

**PROCESSO** - A. I. Nº 269132.0001/12-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO EXTRAORDINÁRIO – Acórdão 1ª CJF nº 0260-11/17  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/12/2018

## CÂMARA SUPERIOR

### ACÓRDÃO CJF Nº 0001-21/18

**EMENTA:** ICMS. BENEFÍCIOS FISCAIS. DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA A DILAÇÃO DO PRAZO. RECOLHIMENTO A MENOS. Não procede o argumento da defesa, de que houve mudança de critério jurídico. Não foi estabelecido nenhum critério jurídico que implicasse em estender todo o benefício fiscal à autuada. No entanto, entendo que é cabível a dispensa de multa, conforme dita o art. 100 do CTN, incisos II e III, já que de fato, ocorreram decisões favoráveis ao contribuinte, incluindo está aqui em grau de Recurso Extraordinário, o que levou à prática do uso extensivo do benefício em discordância com os preceitos legais interpretados à luz da melhor doutrina e da jurisprudência. Restabelecendo o lançamento dos meses de outubro e dezembro de 2008, excluindo a multa de 60%, sendo que o valor de R\$20.917,51, lançado em fevereiro de 2007, que não foi objeto de questionamento deste Recurso, deverá permanecer com multa de 60%. Recurso Extraordinário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Extraordinário, estatuído no art. 169, II, “c” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia; RPAF/1999), interposto pela Procuradoria do Estado, através da PGE/PROFIS, com o objetivo de modificar a Decisão contida no Acórdão CJF Nº 0260/11-17, de fls. 830 a 844, o qual Negou Provimento ao Recurso de Ofício e deu Provimento ao Recurso Voluntário, declarando Nula a infração 4 e declarou o Auto de Infração, lavrado no dia 31/05/2012, para exigir ICMS no montante de R\$673.122,32, em decorrência do cometimento de 5 infrações, Procedente Parcialmente no valor de R\$24.230,84 acrescido da multa de 60%.

A 1ª CJF apreciou os supracitados recursos, com decisão sob os fundamentos no voto a seguir transcrito:

### “VOTO

*Inicialmente cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, face à desoneração em parte dos valores exigidos nas infrações 1 a 5.*

*Quanto à infração 1 (falta de pagamento do ICMS da diferença de alíquota/uso/consumo); infração 2 (recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial) e infração 3 (recolhimento a menos do ICMS relativo a refeições), o julgador da primeira instância (fl. 733) apreciou que:*

*Conforme consta do voto à fl. 619 dos autos, reitero a confirmação de que o autuado, ao apresentar as informações via SINTEGRA referentes ao Registro 54, no campo descrição dos produtos, informou equivocadamente todos os produtos como Consumo Diversos, Material de Escritório no caso do Uso/Consumo, Produtos Terceirizados para a Antecipação Parcial, e Gêneros Alimentícios para Diferido Alimentação. Assim, diante dos demonstrativos e cópias das notas fiscais apresentadas pelo autuado, os autuantes acertadamente acataram os valores indicados como devidos, com os quais concordamos, a seguir transcritos:*

Infração 1	ICMS
ago/08	886,49

Infração 3	ICMS
fev/07	258,12

<i>Infração 2</i>	<i>ICMS</i>
<i>ago/07</i>	<i>17</i>

<i>abr/07</i>	<i>683,46</i>
<i>Total</i>	<i>2.409,84</i>

*Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que com relação à infração 1(diferença de alíquota/uso/consumo): O demonstrativo original de fls. 8 a 21, relaciona o número das notas fiscais, acompanhado da “descrição do produto: consumo diversos e material escritório”, totalizando no período fiscalizado (2007 e 2008) R\$117.622,49 que deduzido do valor recolhido de R\$73.623,91 resultou em valor exigido de R\$43.998,58.*

*Na defesa apresentada, o estabelecimento autuado alegou que diversas notas fiscais relacionadas pela fiscalização não se referiam a aquisições de materiais destinados a uso e consumo, não estando sujeitas ao pagamento da diferença de alíquota, conforme demonstrativo de fls. 171 a 181.*

*Na informação fiscal (fl. 370) um dos autuantes reconheceu que não tinha detectado que parte dos documentos fiscais não se referiam a operações de aquisição de material de uso e consumo, e acatou os demonstrativos apresentado na defesa, reduzindo o débito de R\$43.998,58 para R\$886,49.*

*No demonstrativo apresentado junto com a defesa, o sujeito passivo indicou notas fiscais relacionadas pela fiscalização, indicando se tratar de operações de (i) remessa de vasilhames (fl. 171); (ii) recebimento de revistas, materiais gráficos; material impresso; de simples remessa.*

*Constato que notas fiscais apresentadas fazem prova das alegações, a exemplo da NF 557751 (fl. 187) que trata de recebimento de “Revista Manual do Sono” e NF 695 (fl. 198) que referem se a recebimento de cartazes em papel.*

*Indicou também aquisições de “produtos intermediários” (NF 676283 – fl. 171) e “matéria prima” (NF 225, 229, 279 e 294 – fl. 180), tendo juntado parte das notas fiscais (fls. 182 a 289).*

*Com relação a esta alegação, tendo indicado ao lado do número de cada nota fiscal que se trata de aquisições de matérias primas e produtos intermediários, de forma genérica, sem indicar o produto ou juntar a nota fiscal para que tivesse certeza quanto aos valores que foram excluídos no demonstrativo juntado com a defesa, careceria de uma diligência fiscal nesse sentido.*

*Considerando que este PAF já foi submetido a dois julgamentos na primeira instância, que foram anulados na segunda instância, sendo objeto deste Recurso de Ofício um terceiro julgamento; Considerando a anuência de um dos autuantes na informação fiscal; Considerando ainda que a maior parte das operações que foi exigido o ICMS da diferença de alíquota refere-se a operações de remessa de vasilhames e produtos gráficos que não são tributados pelo ICMS, deixo de adotar as providências saneadoras neste sentido, por considerar ser pouco relevante tal verificação.*

*Pelo exposto, restou comprovado que os documentos juntados ao processo fazem prova de que foram incluídas operações que não estão no campo de incidência do ICMS da diferença de alíquotas. Fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 1.*

*Relativamente à infração 2 (recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial), observo que no demonstrativo elaborado pela fiscalização (fl. 54) foram relacionadas mercadorias adquiridas que supostamente seriam destinadas a comercialização, nos meses de janeiro, março, abril e agosto de 2007, totalizando valor devido de R\$47.901,29 e recolhido valor de R\$47.199,37 o que resultou em diferença devida de R\$701,92.*

*Na defesa apresentada, o contribuinte indicou notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal, que não se referiam à aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, conforme quadro às fls. 161/162, o que foi acolhido pela fiscalização na informação fiscal, reduzindo o débito para R\$17,00.*

*Pela análise dos documentos fiscais juntados com a defesa, constato que as Notas Fiscais de nºs:*

- 289298 (fl. 297) refere-se a aquisição de “maq. Apl. Cola quente” (ativo imobilizado);*
- 71414, 71754, 71756, 71758, 71760 e 94430 (fls. 291 a 296) referem-se a remessa de vasilhames (spider descartável) de propriedade do remetente para acondicionar produtos.*

*Restou apenas o valor exigido relativo à NF 15968, com valor de R\$17,00 que foi reconhecido pelo estabelecimento autuado.*

*Dessa forma, restou comprovado que parte dos produtos relacionados pela fiscalização não foram destinados a comercialização, ficando fora do campo de incidência do ICMS antecipação parcial. Por isso, fica mantida a Decisão pela Procedência Parcial da infração 2.*

*Quanto à infração 3 (recolhimento a menos do ICMS - refeições), observo que no demonstrativo de fls. 63 e 64, a fiscalização relacionou por mês, as notas fiscais, valores devidos e valores pagos o que resultou em diferença devida de R\$6.127,19 (2007 e 2008).*

*Na defesa apresentada o sujeito passivo argumentou que:*

- A) Conforme quadro demonstrativo à fl. 163, a maior parte das notas fiscais relacionadas no levantamento fiscal referem-se a aquisições de gêneros alimentícios;
- B) As notas fiscais emitidas pela empresa com o CNPJ 02.195.552/0001-28 – Luzia Almeida Leal referem-se a aquisições de refeições, que se enquadra na hipótese de diferimento prevista no art. 134, XVIII do RICMS/97.

Na informação fiscal (fl. 371), um dos autuantes afirmou que “diante dos demonstrativos apresentados e cópias das notas fiscais”, acatou os valores reconhecidos como devido, reduzindo o débito de R\$6.127,19 para R\$2.409,84 conforme demonstrativo de fl. 371, valor este que foi acolhido na Decisão ora recorrida.

Constato que, diversas notas fiscais relacionadas pela fiscalização, a exemplo dos nºs 299 a 308 (fls. 143 a 152) referem-se a aquisições de alimentos diversos (açúcar, arroz, café, farinha, feijão, óleo, macarrão, etc), além de outros gêneros alimentícios (panetone).

Pelo exposto, restou comprovado que a maior parte das operações objeto da autuação, referem-se a aquisições de gêneros alimentícios, em operações internas, que supostamente são destinados a consumo do estabelecimento, sendo incabível a exigência do ICMS a título de “comercialização de refeições”, como consta na descrição da infração.

Com relação às operações de aquisição de refeições, a exemplo da NF Nº 19 (fl. 65), estão contempladas com o regime de diferimento previsto no art. 343, XVIII do RICMS/97, cujo encerramento é previsto para o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento. Portanto, cabível a exigência fiscal.

Assim sendo, considero correta a Decisão pelo afastamento da exigência fiscal relativo às operações de aquisição de gêneros alimentícios destinados ao consumo do estabelecimento, com redução do débito de R\$6.127,19 para R\$2.409,84 na infração 3, julgada Procedente em Parte.

Relativamente à infração 4 (recolhimento a menos da parcela sujeita a dilação do prazo - DESENVOLVE), envolve parcelas relativas aos meses de 02/2007; 10/2008 e 12/2008.

No que se refere ao valor apurado de R\$28.117,51 no demonstrativo original à fl. 79, o sujeito passivo alegou na defesa que não foi considerado o valor deduzido de R\$7.200,00 relativo ao incentivo fiscal do Programa Fazcultura, o que foi acolhido pelos autuantes na informação fiscal (fl. 371) e pela 5ª JJF (fl. 734), implicando na redução do débito para R\$20.917,51.

Constato que na apuração do valor devido relativo ao mês 02/2007, o estabelecimento autuado juntou cópia do livro RAICMS (fl. 319), no qual deduziu o valor de R\$7.200,00 relativo ao Título de Crédito nº 7.683 do incentivo projeto Fazcultura. Portanto, restou comprovado que a fiscalização na apuração do valor exigido não considerou o valor do incentivo fiscal regularmente escriturado. Logo, correta a redução do débito relativo ao mês 02/2007 de R\$28.117,51 para R\$20.917,51 que foi julgado pela 5ª JJF e reconhecido pelo autuado.

Com relação aos valores exigidos de R\$6.748,34 e R\$141.922,97 respectivamente dos meses 10/2008 e 12/2008 (fls. 80 e 81), o autuado alegou que na apuração dos valores exigidos a fiscalização considerou o valor do piso para cálculo da parcela dilatada do DESENVOLVE, que não mais existia após a edição da Resolução nº 090/2005 (fl. 413).

Em atendimento a diligência determinada pela 5ª JJF (fl. 534) o parecerista da ASTEC/CONSEF (fls. 536/538) refez o demonstrativo original (fl. 539) o que resultou em inexistência de valor devido.

Pela análise dos elementos contidos no processo e alegado pelo sujeito passivo:

- A) A Resolução Desenvolve 68 de 23/03/2005 (fl. 412), fixou parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ao estabelecimento autuado, no que exceder em R\$183.830,22, valor que a fiscalização atualizou pela TJLP em 10/2008 e 12/2008 em R\$211.879,05 (fls. 80/81);
- B) A Resolução Desenvolve 61 de 18/06/2008 (fl. 413), alterou a Res. 90/2005, ratificada pela Res. 096/2006 e retificada pela Res. 124/2006 que concedeu benefício fiscal que habilitou a Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, “retificando a titularidade do benefício para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, CNPJ 02.748.342-09, face à incorporação por esta última”.

Restou comprovado que na apuração da parcela passível do incentivo fiscal do Desenvolve, a fiscalização com relação aos meses 10/2008 e 12/2008 considerou parcela limite fixada pela Res. 68/2005 que foi extinta com a incorporação da empresa Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, e concessão de benefícios pela Res. 124/2006 que não fixou qualquer piso.

Pelo exposto, considero correta a Decisão ora recorrida, que afastou os valores exigidos nos meses 10/2008 (R\$6.748,34) e 12/2008 (R\$141.922,27) tendo como base as planilhas refeitas pelo diligente da ASTEC/CONSEF (fl. 539) e redução do débito relativo ao mês 02/2007 de R\$28.117,51 para R\$20.917,51 com a exclusão do valor deduzido pelo estabelecimento autuado do título de incentivo fiscal Fazcultura (fl. 319).

Fica mantida a Decisão pela Procedência em Parte da infração 4.

No que se refere à infração 5 (recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na aplicação da alíquota de 7% para ME e EPPs, sem o repasse do desconto de 10,7561% previsto no art. 51 do RICMS/97), verifico que a 5ª JJF reduziu o débito original de R\$445.505,76 para R\$445.354,76.

Constato que no demonstrativo da fl. 736, o Relator fez a exclusão dos valores relativos às Notas Fiscais de números 640490, 741150, 741154 e 741240 (fls. 668 a 677), nas quais “constam produtos vendidos para microempresa com valores, para os mesmos produtos, menores do que para empresa com apuração normal”.

Portanto, em se tratando de acusação de que não foi repassado o desconto no preço do valor correspondente a redução da alíquota de 17% para 7% e tendo o Relator reconhecido o repasse do desconto, deve ser mantida a redução promovida no julgamento da infração 5, julgada Procedente em Parte. Quanto ao mérito da acusação, será apreciado no Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, apenas quanto à infração 5, que acusa recolhimento a menos do ICMS “em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente registradas”. Foi descrito que o contribuinte adotou alíquota de 7% nas vendas a ME e EPPs, quando o benefício resultante da redução regulamentar de 10% na alíquota (art. 51, I, “c” do RICMS/97), “não foi efetivamente repassado ao destinatário, o que é expressamente exigido e colocado como condição para fruição do referido benefício”.

Inicialmente cabe apreciar o pedido de nulidade suscitado pelo recorrente, sob alegação de que “os autuantes apuraram os valores devidos tomando por base a média dos preços praticados pelo recorrido em cada exercício fiscalizado, o que inviabilizou a efetiva determinação da infração e do montante”, configurando um arbitramento da base de cálculo não previsto em lei.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que na apuração do ICMS, a exemplo do exercício de 2007, conforme demonstrativo à fl. 116 e 117 foi utilizado a seguinte metodologia na apuração dos valores exigidos:

Vendas c. aliq. 17% - Contribuinte Normal				Vendas com aliq. 7% a EPP e ME. Desc. Obrig. 10%				Cálculo do ICMS reclamado		
Produto	(A) Valor das vendas a 17%	Quant. vendida a a. 17% (B)	Preço unitário nas vendas a 17% (A/B)	Quant. Comercializada a 7% (D)	(E) Preço Máximo permitido para trib. c/aliq 7% (C*90%)	Valor de venda máx. permitido a 7% (D*E)	Valor das vendas com 7% (G)	Valor exced. do prod. C. aliq. 7% (H+G-F)	Aliq. 10% complementar	ICMS recolhido a menos (J=H*I)
Physical D33	716.712,32	5.434	131,89	36.727	118,70	4.359.665,82	4.562.589,79	202.923,97	10%	20.292,40
Pro Saúde D45	311.876,14	689	452,65	5.333	407,39	2.172.586,23	2.264.087,03	91.500,80	10%	9.150,08

Nos demonstrativos elaborados pela fiscalização, foi apurado os valores das:

- Vendas totais do produto Physical D33 no período de janeiro a dezembro de 2007, com aplicação de alíquota de 17% (normal), totalizando 5.434 unidades, o que resultou em preço unitário de R\$131,89 (R\$716.712,32/5434);
- Deste valor de R\$131,89 a fiscalização deduziu valor de 10% o que resultou em valor de R\$118,70, manifestando entendimento que este deveria ser o preço máximo de venda para ME e EPPs com o desconto de 10%;
- Apurou o valor correspondente a quantidade de 36.727 vendidas com aplicação da alíquota de 7% e multiplicou pelo valor que entendeu ser o máximo de R\$118,70 o que resultou em base de cálculo de R\$4.359.665,82. Comparou como o valor das vendas c/aliq. De 7% totalizando R\$4.562.589,79 e apurou a diferença de R\$202.923,97 aplicando o percentual de 10% o que resultou em diferença que entendeu devida de R\$20.292,40.

O mesmo procedimento foi utilizado na apuração à base de cálculo dos demais produtos no exercício de 2007, conforme demonstrativo às fls. 116 e 117, totalizando valor exigido de R\$214.629,45 e no exercício de 2008, conforme demonstrativo de fls. 118 e 119 totalizando R\$230.876,31.

Conforme previsto no art. 51, II, “c” do RICMS/97, o benefício fiscal previsto para vendas as ME e EPPs e a condição para a sua utilização:

Art. 51. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% nas operações com:

c) mercadorias saídas de quaisquer estabelecimentos industriais situados neste Estado cujo imposto seja calculado pelo regime normal de apuração, destinadas a microempresas, empresas de pequeno porte e ambulantes, quando inscritas como tais no cadastro estadual, exceto em se tratando de mercadorias efetivamente enquadradas no regime de substituição tributária (art. 353, II e IV) e de mercadorias consideradas supérfluas (alíneas “a” a “j” do inciso II do presente artigo);

§ 1º Para efeito e como condição de aplicação da alíquota de 7%, em função do previsto na alínea “c” do

*inciso I deste artigo:*

*II - o estabelecimento industrial ou a este equiparado na forma do inciso anterior obriga-se a repassar para o adquirente, sob a forma de desconto, o valor aproximadamente correspondente ao benefício resultante da adoção da alíquota de 7% em vez da de 17%, devendo a redução constar expressamente no respectivo documento fiscal.*

*Na defesa apresentada, o autuado alegou que emitiu notas fiscais e indicou no campo de informações o preço unitário das mercadorias e o desconto correspondente a 10,7561%, ficando o valor total pelo preço líquido (fl. 166) e planilha à fl. 321/322. Tomando por exemplo a NF 576.740 (fl. 323) indicou venda de 4 unidades do produto C. TOP LESS CINZA AL 1,28 x 1,88 x 0,14 ao preço unitário de R\$102,19 totalizando R\$408,76 e indicou valor tributado de R\$364,81 o que resulta em diferença de R\$43,95 (R\$408,76 – R\$364,81) que corresponde ao desconto de 10,75269% x R\$408,76.*

*Pelo exposto, as notas fiscais e demonstrativos apresentados pela empresa, demonstra que nas operações de vendas realizadas para ME e EPPs, foi grafado o desconto e indicado no campo das informações complementares, como determina a legislação do imposto.*

*Já o demonstrativo elaborado pela fiscalização, foi apurado o valor unitário das vendas por produto correspondente ao exercício fiscal (janeiro a dezembro/2007 e janeiro a dezembro/2008), com tributação normal (17%) e arbitrado o valor unitário que deveria ser vendido para as ME e EPPs com aplicação do desconto de 10%. Ocorre que a metodologia aplicada não tem previsão na legislação do ICMS, porque não se trata de situações em que poderia ser aplicado o arbitramento da base de cálculo como previsto nos artigos 937 e 938 do RICMS/97.*

*Na informação fiscal (fl. 371), um dos autuantes afirmou que reconheceu os descontos praticados até o limite de 10%, mas que considerando que em alguns casos “preferiu não conceder o desconto.... real ao contribuinte de menor capacidade econômica, ela não está satisfazendo a condição legal imposta para fruição do benefício fiscal” previsto no art. 51, §1º, II do RICM/97 (fl. 373).*

*Assim sendo, acompanho o opinativo exarado pela PGE/PROFIS (fls. 681/685) de que o método aplicado pelos autuantes na apuração do ICMS não tem previsão legal, inexistindo delimitador de preço previsto no art. 51, §1º, II do RICMS/97 e sim previsão do repasse do desconto sobre o preço praticado. Também que não ficou evidenciado a ocorrência de prática de sonegação, já que para as operações objeto da autuação foram emitidas e escrituradas as notas fiscais correspondentes. O mesmo parecer foi ratificado no outro Parecer de fl. 827 a 829.*

*Ressalto ainda, que autuação análoga no AI 279196.0002/12-9 teve a infração 8 julgada Nula no Acórdão JJF 055-03/13, cujo Recurso de Ofício não foi provido no Acórdão CJF 0468-13/13 (fls. 767 a 777), mantendo a Decisão da nulidade em razão da insegurança quanto à constituição da base de cálculo.*

*Deve ser considerado ainda, o posicionamento de um dos membros da 5ª JJF que proferiu voto discordante quanto à infração 5 (fls. 737 e 738), pela Improcedência da infração 5.*

*Por tudo que foi exposto, observo que a autuação acusa recolhimento a menos do ICMS pela alíquota de 17%, ao invés da alíquota de 7% nas vendas realizadas a ME e EPPs por à fiscalização entender que não foi cumprido o disposto no art. 51, § 1º, II do RICMS/97.*

*Entretanto, a metodologia empregada pela fiscalização na apuração da diferença devida (fls. 116 a 118) não encontra amparo regulamentar, visto que tomou como base o total das vendas de um ano por produto, que entendeu não corresponder a diferença de 10% de desconto a ser repassado aos adquirentes na condição de ME e EPPs. Neste caso, caberia à fiscalização fazer prova de que em cada operação de vendas efetuada pelo estabelecimento autuado, para ME ou EPPs, não tenha sido repassado o desconto, fato que não ocorreu.*

*Portanto, não há como afirmar com segurança que o valor exigido neste lançamento corresponde o que determina a legislação do imposto (art. 51, §1º, II do RICMS/97) com base no art. 18, inciso IV, “a” do RPAF/BA, visto que não contém nos autos elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o valor do imposto a ser exigido.*

*Consequentemente, deixo de apreciar as razões de mérito apresentadas no presente recurso.*

*Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário declarando Nula a infração 5.*

A PGE/PROFIS, ingressou com Recurso Extraordinário, de fls. 855 a 862, no que diz respeito à decisão da infração 4, quando delinea os fundamentos de direito do *decisum*, e por conseguinte, o motivo deste Recurso Extraordinário, quando traz à baila, os termos da Decisão recorrida:

*Com relação aos valores exigidos de R\$6.748,34 e R\$141.922,97 respectivamente dos meses 10/2008 e 12/2008 (fls. 80 e 81), o autuado alegou que na apuração dos valores exigidos a fiscalização considerou o valor do piso para cálculo da parcela dilatada do DESENVOLVE, que não mais existia após a edição da Resolução nº*

090/2005 (fl. 413).

Em atendimento a diligência determinada pela 5ª JF (fl. 534) o parecerista da ASTEC/CONSEF (fls. 536/538) reze o demonstrativo original (fl. 539) o que resultou em inexistência de valor devido.

Pela análise dos elementos contidos no processo e alegado pelo sujeito passivo:

- C) A Resolução Desenvolve 68 de 23/03/2005 (fl. 412), fixou parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ao estabelecimento autuado, no que exceder em R\$183.830,22, valor que a fiscalização atualizou pela TJLP em 10/2008 e 12/2008 em R\$211.879,05 (fls. 80/81);
- D) A Resolução Desenvolve 61 de 18/06/2008 (fl. 413), alterou a Res. 90/2005, ratificada pela Res. 096/2006 e retificada pela Res. 124/2006 que concedeu benefício fiscal que habilitou a Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, "retificando a titularidade do benefício para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, CNPJ 02.748.342-09, face à incorporação por esta última".

Restou comprovado que na apuração da parcela passível do incentivo fiscal do Desenvolve, a fiscalização com relação aos meses 10/2008 e 12/2008 considerou parcela limite fixada pela Res. 68/2005 que foi extinta com a incorporação da empresa Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, e concessão de benefícios pela Res. 124/2006 que não fixou qualquer piso.

Pelo exposto, considero correta a Decisão ora recorrida, que afastou os valores exigidos nos meses 10/2008 (R\$6.748,34) e 12/2008 (R\$141.922,27) tendo como base as planilhas refeitas pelo diligente da ASTEC/CONSEF (fl. 539) e redução do débito relativo ao mês 02/2007 de R\$28.117,51 para R\$20.917,51 com a exclusão do valor deduzido pelo estabelecimento autuado do título de incentivo fiscal Fazcultura (fl. 319).

Fica mantida a Decisão pela Procedência em Parte da infração 4.

Em suma, lastreou-se a decisão do objeto do pedido de reexame na inteligência de que a incorporação da empresa pela autuada, transferiu-lhe o direito de não mais precisar de piso para a fruição dos benefícios do programa de incentivo DESENVOLVE. Que após a leitura do trecho da decisão acima colacionado, percebe-se que está em contraponto à legislação, conforme se depreende do texto legislativo abaixo:

DECRETO ESTADUAL Nº 8.205/02

### **OBJETIVOS**

**Art. 1º** O Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, instituído pela Lei nº 7.980, de 12 de dezembro de 2001, tem por objetivos de longo prazo complementar e diversificar a matriz industrial e agroindustrial do Estado, mediante diretrizes que tenham como foco:

**I** - o fomento à instalação de novos empreendimentos industriais ou agro-industriais e à expansão, reativação ou modernização de empreendimentos industriais ou agro-industriais já instalados;

**II** - a desconcentração espacial dos adensamentos industriais e formação de adensamentos industriais nas regiões com menor desenvolvimento econômico e social;

**III** - a integração e a verticalização das cadeias produtivas essenciais ao desenvolvimento econômico e social e à geração de emprego e renda no Estado;

**IV** - o desenvolvimento tecnológico dos processos produtivos e assimilação de novas tecnologias;

**V** - a interação da empresa com a comunidade em que pretenda atuar;

**VI** - a geração de novos produtos ou processos e redução de custos de produtos ou processos já existentes;

**VII** - prevenção dos impactos ambientais dos projetos e o relacionamento da empresa com o ambiente.

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

**Art. 8º** Preliminarmente a empresa apresentará Carta Consulta de Investimento à Secretaria Executiva do Conselho, com as informações básicas do projeto e de acordo com modelo a ser aprovado pelo Conselho Deliberativo.

**Art. 9º** Após a resposta à Carta-Consulta de Investimento, a empresa que pretenda habilitar-se aos benefícios do Programa deverá apresentar à Secretaria Executiva do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE:

**I** - requerimento dirigido ao Presidente do Conselho, solicitando a sua habilitação;

**II** - projeto completo do empreendimento;

*III - certidão de arquivamento, na Junta Comercial, dos atos constitutivos da empresa, bem como da sua última alteração;*

Argumenta que o benefício é um direito personalíssimo, e que se percebe claramente que por via transversa, buscou utilizar-se do benefício de outra empresa, por intermédio de um processo de incorporação, sem que tal se cumpra os objetivos traçados pelo legislador.

Que a Resolução de fls. 424 (87/2005), a habilitação da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos tiveram como objetivo a produção de poliuretano e colchões, tendo por base a existência dum projeto de implantação pré estabelecido em Simões Filho.

Já a empresa Indústria Baiana de Colchões e Espuma, conforme fl. 412 teve benefícios para produzir blocos de espumas retangulares, laminados de espuma e almofadas, definindo um piso para o saldo devedor. No caso da Bojuy não havia piso para fruição dos benefícios e que a transferência do benefício integral para a adquirente forje aos objetivos traçados pelo Desenvolve no fomento à matriz industrial baiana e que a incorporação implicou em burla e violação da legislação no que concerne aos benefícios concedidos.

Que no caso concreto, não se reveste de lógica comercial a incorporação, pois a empresa incorporada, de menor porte e tecnologia inferior à sucessora, fabrica os mesmos produtos objeto do benefício do DESENVOLVE.

Colaciona ensinamentos doutrinários, julgamentos administrativos do CARF, e por fim, pede que uma vez demonstrada a ofensa à legislação do estado, aguarda a Procuradoria seja deferido o presente RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

Intimado a se manifestar, o contribuinte apresentou petição às fls. 871/885, exercendo o direito de contestação ao recurso apresentado pela procuradoria.

Alega que o presente recurso carece de pressupostos de admissibilidade por falta de amparo legal vez que não houve, na Decisão da 1ª CJF, ora atacada, qualquer contrariedade à legislação e tampouco ofensa a provas dos autos, haja vista que os Ilustres Conselheiros realizaram uma interpretação coerente das normas, com esmero em minuciosa diligência da ASTEC.

O disposto no artigo 169, inciso II, alínea “c”, do RPAF/99, prevê que caberá “Recurso Extraordinário, de competência da representação da Procuradoria Geral do Estado no CONSEF, quando a Decisão contrariar a legislação, as provas dos autos ou o entendimento manifestado em decisões reiteradas do CONSEF”. Por seu turno, o artigo 172 do mesmo RPAF estabelece que o prazo para a interposição do Recurso Extraordinário é de 10 (dez) dias, contados da data da publicação da Decisão.

Diante de tal previsão legal o Ilustre Procurador construiu seu argumento com base em duas premissas: a primeira no sentido de que o benefício fiscal seria um direito personalíssimo e intransmissível e a segunda premissa invoca, sob o tópico “DO PROPÓSITO NEGOCIAL”, a desconsideração de atos e negócios jurídicos utilizados em planejamentos tributários. Em ambas as premissas invocadas o procurador pretende, ao final, a desconsideração do benefício.

Que o presente Recurso Extraordinário, tenta inverter o *iter processual*, o qual a administração fazendária está obrigada a seguir, pois só após o cancelamento da resolução *in questio*, poderia então a fiscalização promover a desconsideração do benefício.

A Instrução Normativa nº 47 impõe 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.

Assim, para que esse recurso pudesse prosperar, seria necessário o cancelamento da resolução, o que, de fato, não ocorreu.

Cabe destacar, Srs. Conselheiros, que o Recurso Extraordinário não propõe recálculo do benefício fiscal segundo as normas vigentes, mas tão somente requer a desconsideração da resolução. Neste caso, para desconsiderar uma resolução, repita-se, a IN 47 define rito próprio que

impõe representação da autoridade fiscal ao Conselho Deliberativo do Desenvolve. Portanto, esse recurso, representa uma afronta à legislação estadual.

Não bastassem os argumentos acima mencionados, a presente peça recursal não pode prosperar, outrossim, visto que pretende mudar o fulcro da autuação, já que em nenhum momento a autoridade fiscal consignou em sua autuação questionamentos sobre a validade do benefício, seja na informação fiscal ou em suas manifestações ou na descrição dos fatos que ensejaram a indigitada autuação. O presente recurso tenta incluir nova motivação para o lançamento originariamente realizado visto que não propõe correção de dado matemático ou metodologia de cálculos e sim um novo lançamento de ofício.

O recorrente dispõe que o presente recurso baseia-se na contrariedade da legislação, pois segundo argui o direito ao benefício seria personalíssimo, intransmissível e teria propósito negocial, motivação esta que contraria a descrição dos fatos consignados no presente lançamento e representa com clareza solar matéria estranha ao lançamento, verdadeira tentativa de mudança de fulcro da autuação, que é veementemente rechaçada por esta Colenda Corte.

O presente recurso, portanto contraria a descrição dos fatos trazendo a baila temas que, em verdade, não integram a acusação fiscal e que refutamos com veemência já que é vedado aos órgãos judicantes possibilidade de inovação, sob pena da quebra dos princípios da imparcialidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

Portanto, Srs. Conselheiros, salvo melhor juízo este órgão só deve proferir decisões nos limites da lide apresentada pelas partes. Ressalte-se que todo arcabouço legal pertinente ao caso em concreto foi aplicado com absoluto respeito à técnica jurídica e às provas dos autos, não representando a Decisão recorrida qualquer ofensa à legislação estadual.

Isto posto, requer que o presente recurso não seja recepcionado por ser postura mais atinente com o princípio da legalidade estrita e da verdade material. Alternativamente, caso não seja este o entendimento desta Câmara Superior, passe a discorrer sobre o mérito.

Alega a PGE, através de Procurador do Estado, afirma em seu apelo que a destinação dos benefícios pelo Estado - Administração é *intuitu personae* e que, portanto seria intransferível. Contudo, com a devida vênia, essa não é a posição do Estado, visto que a autuada possui consulta formal asseverando justamente o contrário.

Assim, o presente recurso consiste na afronta a orientação estatal através do Parecer DITRI nº 14947/2007, anexo (DOC. XI), onde a Administração Pública informou que a Incorporadora tem o Direito de Fruição de Benefício do Desenvolve cedido para a Incorporada.

O recurso, desta forma, não merece prosperar porque representa igualmente, afronta ao *Art. 65* do RPAF a saber:

*Art. 65 A observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.*

Vale ponderar que orientação formal do estado constante de Parecer é detalhista e se reporta ao Conselho Deliberativo do Programa Desenvolve, orienta a emissão da resolução competente e determina outros procedimentos acessórios. Portanto, é irrefutável que houve absoluta transparência em todo o processo de incorporação da empresa autuada, assim como é indubitável a possibilidade da transferência do benefício, que foi pautada por consulta prévia ao Estado e convalidada por ato do Conselho Deliberativo do Desenvolve, conforme atesta a Resolução nº 061/2008.

Não bastassem os argumentos já salientados, importa ressaltar que as resoluções são o resultado da positivação do direito que foi concedido ao contribuinte e devem ser observadas, tendo em vista que os atos expedidos pelos *órgãos e repartições fiscais dentro da hierarquia administrativa*, transmitindo soluções, modos de execução de serviço, e, enfim, traçando orientação em matéria tributária, revelam elementos de controle da ação fiscal e detém as prerrogativas do ato administrativo dentre as quais se destaca a presunção de legalidade e

veracidade.

Vale salientar que a incorporação e a transferência do benefício fiscal se deram após a orientação expressa do Estado, e todo o parque fabril da Bojuy foi transferido para a Ortobom conforme registros contábeis acostados. Por óbvio, se o Estado tivesse se manifestado com orientação diversa, ou seja, informado que a transferência do benefício ensejaria qualquer violação da legislação pertinente, a autuada não teria SOLICITADO a transferência do benefício fiscal.

Vale enfatizar que a diligência, ao sanear os cálculos que instruem presente exação, em nenhum momento afirmou que para correta aplicação do benefício e, igualmente, aferição do *quantum* devido, seria necessário desconsiderar qualquer resolução. Ao contrário, seguiu posicionamento uníssono da administração do Estado da Bahia.

Há REITERADOS PRECEDENTES DESTES CONSELHO E PARECERES DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA especificamente em relação ao contribuinte, a saber:

- Acórdão - CJF Nº 0468-13/13 - Relator Álvaro Barreto Vieira;
- Acórdãos - JJF Nº 0148-03/15; JJF Nº 0055-03/13 e JJF Nº 0144-03/15, Relator - Arivaldo de Souza Pereira;
- Acórdão - JJF Nº 0035-05/16 Relator - Ângelo Mario de Araujo Pitombo;
- Acórdão CJF Nº 0355-12/4 Relator - Fernando Antonio Brito de Araújo

Recente acórdão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal CJF Nº 0283-11/15 ao analisar a aplicação do benefício fiscal da recorrida reconhece a sua transferência por incorporação.

Na relação jurídica tributária não pode haver a surpresa. É justamente por isso que o art. 146 do CTN veda expressamente mudança de critério jurídico acerca de elemento da exação tributária. A Jurisprudência do STJ é pacífica acerca da ineficácia pretérita da mudança de critério jurídico (ou introdução de um novo critério jurídico) em um regime jurídico tributário: RESP. 1.130.545/RJ, REL. MIN. LUIZ FUX, DJE 22.02.2011, JULGADO SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

Desta forma, no tocante à transparência do procedimento e legalidade, a transferência do benefício fiscal em tela se deu dentro dos limites delineados pela norma, princípios do direito tributário e por orientação expressa do Estado, sendo descabida a arguição asseverada no indigitado recurso de que o benefício fiscal seria intransferível.

No tocante a este ponto a PGE tenta demonstrar que a incorporação não se deu pelo curso natural dos negócios jurídicos e que decorreu de planejamento tributário com vistas a tão somente produzir redução da carga tributária. Tal conclusão no caso em concreto destoaria da realidade e revela que a procuradoria desconhece as peculiaridades do caso trazido a lume, pois invoca conceitos pré-concebidos que não encontram respaldo na verdade material.

Como de conhecimento do estado, as empresas Bojuy e Ortobom eram do mesmo grupo empresarial e foram criadas para atender mercados diversos. A primeira para o mercado mais popular e a segunda para o mercado mais exigente em acabamento e design.

Ocorre que o produto mais barato passou a concorrer com o produto de maior custo agregado, forçando o grupo empresarial a desistir desta estratégia e incorporar todo o parque fabril da Bojuy que foi anexado ao estabelecimento da empresa Incorporadora e esta, por sua vez, passou a produzir para os variados mercados consumidores. No caso em tela a incorporação foi necessária e reduziu custos administrativos e de gestão.

O que se verifica no presente expediente é a tentativa de relativizar o direito da empresa autuada numa afronta ao ato jurídico perfeito. Invoca fraude e simulação para justificar sua pretensão conforme consignado a fl. 13 do expediente recursal. O próprio precedente invocado pelo ilustre procurador determina que o conjunto probatório deve evidenciar que os atos formais praticados (reorganização societária) divergiam da real intenção.

Ora, não há provas inequívocas nos autos da citada Simulação. Pelo contrário, a empresa foi transparente, consultou o estado e obteve resposta formal, aguardou transferência do benefício

pelas autoridades competentes, investiu e empregou. (documentos comprobatórios anexos)

Ressalte-se que, diferentemente de outros casos já avaliados pelo CONSEF, no caso *in questio*, a empresa funcionou e, portanto não existiu apenas no papel. A empresa realizou os investimentos e todo o ativo foi transferido para a incorporadora, agiu com esquite em orientação formal, e solicitou ao Conselho Deliberativo do Desenvolve a transferência do benefício, que foi por este deferida com a publicação da competente resolução no DOE.

Se, ao contrário, tivesse sido a Bojuy a incorporadora, sequer seria necessário solicitar transferência de benefício fiscal, visto que o Desenvolve não limita produção. Ao contrário, incentiva que as empresas incrementem a produtividade com novos investimentos e criação de novos postos de trabalho.

Ademais, ao solicitar a transferência do benefício fiscal o Conselho Deliberativo do Desenvolve, do qual tem acento o Secretário da Fazenda do Estado da Bahia, tomou conhecimento dos critérios da incorporação e poderia a luz do Art. 21 do Decreto nº 8.205/02, REAVALIAR O PROJETO. Contudo, MANTEVE O BENEFÍCIO NAS MESMAS CONDIÇÕES anteriormente deferidas.

*Art. 21 Qualquer alteração no projeto, que implique em modificação nos critérios de enquadramento, previstos neste Regulamento, deverá ser comunicada previamente pela empresa habilitada ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, para reavaliação.*

Aventando a remota possibilidade de acolhimento do Recurso Extraordinário, pugna em caráter suplementar pela dispensa da multa e demais encargos moratórios, com base nos 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.

De fato, os precedentes do CONSEF, a consulta formal e até a edição de nova resolução de benefício fiscal transferindo a sua titularidade enquadram-se na definição de orientação da Administração Tributária e as Resoluções na definição de ato normativo, ou seja, nos moldes dos incisos I e III do dispositivo.

Nesse sentido a doutrina especializada, debruçando-se sobre o § único do art. 100 do CTN, também avaliza o direito da Recorrente:

*Segurança Jurídica. Este parágrafo único traz uma norma que preserva a segurança jurídica no âmbito das relações tributárias em seus conteúdos de certeza do direito e de confiança do tráfego jurídico. Seria temerário se, cumprindo as orientações do próprio credor, ainda assim pudesse o contribuinte vir a ser punido. (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário, 11ª Ed. Livraria do Advogado, 2009, p. 862).*

*É o princípio “nemo potest venire contra factum proprium”. A Administração não pode punir ou onerar alguém por ter seguido as instruções ou orientações ainda que o Fisco as venha a repudiar. (NOGUEIRA, Ruy Barbosa. Curso de Direito Tributário, 14ª Ed. Saraiva, 1995, p. 66),*

A multa tem caráter sancionatória e, portanto, é imprescindível para sua aplicação, a existência de ilicitude do ato. Ora, conforme demonstrado, deve-se compreender que o contribuinte, a seu favor pautou seus atos com base em resolução do Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Foi o Conselho Deliberativo do Desenvolve que aprovou a Resolução sendo descabido querer imputar uma responsabilidade ao recorrido que não lhe é devida. Ou seja, diante das circunstâncias do caso dos autos no mínimo, este órgão haveria de reconhecer a exclusão da multa e dos juros moratórios sobre o crédito tributário principal.

Pelo exposto, pugna pela inadmissibilidade ou, alternativamente, pelo Não Provimento do presente Recurso Extraordinário mantendo-se a decisão atacada, tudo, por ser questão de Justiça! E, caso não seja esse o entendimento desta Câmara Superior, requer a exclusão da Multa e dos Juros moratórios conforme previsão legal.

## VOTO

Trata-se de Recurso Extraordinário interposto pela d. Procuradoria Geral do Estado, com base

em previsão legal, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, conforme transcrição abaixo:

*Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*II - para a Câmara Superior:*

*c) Recurso Extraordinário, de competência da representação da Procuradoria Geral do Estado no CONSEF, quando a decisão contrariar a legislação, as provas dos autos ou o entendimento manifestado em decisões reiteradas do CONSEF.*

No caso em exame, o processo diz respeito à desoneração tanto pela primeira como pela segunda instância deste Conselho de Fazenda, de lançamento decorrente de cálculo da parte não incentivada do imposto devido, decorrente de benefício fiscal pelo DESENVOLVE a uma empresa incorporada, que usufruía de benefício mais vantajoso que à que incorporou, no caso, a infração 4, cuja descrição é a que segue:

**4 - Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de DESENVOLVE, com valor de R\$176.788,82. Multa de 60%;**

De fato, em que pese os argumentos interpostos pela autuada, é fato que merece a devida apreciação, por conta da interpretação restritiva do CTN, art. 111, em relação à concessão de benefícios fiscais, embora as resoluções do Conselho do DESENVOLVE não terem explicitamente avaliado a questão das implicações legais da sobreposição de benefícios, o que levou tanto a JJF como à CJF deste conselho de Fazenda, acatarem os argumentos de defesa deste processo, além do que, é fato que já existe decisão neste Conselho Fazenda, que não acatou os quanto alegado, e inclusive deu provimento a Recurso de Ofício, em que se restaurou o lançamento, conforme segue excerto adiante resumido:

**PROCESSO - A. I. Nº 232884.0017/14-6**

**RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL**

**RECORRIDO - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA. (ORTOBOM)**

**RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0148-03/15**

**ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA**

**PUBLICAÇÃO - INTERNET 11/11/2015**

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0283-11/15**

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

Tal decisão, exarada pela Relatora Conselheira Raisia Alves Fernandes, ocorreu em sessão de 06.10.2015, enquanto a deste Recurso, é proveniente de decisão da mesma primeira Câmara, mas em data mais recente, de 14.09.2017, de lavra do Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, o que claramente coloca em contradição, visto inclusive se tratar da mesma empresa, e de infração de mesmo teor, conforme descrição do Auto de Infração nº 232884.0017/14-6:

*O Auto de Infração, lavrado em 18/12/2014, refere-se à exigência de R\$1.539.465,52 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em razão de recolhimento do ICMS efetuado a menos devido a erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo, prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, no período de fevereiro a dezembro de 2010.*

Assim posto, entendo preenchidas as condições para apreciação do presente Recurso Extraordinário. Recapitulando a Decisão recorrida, temos o seguinte:

*Pela análise dos elementos contidos no processo e alegado pelo sujeito passivo:*

*A Resolução Desenvolve 68 de 23/03/2005 (fl. 412), fixou parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível de incentivo ao estabelecimento autuado, no que exceder em R\$183.830,22, valor que a fiscalização atualizou pela TJLP em 10/2008 e 12/2008 em R\$211.879,05 (fls. 80/81);*

*A Resolução Desenvolve 61 de 18/06/2008 (fl. 413), alterou a Res. 90/2005, ratificada pela Res. 096/2006 e*

*retificada pela Res. 124/2006 que concedeu benefício fiscal que habilitou a Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, “retificando a titularidade do benefício para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, CNPJ 02.748.342-09, face à incorporação por esta última”.*

*Restou comprovado que na apuração da parcela passível do incentivo fiscal do Desenvolve, a fiscalização com relação aos meses 10/2008 e 12/2008 considerou parcela limite fixada pela Res. 68/2005 que foi extinta com a incorporação da empresa Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, e concessão de benefícios pela Res. 124/2006 que não fixou qualquer piso.*

*Pelo exposto, considero correta a Decisão ora recorrida, que afastou os valores exigidos nos meses 10/2008 (R\$6.748,34) e 12/2008 (R\$141.922,27) tendo como base as planilhas refeitas pelo diligente da ASTEC/CONSEF (fl. 539) e redução do débito relativo ao mês 02/2007 de R\$28.117,51 para R\$20.917,51 com a exclusão do valor deduzido pelo estabelecimento autuado do título de incentivo fiscal Fazcultura (fl. 319).*

Argumenta a d. PGE, que o benefício é um direito personalíssimo, e que se percebe claramente que por via transversa, buscou utilizar-se do benefício de outra empresa, por intermédio de um processo de incorporação, sem que tal se cumpra os objetivos traçados pelo legislador. Que a Resolução de fls. 424 (87/2005), a habilitação da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos tiveram como objetivo a produção de poliuretano e colchões, tendo por base a existência dum projeto de implantação pré estabelecido em Simões Filho.

Já a empresa Ind. Baiana de Colchões e Espuma, conforme fl. 412 teve benefícios para produzir blocos de espumas retangulares, laminados de espuma e almofadas, definindo um piso para o saldo devedor. No caso da Bojuy não havia piso para fruição dos benefícios e que a transferência do benefício integral para a adquirente forje aos objetivos traçados pelo Desenvolve no fomento à matriz industrial baiana e que a incorporação implicou em burla e violação da legislação no que concerne aos benefícios concedidos.

A empresa autuada, se irressignou com o Recurso. Alega que em nenhum momento a autoridade fiscal consignou em sua autuação questionamentos sobre a validade do benefício. O presente recurso, portanto contraria a descrição dos fatos trazendo a baila temas que, em verdade, não integram a acusação fiscal e que refutamos com veemência já que é vedado aos órgãos judicantes possibilidade de inovação, sob pena da quebra dos princípios da imparcialidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

Que o presente recurso consiste na afronta a orientação estatal através do Parecer DITRI nº 14947/2007, anexo (DOC. XI), onde a Administração Pública informou que a Incorporadora tem o Direito de Fruição de Benefício do Desenvolve cedido para a Incorporada.

Alega por fim, que na relação jurídica tributária não pode haver a surpresa. É justamente por isso que o art. 146 do CTN veda expressamente mudança de critério jurídico acerca de elemento da exação tributária.

Que aventando a remota possibilidade de acolhimento do Recurso Extraordinário, pugna em caráter suplementar pela dispensa da multa e demais encargos moratórios, com base nos 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.

Quanto ao lançamento e a descrição, sequer existe a descrição padrão no sistema emissor de Auto de Infração, para a situação aqui posta, e embora o autuante não tenha pormenorizado a questão dos benefícios das 2 empresas, é certo que a própria empresa entendeu do que estava sendo autuada, tanto é, que recorreu já na segunda instância deste Conselho de Fazenda, e o julgamento anulado, tendo retornado à primeira instância para nova apreciação.

Por outro lado, reveste-se de credibilidade e razoabilidade os argumentos da d. PGE, já que este mesmo Relator, já proferiu voto em julgamento de outra empresa em circunstâncias idênticas, o que reforça a jurisprudência deste Conselho de Fazenda, no sentido de não alargar o benefício fiscal em incorporações, por visivelmente afrontar toda a natureza do benefício, o que é inclusive vedado pelo art. 111 do CTN. Vejamos o julgamento acima referido, em que a empresa PAPAIZ incorporou a empresa UDINESE, e passou a usar o benefício da incorporada, que lhe era mais

favorável:

PROCESSO - A. I. Nº 206973.0010/14-5

RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RECORRIDOS - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0080-04/17

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/12/2017

**EMENTA:** ICMS. PROGRAMA DESENVOLVE. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NO CÁLCULO DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. Não pode a Administração esperar que o Conselho Deliberativo do DESENVOLVE cancele a Resolução, para efetuar o lançamento, ou mesmo este Julgamento, porque não há qualquer vínculo que obrigue cancelamento dessa ou daquela Resolução para efeito de lançamento de imposto, já que o benefício não foi pago dentro dos critérios de interpretação de uma norma posta, tendo o Recorrente feito a melhor interpretação possível aos seus interesses, e não uma interpretação literal como recomenda o Código Tributário Nacional. É certo que, pela exegese do inciso II do art. 100 do CTN, a partir do julgamento de Auto de Infração similar em 2013 por este Conselho de Fazenda, em que se acolheu a improcedência de idêntico lançamento, o contribuinte não exerceu o direito de fazer denúncia espontânea do imposto devido nos exercícios pretéritos, aqui lançados, porque entendeu estar correto a partir daquele julgamento, e portanto, não poderia se esperar conduta diversa. A posteriori, foi surpreendido por Auto de Infração, e neste caso entende-se que faz jus à exclusão das penalidades previstas no art. 100 parágrafo único do CTN. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

Vejamos parte do voto:

*No meu entendimento, se a Recorrente desse continuidade ao projeto de produção da UDINESE deveria efetuar consulta quanto à forma de apuração do imposto resultante do duplo benefício, que a meu ver, deveria ser pela concessão do benefício de forma separada – a produção em andamento da PAPAIZ continuaria a gozar do benefício concedido originalmente, e a produção das mercadorias que faziam parte do projeto da UDINESE, sendo segregadas, de forma a se combinar o benefício de um e de outra, já que a extensão do benefício mais favorável foge completamente à natureza e intenção do Estado ao concedê-lo.*

Também no próprio acórdão mencionado no início deste julgamento, 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0283-11/15, a Relatoria exarou voto contra esta mesma empresa, pelo mesmo motivo aqui em julgamento, no que considero importante quanto à jurisprudência que vem se firmando neste Conselho de Fazenda:

*Entendo que não há como dar guarida ao procedimento da autuada, posto que a Resolução nº 61/08 transferiu o benefício da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda. somente quanto aos produtos fabricados pela Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. O benefício fiscal do DESENVOLVE é vinculado ao projeto apresentado ao Conselho Deliberativo, sendo concedido apenas para os produtos que estão especificados no referido projeto.*

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

*Isto porque a Instrução Normativa nº 27/2009, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo DESENVOLVE, no item 7 demonstra claramente a possibilidade de mais de uma resolução ativa. Desta forma, para os produtos que faziam parte da Resolução nº 090/05 o autuante apurou o imposto considerando a dilação e a não obrigatoriedade de piso da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda. e para os produtos que faziam parte da Resolução nº 068/05 o autuante apurou o imposto considerando a dilação e a obrigatoriedade de piso da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda.*

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

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

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

*Poliuretanos Ltda., quanto a da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda. Ante ao exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para reformar a Decisão recorrida de IMPROCEDENTE para PROCEDENTE.*

No entanto, neste caso em julgamento, não houve qualquer prova de que haja necessidade de apuração em separado das duas plantas industriais, isto porque só há repercussão pela aplicação das duas resoluções, se as vendas decorrentes da empresa incorporada tiverem volume de ICMS apurado maior que a da incorporadora, e isto não foi demonstrado pela defesa, o que em tese, não traz qualquer alteração, se o cálculo for feito em separado.

Por outro lado, não procede o argumento da defesa, de que houve mudança de critério jurídico. A SEFAZ por meio do PARECER DITRI, colacionado às fls. 886/87, de fato não afasta a fruição do benefício concedido à incorporada, já que a sucessão implica automaticamente assumir tanto obrigações, como direitos, contudo parecer aludido tão pouco esclarece o benefício da incorporada integralmente à incorporadora, mas tão somente reconhece o direito de manter o benefício, daí que a interpretação deve ser dada de forma restritiva, nos termos do art. 111 do CTN, tão somente quanto à produção da empresa incorporada, devendo separar da produção da empresa incorporadora. Assim, não foi estabelecido nenhum critério jurídico que implicasse em estender todo o benefício fiscal à autuada.

No entanto, da mesma forma como no caso do Recurso da empresa PAPAIZ, que envolveu a incorporada UDINESE, entendo que é cabível a dispensa de multa, conforme dita o art. 100 do CTN, incisos II e III, já que de fato, ocorreram decisões favoráveis ao contribuinte, incluindo esta aqui, em grau de Recurso Extraordinário, o que levou à prática do uso extensivo do benefício em discordância com os preceitos legais interpretados à luz da melhor doutrina e da jurisprudência.

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Extraordinário, acolhendo o lançamento dos meses de outubro e dezembro de 2008, excluindo a multa de 60%, sendo que o valor de R\$20.917,51, que não foi objeto de questionamento deste Recurso, deverá permanecer com multa de 60%, totalizando a infração no valor R\$169.588,82. Assim, o valor do lançamento fica de acordo o seguinte demonstrativo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VL. COM MULTA	MULTA	VLR. JULG. S/MULTA
1	PROC. EM PARTE	43.998,60	886,49	60%	0,00
2	PROC. EM PARTE	701,93	17,00	60%	0,00
3	PROC. PARTE/PARC.PROVIDO	6.127,21	2.409,84	60%	0,00
4	PROC. EM PARTE	176.788,82	20.917,51	60%	148.671,31
5	NULA	445.505,76	0,00	60%	0,00
TOTAL		673.122,32	24.230,84		148.671,31

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Extraordinário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269132.0001/12-4**, lavrado contra **INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.230,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além do valor do imposto no valor de **R\$148.671,31**, sem incidência da multa, conforme o art. 100 incisos II e III do CTN, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS