. A única e quase imperceptível diferença é que a incorporada UDINESE acrescentou a letra "b" ao n.º 01 para diferenciar o endereço de uma do endereço da outra.

Explana que o capital social da UDINESE deveria ter sido integralizado até 31/12/2005, conforme consta do seu Contrato Social, mas que, entretanto em alteração datada de 28/11/2006 registrada na JUCEB em 11/12/2006 consta uma declaração (fl. 216) dos sócios de que o capital social da sociedade incorporadora não seria aumentado, tendo em vista que a sociedade incorporada não chegou a desenvolver as atividades inicialmente previstas, e ainda que seu capital social não foi sequer integralizado, conforme cópia da alteração do Contrato Social da PAPAIZ Nordeste às fls. 309 a 320.

Acrescenta como mais uma prova de que não houve reflexo desta dita incorporação na sociedade incorporadora o fato de não haver referência nas Notas Explicativas emitidas por parte dos Auditores Independentes Deloitte ToucheTohmatsu (fls. 101 a 111) quanto às demonstrações financeiras para os exercícios findos em 31.12.2006 e de 2005.

Observa que lhe causou 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.

Ressalta que os benefícios foram concedidos à UDINESE com condições na Resolução 125/2005, mas que, porém, tais condições nunca foram atendidas, pois não foram efetivados os investimentos previstos no projeto nem realizada qualquer operação por parte desta empresa.

Aduz a Autuante que considerou que o Conselho Deliberativo DESENVOLVE quando da edição da Resolução 176/2006 de 21 de dezembro de 2006, não tivesse tido 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 declararam os sócios que sequer o capital da UDINESE fora integralizado.

Assevera haver apurado 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 no. 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."*

Conclui que 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.311).

Acrescenta que o Conselho Deliberativo DESENVOLVE, estando ciente da não efetivação dos investimentos previstos no projeto apresentado pela UDINESE quando pleiteou os benefícios e, consequentemente, da sua inexistência operacional até a incorporação, resolveu transferir os benefícios concedidos na Resolução 125/2005 certo de que a empresa incorporadora iria, daquele momento em diante, assumir a implantação da unidade produtiva conforme Protocolo de Intenções e parecer técnico (fls. 338) que concluiu pela viabilidade do empreendimento conforme Relatório de Análise (fls. 310 a 343).

Afirma que apesar de considerar necessária a verificação do andamento do projeto de implantação para autorizar a transferência de benefícios e de considerar inoportuna a transferência de benefícios da empresa não implantada, não considera 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.

Explica que para as operações próprias com os produtos especificados na Resolução havia PISO fixado, o qual seria atualizado a cada ano. Porém 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.

Ressalta 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.

E que para isso, leva em consideração o 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, este 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.

Diz que o Decreto 8.205/2002, que aprovou o Regulamento do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE e constitui o seu Conselho Deliberativo, não deixou de garantir a manutenção da arrecadação do ICMS devido pelos beneficiários do Programa DESENVOLVE, vide parágrafos 4º e 5º, que transcreve.

Aduz que estabelecer o PISO para empresas já instaladas foi a forma encontrada para preservar a arrecadação do ICMS da empresa beneficiária relativa a produção existente, e que a produção resultante da ampliação do parque industrial é que seria beneficiada.

Diz entender que é perfeitamente compreensível o não estabelecimento do PISO para empresas em implantação posto que não havia média de ICMS apurado para o cálculo do

PISO pois, nesse caso, seria beneficiada toda a produção.

Explica que há casos 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.

Salienta que cabe à empresa beneficiária adequar o cálculo do ICMS dilatado de acordo com a determinação da Resolução, e que no caso em tela, caso a autuada, 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.

Assevera que a discussão deve se ater a Resolução do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE que concedeu benefícios à PAPAIZ no que diz respeito aos produtos beneficiados, para fabricar cadeados, fechaduras e guarnições, ferragens para construção, móveis, bolsas, malas, dobradiças, trincos e lâminas para chaves.

Quanto a Resolução que concedeu benefícios à UDINESE, afirma a Autuante que esta não especificou os produtos, estendendo o benefício a todo e qualquer artefato de metal comum e polímeros fabricado pela UDINESE naquela unidade produtiva, e referia-se tão somente às operações próprias.

Explica, no entanto, que o objeto social da empresa indica quais os artefatos de metal comum e polímeros que a empresa produziria se implantada fosse, e afirma que nenhum daqueles produtos constou dos documentos fiscais de saída emitidos pela autuada no período fiscalizado.

Remata que diante dos fatos já relatados, que foram constatados no decorrer da ação fiscal, no cumprimento estrito das atribuições do cargo de auditora fiscal do Estado da Bahia e após análise dos documentos apresentados na DEFESA, ratifica o entendimento inicial que ensejou a lavratura do presente Auto de Infração, qual seja:

*“a UDINESE nada produziu antes de ser incorporada pela PAPAIZ;*

*a PAPAIZ 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;*

*não houve saída de artefatos de metais comuns e polímeros (acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e PVC; puxadores para portas de vidro; grades de alumínio; telas mosquiteiras, apoios para banheiros; guarda-sóis; esquadrias de alumínio; palhetas de alumínio; trefilados de latão; artefatos forjados, fundidos ou usinados de latão - detalhamento encontrado às fls 323, item 2.7 do Relatório de Análise) 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’”.*

Ultrapassada a discussão principal, passa a discorrer sobre 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, e começa apreciando os cálculos relativos à apuração do ICMS mensal da autuada - parcela incentivada e parcela não incentivada.

Quanto aos equívocos apontados pela DEFESA nos demonstrativos que elaborados pela Autuante, diz que a inclusão do PISO no cálculo foi proposital e que não deve ser validadas as planilhas apresentadas na DEFESA (fls. 39 a 42).

Destaca quanto ao Acórdão JJF N.º 0080-04/17, que julgou PROCEDENTE EM PARTE idêntica infração cometida em período anterior pela autuada, cuja cópia diz haver anexado às fls. 344 a 372, reproduzindo excerto:

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

Em nova manifestação a Impugnante afirma que a Autuante não conseguiu refutar os argumentos da defesa. Diz que é atribuição do Estado regular e fomentar as atividades econômicas, conforme prevê o art. 174 da Constituição Federal e o art. 164 da Constituição do Estado da Bahia, e que tal atribuição tem como um de seus maiores objetivos o incremento do nível de emprego e redução das desigualdades regionais e sociais do Estado, sendo, para tanto, fundamental estimular novos investimentos.

Assevera que o incentivo fiscal é de interesse de ambas as partes, visto que a aparente redução da carga tributária retorna em proveito do Estado sob a forma de benefícios sociais e de fortalecimento de seu parque industrial e que o desrespeito a esse acordo é uma ameaça ao programa de atração de Indústrias do Estado da BA.

Afirma que no caso em concreto, desde o final dos anos 90 a empresa autuada transferiu equipamentos, tecnologia, contratou centenas de empregados, se dedicou com afinco e seriedade à atividade industrial cujos investimentos a fizeram a maior metalúrgica de Salvador.

Diz que a Impugnante é reconhecida pela comunidade de Pirajá em função da repercussão social que o empreendimento proporciona na geração do emprego e renda, e possui apoio do Sindicato dos Trabalhadores Metalúrgicos que certifica sua importância.

Explana que sua planta industrial é composta por, aproximadamente, 25.000 m<sup>2</sup> de galpões totalmente ocupados em área adquirida de 100.000m<sup>2</sup> o que cria condições para uma expansão futura.

Ressalta que a empresa autuada se trata de uma empresa séria e cumpridora de seus deveres, diz que realizou investimentos no valor total de R\$ 73 milhões chegando a gerar mais de 900 empregos diretos, documentos colacionados, cumprindo com a sua parte em contrato, se considerarmos ambos os projetos do incorporado e incorporador.

Assevera que o posicionamento da Autuante está muito distante da verdade material e do espírito desenvolvimentista pertinente ao programa que sabiamente foi criado e que está evidente o esforço da fiscalização em retirar um Direito legalmente constituído, o que representa uma perigosa incursão no campo da Insegurança Jurídica, com graves repercussões no âmbito empresarial.

Reproduz a opinião do Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, no acórdão CJF N°0403-12/15 acerca da importância da segurança jurídica para as relações entre o Estado e a sociedade.

Afirma que se depreende da informação fiscal uma mudança de critério jurídico, pois a autuante entendeu que não procedia à alegação da autuada de que, enquanto contribuinte beneficiária do Programa Desenvolve, teria pautado a sua conduta em precedente do CONSEF (Acórdão CJF 0446-13/13) firmado com relação a ela própria.

Explana que, acerca desse ponto da lide, a Autuante informou que (i) a escrituração do período fiscalizado objeto do presente auto de infração não está contida no período sobre o qual incidiu o precedente evocado; (ii) o julgamento anterior não tem efeito vinculante e prevaleceria o princípio da livre convicção motivada do art. 131 do CPC/1973 com relação ao caso em tela; e (iii) não houve pacificação do tema por meio de súmula no âmbito do CONSEF, permitindo o julgamento no caso em tela em sentido contrário ao julgamento anterior aludido.

Diz que ao contrário do que afirma a Autuante, revela-se absolutamente irrelevante o fato de que o período fiscalizado no presente caso não coincida com o do precedente paradigma, sendo também irrelevante que o Acórdão CJF 0446-13/13 não possua efeito vinculante e mais irrelevante e impertinente ainda à solução da presente demanda a alusão ao princípio do livre convencimento motivado insculpido no CPC.

Em verdade, nada disso afasta o fato de que, diante da existência do precedente do Conseg favorável à Recorrente na questão específica, o julgamento de primeira instância pertinente ao Acórdão JJF Nº 0080-04/17, invocado pela Autuante em sua informação fiscal, configura flagrante mudança de critério jurídico com efeito pretérito, o que é absolutamente inaceitável à luz do preceito inarredável do art. 146 do CTN que reproduz.

Assevera que aquele julgamento de piso passa ao largo do preceito legal do art. 146 do CTN, nem mesmo faz alusão. Em verdade, foge intencionalmente de sua análise e do confronto dos seus termos para tentar se arvorar no art. 131 do CPC/1973. Ou seja, nega vigência à norma material tributária e específica para buscar se apegar em um princípio geral de direito processual (livre convencimento motivado do julgador). Entende que isso deixa patente a fragilidade da argumentação, que não consegue afastar a ocorrência de efetiva mudança de critério jurídico em tela.

Salienta que no próprio Acórdão JJF Nº 0080-04/17, que diz haver anexado, e em contradição à argumentação tecida acerca da livre convicção motivada e inexistência de súmula vinculante sobre a matéria em foco, os julgadores reconhecem que há sim mudança de critério jurídico no caso dos autos.

Diz que houve efetiva mudança de entendimento pela Administração Tributária Estadual, ao se reportarem a um acórdão CJF 0283-11/15 e reproduz trecho determinante do referido acórdão.

Reitera haver demonstrado o erro na autuação, que o acórdão citado é posterior ao período fiscalizado do presente auto de infração, como também se baseia em precedente CJF 0283-11/15 não específico acerca da relação jurídica tributária da Recorrente, ou seja, não pode ser oposto contra uma decisão favorável da Administração Tributária que a contribuinte tem particularmente quanto ao seu regime jurídico tributário.

Destaca que se trata de mudança de entendimento e de posicionamento quanto ao critério de aplicação da lei, o que não se confunde com situação de aferição de erro de fato, circunstância essa sim que permitiria a revisão do lançamento tributário na forma do art. 149 do CTN, o que não é o caso dos autos. Nesse sentido Traz à baila os ensinamentos da doutrina especializada.

Diz que a autuada agiu dentro do esquadro legal ao pautar a sua conduta acerca do benefício fiscal, no período de julho/2014 a abril/2016, nos moldes delimitados pelo acórdão que tinha a seu favor naquele momento e que definira os critérios jurídicos que seguiu segura e confiantemente antes da lavratura do presente auto de infração em 30.06.2016.

Reitera que na relação jurídica tributária não pode haver a surpresa na forma que agora o Estado quer indevidamente impor à Recorrente e afirma que é justamente isso que o art. 146 do CTN veda de forma expressa e inafastável.

Salienta que a alteração do posicionamento da Sefaz, materializada no presente auto de infração, configura indiscutível mudança de critério jurídico acerca de elemento da exação tributária em foco, somente podendo ser aplicada no efeito *ex nunc*, ou seja, para o futuro da relação jurídica existente entre a Recorrente e o Estado com relação à interpretação agora atribuída aos limites de

uso do benefício fiscal do Programa Desenvolve nos casos de sucessão empresarial.

Reproduz julgados do STJ, dizendo que a jurisprudência é uníssona acerca da ineficácia pretérita da mudança de critério jurídico ou introdução de um novo critério jurídico em um regime jurídico tributário.

Salienta haver insubstância do auto de infração por flagrante ofensa ao art. 146 do CTN, pela indevida pretensão de atribuir eficácia retroativa a uma mudança de critério jurídico (acerca do benefício fiscal Desenvolve), introduzida pelo Estado posteriormente ao período fiscalizado no AI, que pautou sua conduta em precedente anterior do CONSEF acerca de sua relação jurídica.

Aduz que o auto de infração consubstancia flagrante afronta aos Incisos I e III do art. 100 do CTN, os quais impõem, na pior das hipóteses, a inafastável aplicação do preceito fixado no § único do referido dispositivo, que determina a exclusão de todos os encargos moratórios incidentes sobre o crédito tributário, no caso, multas e juros de mora (vide RE 68253).

Explica que, uma vez que a contribuinte Recorrente pautou o seu ato de determinação do valor submetido ao Desenvolve nos moldes do quanto fixado pelos precedentes deste próprio Conselho, particularmente o acórdão CJF 0446-13/13 e o Parecer da DITRI n.º 23593/2013, não há como caracterizar sua mora, na medida em que agiu conforme orientação do credor, remanescendo como devido unicamente o crédito tributário principal, enquanto direito público indisponível.

Acrescenta que a doutrina especializada, que reproduz, debruçando-se sobre o § único do art. 100 do CTN, também avalia o direito da Recorrente.

Afirma que a multa tem caráter sancionatório e que é imprescindível para sua aplicação, a existência de ilicitude do ato.

Reitera que foi o Conselho Deliberativo do Desenvolve que aprovou a Resolução 176/06, na sequência o CONSEF/BA reconhece a aplicabilidade da Resolução 125/05 c/c a 176/06 c/c 71/2006, sendo descabido querer imputar uma responsabilidade ao recorrente que não lhe é devida.

Salienta que a empresa autuada apenas aplicou as Resoluções 125 c/c 176 c/c a Resolução 71 a partir de 2013 e os documentos fiscais, colacionados a presente peça, comprovam esta alegação, restando patenteada a boa fé da autuada. E que diante das circunstâncias do caso dos autos, a exclusão da multa e dos juros moratórios é medida que realiza o princípio tributário da legalidade estrita.

Arremata que caso o Exmo. Relator e demais Julgadores não entendam por bem decretar a nulidade do auto de infração ou julgar pela sua integral improcedência, conforme demonstrado à impugnação, deve ser concedido à autuada o direito à exclusão dos encargos moratórios sobre o crédito tributário principal.

Salienta que o presente AI é improcedente por afrontar reiterados precedentes deste conselho e pareceres da administração, a saber:

- O Acórdão CJF 0446-13/13 – Relator Osmira Freire de Carvalho Ribeira Silva - em favor da impugnante;
- Acórdão - CJF 0468-13/13 - Relator Álvaro Barreto Vieira;
- Acórdãos - JJF 0148-03/15; JJF 0055-03/13 e JJF 0144-03/15, Relator - Arivaldo de Souza Pereira;
- Acórdão - JJF 0035-05/16 Relator - Ângelo Mario de Araujo Pitombo;
- Acórdão CJF 0355-12/4 Relator - Fernando Antônio Brito de Araújo.

Diz que todos esses precedentes reconhecem as implicações da incorporação no cálculo do Incentivo Fiscal e quando abordam piso de contribuição eliminam a indicada parcela fixa do Desenvolve.

Cita como precedente o opinativo na informação fiscal assinada por Ricardo Tabchoury – Auditor Fiscal do Estado da Bahia dizendo que em caso similar, afirmou “*a incorporadora assume as prerrogativas da incorporada eliminando assim, a parcela fixa na apuração do DESENVOLVE*”.

Cita ainda, diligência da ASTEC realizada por Sr. João Vicente que aborda análise do cálculo da parcela sujeita ao Desenvolve quando há transferência de titularidade por incorporação.

Diz que os Auditores Fiscais do Estado, Jayme Gonçalves Reis e Anselmo Brum, em diligência dirigida à recorrente afirmaram que “*a transferência do benefício fiscal é legal visto que reconhecida pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve*” (...) e continua (...) “*considerando legal a incorporação não podemos retirar o direito de aplicação de todas as resoluções*”.

Destaca outros precedentes que reproduzo a seguir:

*“Precedente da 1ª Câmara de julgamento onde Ilustre Relator Dr. Eduardo Ramos faz ponderações sobre os efeitos da incorporação e a transferência de incentivo fiscal.*

*Parecer Intermediário prolatado em face da autuada nte onde o Auditor James Barbosa da Silva e acompanhado pela Sra. Valdívia de Oliveira Matos opinam pela aplicação das duas resoluções de incentivo fiscal da empresa.*

*Acórdão cujo relator foi ARIVALDO DE SOUZA PEREIRA teve seu voto acolhido por unanimidade afirmando que a incorporadora assume as prerrogativas da incorporada eliminando assim a parcela fixa na apuração do DESENVOLVE.*

*Parecer Diti 23539/2013 determina, em caso de vigência simultânea, a aplicação das duas resoluções. Esse parecer é assinado pela Auditora Cristiane Serra assim como o parecer Diti 3034/2016 assinado pela auditora Ozita de Andrade Mascarenhas Costa acompanha esse entendimento.”*

Assevera que todas as autoridades citadas, opinaram pela aplicação dos benefícios fiscais da empresa incorporada eliminando a parcela fixa do incentivo fortalecendo a tese arguida pela impugnante acerca da indigitada mudança de critério.

Ressalta que a Autuante procura colocar o piso de contribuição como um objetivo do programa de incentivo atinente a proteção da arrecadação do Estado, pois consigna na informação fiscal, que a legislação prevê piso para benefícios fiscais de empreendimentos já devidamente instalados, mas que tal assertiva não é verdade, pois o próprio regulamento do incentivo, prevê a flexibilização desta norma a exemplo do §7º art. 3º, que reproduz.

Lembra, entretanto, que esta norma foi revogada pelo Decreto nº 14.033, de 15/06/12, DOE de 16 e 17/06/12, com efeitos a partir de 16/06/12. Mas que considerando a data da concessão do incentivo em questão, esta norma seria perfeitamente aplicável ao caso em concreto, pois em 2012 a empresa recorrente já contava com investimentos realizados no teor de 51 milhões de Reais.

Afirma que os projetos de ampliação e incorporação representaram, em 2012, incremento de 350% da planta de produção existente, superando a meta de 75% determinada pelo citado §7º. Por sua vez, o §8º do mesmo diploma, atualmente vigente, prevê redução do piso restando patenteada a fragilidade da argumentação da autuante tendo em vista a possibilidade de revogação, redução e desconsideração do piso de contribuição.

Cita que outro exemplo de que a norma que determina o piso pode ser flexibilizada são os incentivos concedidos através da RESOLUÇÃO Nº 43/2017, RESOLUÇÃO Nº 37/2017, RESOLUÇÃO Nº 144/2012, RESOLUÇÃO Nº 073/2013 e RESOLUÇÃO Nº 060/2007, que diz estarem anexas, e onde constam que o CONSELHO DELIBERATIVO DO DESENVOLVE, habilitou empreendimentos já devidamente instalados no Estado da Bahia ao programa Desenvolve sem estabelecer piso de contribuição ou até o revogou. Afirma que esses empreendimentos já existiam há anos e ainda assim seu projeto foi contemplado com benefício fiscal sem previsão de piso de contribuição.

Conclui que o Conselho Deliberativo do Desenvolve é soberano e pode, através da conveniência e oportunidade, analisando as condições da época e a importância do investimento estabelecer o benefício sem piso, ainda que para empreendimentos já existentes conforme recentemente o fez restando indene de dúvidas de que o argumento de que a empresa não poderia deixar de aplicar o piso por impossibilidade legal é inconsistente, não serve por todas as formas de direito para justificar o presente lançamento.

Assevera que a Autuante em sua informação fiscal omite que existe um Processo Administrativo de Cancelamento da Resolução 176/06 do Desenvolve, que se encontra pendente de julgamento pelo Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve, dizendo que esse aspecto é determinante para a conclusão de efetiva negativa de vigência às Resoluções.

Enfatiza que se depreende que a Autuante está negando a eficácia e aplicabilidade às Resoluções do Conselho Deliberativo do Desenvolve, particularmente, a Resolução 125/2005 c/c 176/2006 cuja titularidade a Impugnante recebeu da empresa Udinese, na condição de sucessora desta. Afirma que isso não é possível porque apenas o Conselho Deliberativo detém a competência funcional para cancelar uma determinada Resolução por ele emitida e afastar os efeitos sobre a esfera de direitos do contribuinte beneficiário fiscal.

Salienta a defesa que somente após o cancelamento da Resolução 176/2006 é que se poderia autuar a Impugnante e que por isso significa que o auto de infração em foco foi lavrado sem respeitar uma condicionante específica que seria o processo de cancelamento da resolução do Desenvolve que ora busca não aplicar ao contribuinte afrontando a IN 47.

Entende que da forma como foi feito o que se verifica é que a presente exação atropelou a competência do Conselho Deliberativo do Desenvolve, enquanto único órgão apto a promover o cancelamento dos efeitos de uma de suas resoluções, configurando-se ofensa ao princípio constitucional do devido processo legal, posto que não apenas nega vigência à Resolução 176/2006 (enquanto ato normativo), mas ainda usurpa a competência funcional do Conselho Deliberativo do Desenvolve. Reproduz parecer Opinativo o Secretário Executivo do Conselho Deliberativo dizendo estar neste sentido.

Pergunta a Impugnante: “*Porque, então, o Conselho Deliberativo iria promover a transferência da Resolução 125/2005 através da Resolução 176/2006 se aquela primeira não possuía condições de produzir efeitos?*” “*Seria para enganar o contribuinte?*” “*Transferiu mas a empresa não poderia usá-la?*”

Assevera ser possível a coexistência de mais de uma resolução ativa, e cita o Item 7 da IN 27/2009, paradigma na aplicação das regras pertinentes para apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo fiscal pelo Programa DESENVOLVE, o qual demonstra claramente a possibilidade de mais de uma resolução ativa quando definem de forma taxativa quais as regras a serem aplicadas para o cômputo do saldo devedor passível de incentivo fiscal, tornando a matéria incontroversa.

Cita e reproduz que junto ao PAF recente parecer da Diretoria de Tributação emitido em 03.02.2016 e tombado sob o nº 3034/2016, anexo, onde a parecerista OZITA DE ANDRADE MASCARENHAS COSTA assevera que: “*A parcela de ICMS incentivado, na hipótese de existência de resoluções distintas, ambas em vigor, deve ser calculada com aplicação das regras descritas no subitem 7.2.2.2 da Instrução Normativa Nº 27/09*”.

Afirma que os cálculos foram elaborados pela Autuante sem à observância do item 7.2.2.2 e seus consectários especialmente no que tange a aplicação simultânea da resolução 125/05 c/c 176/06 plenamente ativas e que a IN 27 não impede o procedimento previsto no item 7, para os casos onde houve incorporação.

Comenta que a Autuante em sua informação fiscal faz alegações que incorrem em erro de interpretação dos normativos tributários em foco, acerca da classificação e natureza dos produtos fabricados pela Papaiz.

Afirma que em sua fundamentação a Autuante declara que não obstante admita a vigência concomitante das duas Resoluções do Conselho Deliberativo do Desenvolve (a Res. 71/2005 da ora Recorrente – Papaiz e a Res. 125/2005 da Udinese – empresa sucedida pela Recorrente) e a transferência do benefício da sucedida para a sucessora através da Resolução 176/2006, a Impugnante não poderia se valer do benefício fiscal definido na sua Resolução n.º 125/2005 de titularidade original da empresa sucedida.

Exmo. Relator e demais Julgadores, *data máxima vênia*, acerca desse ponto da demanda verifica-

se que a autuante incorre em flagrante erro ao desvirtuar por completo a definição fática/material dos produtos (artefatos de metais comuns e polímeros) que compõem o objeto do benefício fiscal concedido à Recorrente, configurando frontal ofensa aos termos cristalinos do art. 110 do CTN que reproduz e na sequência colaciona jurisprudências no mesmo sentido.

Diz que o alcance da Resolução 176/2006 c/c 125/2005 está definido no relatório de análise do projeto, onde está previsto que o objetivo é a produção de peças usinadas e aduz que o legislador e o aplicador do direito tributário estadual não podem dizer que todos os produtos fabricados pela Papaiz não se enquadram nesta definição conforme consignado na Resolução de benefício fiscal.

Assevera que o operador do direito estadual não detém a competência técnica necessária para definir a natureza das coisas usualmente conceituadas pela engenharia como peças usinadas ou artefatos de metal comum e polímeros.

Afirma que todos os produtos fabricados pela Papaiz se constituem como peças usinadas para todos os fins técnicos e logicamente, por conta disso, para todos os fins de direito, inclusive, tributários, como defendido desde a peça impugnatória ao lançamento em foco.

Assevera que foi demonstrado que os artefatos de metal produzidos pela Papaiz possuem as mesmas especificações técnicas daqueles originalmente abarcados pela Resolução 125/2005 c/c a Resolução 176/2006, inclusive possuindo o mesmo Código TIPI, elementos objetivos de prova esses que não foram considerados suficientes pela Autuante para assegurar o direito da impugnante.

Diz ter acostado laudo técnico de engenharia mecânica que de forma objetiva conceitua como peças usinadas todos os artefatos de metais produzidos pela Papaiz, e reproduz seus trechos relevantes.

Conclui que diversamente do que afirma a Autuante, os artefatos produzidos pela Papaiz são peças usinadas, motivo pelo que pode sim se valer dos termos sem qualquer limitação (piso) da Resolução 125/2005, enquanto sucessora da empresa UDINESE.

Lembra que o art. 111 do CTN exige interpretação literal e o que está literalmente disposto na Resolução é benefício fiscal destinado à produção de artefatos de metais comuns e polímeros, que segundo Relatório de Análise de Projeto, inclui peças usinadas.

Ressalta que a Resolução insere o tipo genérico em seu texto, fazendo incidir o incentivo ao maior numero possível de produtos como é o correto e não poderia ser diferente, pois a restrição dos incentivos a produtos pré-definidos e não a produtos genéricos de uma mesma classe tolheria o desenvolvimento tecnológico e a inovação da empresa impedindo-a de competir adequadamente face as exigências de mercado.

Assevera ainda que a Auditora Autuante, deixou de contestar a ilegalidade quanto a elemento essencial o ato de lançamento, por ofensa ao art. 144 do CTN, e que acerca do ponto da fruição da Resolução da Udinese pela Papaiz, a Autuante, apegou-se à questão da não integralização do capital social, sustentando que esse fato seria determinante para uma suposta impossibilidade jurídica de transmissão do benefício fiscal à pessoa jurídica incorporadora (Papaiz).

Diz que, a falta de integralização do capital à época da incorporação é irrelevante, seja do ponto de vista da esfera patrimonial de direitos da pessoa jurídica já plenamente existente perante o art. 45 do Código Civil independentemente da integralização, seja sob o prisma das normas tributárias estaduais, como foi expressa e formalmente admitido e realizado pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Ressalta que a própria Auditora Autuante reconhece que o Conselho Deliberativo do Desenvolve transferiu a Resolução da esfera patrimonial da Udinese para a esfera de direitos da Papaiz. E o faz nos seguintes termos literais de sua informação fiscal, reproduzindo os trechos em questão.

Assevera que o ato do Conselho Deliberativo não está sujeito às considerações de eficácia ou não da Autuante e que somente dito órgão colegiado de gestão do Programa Desenvolve tem competência funcional para cancelar a resolução em foco e não o fez, de modo que a interpretação

da Autuante de que o ato do Conselho Deliberativo seria irregular não pode prosperar primeiro porque não foi, conforme já demonstrado amplamente na peça de defesa.

Por todo o exposto diz impugnar os cálculos apresentados pela Autuante por desconsideraram a Resolução 125/05 e a Resolução 176/06 no computo do incentivo fiscal em comento, reitera todos os termos da impugnação haja vista que a informação fiscal não consegue debelar as razões da autuada.

Roga pela suspensão do presente julgamento até que seja julgado, no âmbito do Conselho Deliberativo do Desenvolve, o pedido, representado pela Autoridade Fazendária, de cancelamento da Resolução 176/06 tombado sob o nº 1100160009827.

Pede que ao final seja declarada a improcedência total do auto em epígrafe; ou, ainda, que seja dado provimento, em parte, com a exclusão da multa e demais encargos moratórios.

Pede também sejam juntadas aos autos todos os documentos e pareceres anexos a defesa a fim de que produzam os efeitos legais esperados, assim como requer que seja determinada diligência, a ser realizada por auditor estranho ao feito, para apuração do incremento de produção da empresa autuada após a incorporação.

Registro que às fls. 786 a Autuante consignou haver tomado conhecimento da última manifestação da Impugnante e declarou nada ter a acrescentar.

É o relatório.

## VOTO

Inicialmente afasto a questão prejudicial levantada pela defesa quanto ao pedido de suspensão do presente julgamento até que seja julgado, no âmbito do Conselho Deliberativo do Desenvolve, o pedido, representado pela Autoridade Fazendária, de cancelamento da Resolução 176/06 tombado sob o nº 1100160009827.

Voto, portanto, pelo indeferimento do pedido de suspensão do presente julgamento por considerar que o objeto em pauta não está vinculado a validade ou não da Resolução 176/06, entendo que este pedido de cancelamento em curso no Conselho Deliberativo do Desenvolve, em nada poderá influenciar o deslinde da questão objeto do presente julgamento, pois o que se trata aqui é da análise quanto a possibilidade da utilização da referida Resolução em benefício da Impugnante. Ou seja, se esta resolução poderia ter efeitos em relação aos produtos que a autuada já fabricava antes da sua edição, os quais já se vinavam à Resolução 71/2005, questão que pode ser decidida apartada da decisão do Conselho Deliberativo do Desenvolve em questão.

Quanto às preliminares da defesa relativa à arguição de nulidade do auto de infração, afirmo que compulsando os autos verifico que não há falar em cerceamento de defesa ou em falta de clareza na acusação fiscal, pois é incontrovertido que a defesa discutiu a matéria objeto do lançamento em profundidade, tendo a Impugnante exercido seu direito de defesa desde o primeiro momento, demonstrando clara compreensão do motivo da autuação, da forma de apuração do imposto, tendo exercido o contraditório em sua completude, atendendo aos desígnios da ampla defesa, e dos demais princípios do processo administrativo fiscal.

Ainda sobre à arguição nulidade, desta feita analisando o argumento de que a exação é nula por ferir o princípio do *non venire contra factum proprium*, expressão em latim que traduz o princípio constitucional de vedação ao comportamento contraditório, evocada pela defesa por entender que a Impugnante efetuou os cálculos da parcela sujeita ao Desenvolve seguindo orientação asseverada em precedente determinado pelo CONSEF conforme ACORDÃO CJF 0446-13/13 e em parecer da DITRI Nº 23539/2013 de 16.09.2013, concluindo que o auto de infração em tela é nulo pois é contraditório em relação às orientações deduzidas das citadas fontes esposadas pela própria SEFAZ, firmo entendimento de que:

Quanto ao parecer da DITRI Nº 23539/2013 DATA 16.09.2013, no qual alega a defesa ter a Impugnante colhido a orientação de que é possível adotar no computo da parcela de incentivo fiscal duas ou

mais resoluções ativas para mesma empresa, concluo que, nesse aspecto, a interpretação da defesa e o próprio parecer da DITRI estão corretos, não restam dúvidas de que é possível mais de uma resolução sendo utilizada pela mesma empresa para cômputo da parcela de incentivo fiscal promovido pelo Programa Desenvolve, pois existem diversas modalidades de benefícios/incentivos fiscais albergados pelo DESENVOLVE, cada um vinculado, conforme resolução específica, ao seu respectivo projeto aprovado. Conforme se pode verificar do Art. 1º do Decreto 8.205/2002, onde estão definidos as diversas diretrizes albergadas pelo escopo do PROGRAMA DESENVOLVE.

Sendo assim, é perfeitamente possível e usual a edição de mais de uma resolução para uma única empresa, desde que cada uma seja vinculada a seu projeto específico e obedeça as suas condições intrínsecas. Assim, a despeito de coexistirem numa mesma empresa devem referir-se a situações absolutamente distintas, podendo, cada uma, destinar-se a aspectos diversos, como por exemplo: novo empreendimento; expansão; reativação; modernização; ampliação, etc.

Porém, no caso em tela, o que se verificou foi a utilização dos termos da Resolução 125/2005 deferida para fins de IMPLANTAÇÃO da empresa Udinese, que fabricaria, conforme seu contrato social "*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*", concomitantemente com a Resolução 71/2005 deferida para a Impugnante condicionada à AMPLIAÇÃO da produção de cadeados, cilindros e fechaduras para móveis, fechaduras residenciais, artigos tetra chaves, dobradiças, acessórios, esquadrias e peças usinadas, injetadas e estampadas.

É de clareza solar, portanto, que o alegado parecer da DITRI Nº 23539/2013 não serve de paradigma para o procedimento perpetrado pela Impugnante, assim decidido afastar esta alegação da defesa.

Quanto ao acórdão CJF 0446-13/13 do CONSEF, também citado pela defesa como paradigma para sua conduta e para sustentar seu argumento de decisão contraditória ao presente auto de infração, verifico que este também não lhe pode ser útil, pois, conforme a decisão em questão, se depreende facilmente que este acórdão, em verdade, decidiu pela impossibilidade da adoção pela Impugnante da prerrogativa prevista pela Resolução 125/2005, quanto a não adoção da base de recolhimento do ICMS prevista inicialmente para a autuada, senão vejamos:

CJF 0446-13/13

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

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

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

Em referência a preliminar de nulidade por descumprimento do devido processo legal sob a alegação de que os procedimentos da fiscalização desrespeitou a IN 47/2011 quanto ao que determina seus itens 1.1, 1.2 e 1.3 para fins de auditoria de empresas habilitadas ao Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica, tendo, neste sentido, salientado a defesa que ao não aplicar a Resolução 125/2005, a Auditora feriu frontalmente a norma contida no item 1.2 da IN 47 criada justamente para uniformizar ações da fiscalização evitando, assim, abuso de poder e excessos de conduta, pois o referido dispositivo determina que a fiscalização deve observância

da resolução expedida pelo Conselho Deliberativo do Programa DESENVOLVE.

Discordo do que enfatiza a defesa, pois, conforme já explicado, a aplicação da Resolução 125/2005 está restrita ao delimitado em seu texto. Refere-se, portanto a fabricação dos produtos que especifica e que faz parte do objeto contratual da extinta UDINESE, empresa incorporada pela Impugnante.

Sendo assim, considerando que estes produtos não foram produzidos pela autuada, conforme demonstrarei adiante, não há falar em descumprimento do devido processo legal em vista da não aplicação, pela Autuante, dos termos da Resolução 125/2005 nos cálculos do incentivo fiscal da Impugnante.

Como também, não há falar que o procedimento fiscal tenha repercutido em cancelamento da autorização para utilização dos incentivos fiscais. O que de fato verifiquei, foi à exigência por parte da Autuante da cobrança do ICMS pela desobediência ao que fora pactuado para fins de obtenção dos incentivos preconizados pela Resolução 71/2005, e suas alterações específicas, pois esta resolução é a única passível de aplicação ao caso narrado nos autos.

Por conseguinte, não há necessidade de cancelamento da Resolução 125/2005 para fins do procedimento fiscal em questão, e por sua vez, não há falar em nulidade do feito em vistas, também, desta alegação.

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

- a) as resoluções expedidas para fins de fruição do benefício do PROGRAMA DESENVOLVE, estão precipuamente atreladas ao projeto definido no protocolo de intenções da empresa interessada. E, portanto, para fazer jus aos benefícios não basta a simplesmente incorporar a beneficiária do respectivo incentivo fiscal, é absolutamente necessário que a empresa incorporadora execute o projeto que estava atrelado à resolução. No caso, a Resolução 125/2005. O que não se observa da análise dos autos;
- b) a Resolução 125/2005 foi deferida para fins de IMPLANTAÇÃO de uma indústria de artefatos de metais comuns e polímeros, e conforme objeto social da Udinese (EMPRESA INCORPORADA PELA IMPUGNANTE), isto representaria a fabricação de "acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e pvc, puxadores para portas de vidros, grades de alumínio, telas mosquiteiras, apoios para banheiros, guarda sóis, esquadrias de alumínio, palheta de alumínio, trefilados de latão, artefatos forjados, fundidos ou usinados". Não consta dos autos prova inequívoca de que estes produtos tenha sido produzidos pela autuada;

- c) o principal requisito da Resolução 125/2005 perquerido pela Impugnante seria a desconsideração nos cálculos da parcela dilatável do valor do piso mínimo de recolhimento antes da definição da parcela a dilatar, piso este que a Resolução 125/2005 não estabelece;
- d) ocorre que a Resolução 125/2005 foi expedida sem previsão do piso mínimo de recolhimento por referir-se a empresa em IMPLANTAÇÃO, pois, neste caso, toda a produção estaria no contexto do projeto incentivado, e não é esse o caso da empresa autuada;
- e) os termos da Resolução 125/2005, por óbvio, só poderia ser usufruído pela autuada caso esta produzisse as mercadorias atrelados a resolução em tela, e apenas no contexto daqueles produtos, jamais podendo contaminar os cálculos inerentes aos produtos vinculados a Resolução 71/2005;
- f) considero que quando Conselho Deliberativo do Desenvolve, através da Resolução 176/2006, RATIFICOU e transferiu para a empresa autuada, o benefício da incorporada, previsto na Resolução 125/2005, o fez de forma integral, e sendo assim restrita aos resultados fiscais dos produtos que especificou. Não consta dos autos que isto se verificou.

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

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

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

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

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

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

Assim, ao contrário do que afirma a defesa, verifico que a autuação não produz insegurança  
ACÓRDÃO JJF Nº 0204-03/17

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

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

Observo, também, que os investimentos que a Impugnante ostenta, feitos na Bahia, em grande parte são frutos de renúncia fiscal do estado e por isso os benefícios fiscais devem ser tratados com uma via de mão dupla, onde todos devem agir segundo as normas. Neste sentido, o auto de infração em questão nada mais exige do que obediência às tratativas que resultaram na renúncia fiscal em tela.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

| RES 71/2005 c/c Res. 165/2005<br>PAPAIZ | RES 125/2005 da UNIDENSE c/c Contrato Social           |
|---|--|
| acessórios,                             | acessórios para esquadrias de alumínio, madeira e pvc, |
| artigos tetra chaves,                   | apoios para banheiros,                                 |
| bolsas,                                 | artefatos forjados, fundidos ou usinados               |
| cadeados,                               | esquadrias de alumínio,                                |
| cilindros e fechaduras para móveis,     | grades de alumínio,                                    |
| dobradiças,                             | guarda sóis,   |
| esquadrias                              | palheta de alumínio,                                   |
| fechaduras residenciais e guarnições,   | puxadores para portas de vidros,                       |
| ferragens para construção,              | telas mosquiteiras,                                    |
| lâminas para chaves                     | trefilados de latão,                                   |
| malas,                                  | artefatos de metais comuns e polímeros                 |

|  |  |
|--|--|
| móveis,                                |  |
| peças usinadas, injetadas e estampadas |  |
| trincos                                |  |

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

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

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

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

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206973.0005/16-8, lavrado contra **PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.751.678,70**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR