

**PROCESSO** - A. I. 207090.0012/12-0  
**RECORRENTE** - IPC DO NORDESTE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0185-05/16  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/04/2018

## **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0032-11/18**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. a) SERVIÇO DE TRANSPORTE EFETUADO POR MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. É admissível utilização de crédito fiscal do valor do ICMS corretamente calculado. Infração procedente. Mantida a Decisão. b) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE CONSUMO. É vedada a utilização de crédito fiscal relativo às aquisições de materiais destinados a uso ou consumo do estabelecimento. Indeferido o pedido de cancelamento sob argumento de valor mínimo, tendo em vista que o total das infrações atendem ao disposto na legislação do imposto. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO SUCESSIVA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. Retenção e recolhimento a menos do ICMS relativo à contratação do serviço de transporte. Comprovado que o prestador de serviço não optou pelo regime de Receita Bruta. Mantida a Decisão recorrida. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Devido o imposto relativo a aquisições interestaduais de bens destinado a consumo do estabelecimento. Indeferido o pedido de cancelamento sob argumento de valor mínimo, tendo em vista que o total das infrações atendem ao disposto na legislação do imposto. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 3. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO DESTINADAS AO USO COMO ALIMENTAÇÃO ANIMAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Benefício fiscal aplicado a operação em desconformidade com o previsto na legislação do imposto. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 4. PROGRAMA DESENVOLVE. PERDA DO BENEFÍCIO EM RELAÇÃO À PARCELA INCENTIVADA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Falta de pagamento, na data regulamentar, das parcelas não sujeitas à dilação de prazo o que acarreta a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas. Resolução editada em momento posterior a ocorrência dos fatos geradores definiu novo piso com vigência a partir da sua edição e não gera direito a fruição do benefício com efeito retroativo, que foi aplicado unilateralmente pelo contribuinte no período**

fiscalizado. Infração procedente. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitado o pedido de cancelamento ou redução da multa por falta de previsão legal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a decisão da 5ª JF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 26/12/2012 para exigir ICMS no valor de R\$323.832,47, relativo às seguintes infrações:

- 1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto à microempresa ou a empresa de pequeno porte. Consta na descrição dos fatos que o serviço de transporte de cargas prestado por optante pelo Simples Nacional não gera crédito do imposto para o tomador do serviço, conforme Lei Complementar nº 123/06, art. 23, § 1º e art. 11, parágrafo único da Resolução CGSN nº 4. Em anexos, demonstrativos, Parecer GETRI nº 2880/2009; Consulta Pública aos optantes do Simples Nacional – site da Receita Federal, de cada transportador cujo crédito foi glosado. Ainda em anexo, cópias dos CTC’s constantes do Levantamento e do Livro de Entradas, onde os mesmos foram lançados (julho a dezembro/2007) - R\$3.775,57. Multa de 60%.*
- 2. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. O contribuinte adquiriu serviço de transporte intermunicipal de pessoas, de 04 empresas transportadoras, inscritas no cadastro estadual com as seguintes situações: a) IE – 47.749.414 – normal, sem opção de apuração pela Receita Bruta (RB), sujeita à alíquota de ICMS de 17%; b) IE – 35.727.457 – normal, optante do sistema de apuração pela RB, sujeita à alíquota de 5%; c) IE 04.574.325 – normal; optante do sistema de apuração pela RB, sujeita à alíquota de 5%; d) IE 54.058.459 – entre 01/01/07 e 30/06/07, empresa inscrita como microempresa. A partir de 01/07/07, não optante do simples nacional, por força do art. 387, do Dec. 6.284/97, sujeita à alíquota de ICMS de 17%. Apresentada memória de cálculo com o abatimento dos valores efetivamente recolhidos, para se quantificar o valor do ICMS devido por substituição tributária (ST) (janeiro a dezembro/2007) - R\$6.821,35, acrescido da multa de 60%.*
- 3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Ocorrência verificada em 31/10/07. Valor exigido: R\$17,50. Multa de 60%.*
- 4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento. Ocorrência verificada 31/10/07. Valor exigido: R\$25,00. Multa de 60%.*
- 5. Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo. Venda de mercadorias da produção do estabelecimento com redução da base de cálculo, prevista no art. 79, combinado com o art. 20, inc. VI, letra “b”, inc. XI, letra “c”, e art. 11 do Dec. 6.284/97 (RICMS). Consta na descrição dos fatos que: através de pesquisa nos sites dos clientes verificaram que estes eram revendedores de produtos químicos. Assim as vendas dos produtos não se destinavam a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal (art. 20, VI, “b”), como também não se destinavam a uso na agricultura e na pecuária (art. 20, XI, “c”). Infração às disposições do art. 11, do Dec. 6.284/97 (RICMS). Fatos geradores apurados nos meses de fev, abr, mai, set e out de 2007. Valor exigido: R\$6.160,32. Multa de 60%.*
- 6. Recolheu a menor o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve. Consta na descrição dos fatos que: Exercício de 2007 – O contribuinte usufrui o Benefício Fiscal do Desenvolve (Lei nº 7.980/01, Dec. nº 8.205/02 e Dec. nº 8.435/03), desde junho de 2006, através da Resolução nº 47/2006, para a produção de cloreto de cálcio, bicarbonato de amônia, bicarbonato de sódio, cloreto de magnésio, ácido clorídrico, acetato de sódio, glicóis, ácido acético, sulfato de sódio, cloreto de alumínio e cloreto de amônio. Pelo Decreto nº 8.205/02, art. 18, a empresa habilitada ao Desenvolve que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentiva naquele mês. Assim procedeu o contribuinte em relação aos fatos geradores dos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2007. Refeita a apuração do ICMS, conforme Instrução Normativa 27/09, apurou-se o ICMS devido nas operações próprias (incentivadas) uma vez verificada a falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita à dilação de prazo – fato posteriormente confirmado pela Denúncia Espontânea de nº 60000000083103, de 14/01/2011 (demonstrativo da denuncia espontânea anexada ao Auto de Infração). Infração aos arts. 11, 116, 124, inc. I, do Dec. nº 6.284/97 (RICMS). Anexados também cópias dos livros de entradas, saídas, apuração do ICMS; acórdão nº 0336-05/11 da 5ª JF e pareceres GETRI nº 15307/10 e 8.873/10. Valor da infração: R\$ 307.032,73,*

acrescido da multa de 60% (art. 42, inc. II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96).

A 5ª JJF, na decisão proferida (fls. 1718/1742) fundamentou que:

*O Auto de Infração em lide é composto de 06 (seis) infrações conforme se encontra detalhado no Relatório parte integrante e inseparável do presente Acórdão.*

**Infração 01:** *trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de serviço de transporte junto à microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, nos meses de julho, setembro, novembro e dezembro de 2007. Demonstrativo à fl. 103 e Conhecimentos de Transporte às fls. 107 a 125 do PAF.*

*Os serviços de transporte de cargas objeto da glosa dos créditos foram prestados pelas empresas R Paes Martins e J. A. Comércio de Transportes, com início das prestações respectivamente nos Estados do Ceará e Sergipe.*

*O autuado, na peça impugnatória, argumentou que os Conhecimentos de Transportes apresentados pelas respectivas empresas destacavam normalmente nos campos específicos, a base de cálculo e o ICMS, à alíquota de 12%. Informou ainda que os Conhecimentos de Transporte apresentados foram cancelados pela fiscalização de três unidades da federação: Ceará, Sergipe e Bahia, conforme carimbos afixados nos documentos fiscais, que não continham nenhuma informação concreta acerca da condição especial de optante pelo Simples Nacional em relação aos transportadores, de acordo com a Lei Complementar 123/2006, artigos 23 e 26, § 4º, combinado com a Resolução do Comitê Gestor nº 10, de 28 de junho de 2007 (artigo 2º, §§ 2º e 2º - A).*

*Conforme estabelece o art. 391 do RICMS/BA/97, vigente à época, “é vedado o destaque do ICMS nos documentos fiscais emitidos pelos contribuintes que optarem pelo Simples Nacional, ressalvada a informação relativa ao valor de crédito permitido ao adquirente não optante pelo simples nacional, nos termos do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006”.*

*O art. 23 da Lei Complementar 123/2006, prevê que “as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional”.*

*O autuado apresentou o entendimento de que não há nenhuma obrigação para que o tomador ou contratante do serviço acesse o sítio eletrônico da Receita Federal ou mesmo da Secretaria da Receita Estadual para conferir se a transportadora contratada poderá ou não destacar e transferir o crédito do ICMS para o tomador do serviço.*

*Entretanto, constitui obrigação do contribuinte exigir do outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição da comprovação quanto à situação cadastral, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, conforme art. 34, IV, da Lei 7.014/96.*

**Art. 34.** São obrigações do contribuinte:

(...)

**IV** - *exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do comprovante de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, calculado na forma estabelecida em regulamento, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto, total ou parcialmente;*

*Quanto ao argumento defensivo de que os Conhecimentos de Transporte foram cancelados nos Postos Fiscais do Ceará, Sergipe e Bahia, conforme carimbo afixado nos CTRCs, e que o engano causado pelas empresas transportadoras induziu não só o impugnante, como também as Fazendas Estaduais a acreditarem que eram contribuintes sem regime especial, tal afirmativa não corrige a irregularidade apurada quanto à utilização indevida do crédito fiscal destacado incorretamente no documento fiscal.*

*Ademais, tendo sido destacado o imposto de forma indevida, o crédito fiscal não poderia ser apropriado, haja vista que somente é admitido crédito fiscal do valor do ICMS corretamente calculado e destacado no documento fiscal e, em caso de erro do emitente do documento fiscal, o destinatário não poderia se creditar de valor irregularmente destacado.*

*Assim, constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato, conforme art. 911, § 1º do RICMS/97.*

*Concluo pela procedência deste item 01 da autuação, haja vista que somente é admitido o crédito fiscal de ICMS quando corretamente calculado e destacado no documento fiscal, sendo vedado, conforme norma expressa da legislação, a apropriação de créditos fiscais destacados em documentos emitidos por empresas optantes do regime de apuração do Simples Nacional.*

**Infração 02:** Retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal de passageiros, nos meses de janeiro a dezembro de 2007.

Consta na descrição dos fatos, que o autuado adquiriu serviço de transporte intermunicipal de pessoas, de quatro empresas transportadoras inscritas no Cadastro Estadual. A partir da memória de cálculo apresentada pelo contribuinte, foi efetuada a recomposição mensal das operações, deduzindo-se os valores efetivamente recolhidos, apurando-se que houve recolhimento efetuado a menos, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, conforme demonstrativo às fls. 127 a 128 do PAF.

Nas razões de defesa, a respeito da empresa Fiuza Car, o autuado alegou que os autuantes incorreram em grave engano ao aduzirem que a referida empresa transportadora, entre 01/01/07 e 30/06/07, estava inscrita como Microempresa e que a partir de 01/07/2007, passou à condição de não optante do Simples Nacional, por força do art. 387 do RICMS/97, se sujeitando à tributação pela alíquota de ICMS de 17%.

A impugnante afirmou que ocorreu foi justamente o contrário, ou seja, a partir de 01/07/2007 que a transportadora Fiuza Car fez a opção por este regime especial de tributação simplificada, não tendo sido jamais dele excluída. Que não há que se falar em retenção e recolhimento a menos do ICMS, porque a regra do artigo 387 do RICMS/97 é totalmente inaplicável.

Os autuantes esclareceram e está comprovado nos autos que a Transportadora Fiuza Car Ltda. foi impedida de optar pelo Simples Nacional. A confirmação de tal entendimento, teria base puramente normativa, em razão das disposições do art. 17, inciso VI da Lei Complementar 123/2006, que prevê o impedimento de optar pelo Simples Nacional o contribuinte do ICMS que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros.

Lei Complementar 123/2006:

...

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

...

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

Todavia, a exigência fiscal que incidiu sobre as prestações acobertadas pelas notas fiscais de prestação de serviços emitidas pela TRANSPORTADORA FIUZA CAR LTDA. – ME deve ser excluída da autuação. Isto porque, conforme consta nos sistemas informatizados da SEFAZ-BA, extraídos do INC, o referido prestador foi inscrito pela Administração na condição de microempresa optante do Simples Nacional, no período entre 01/07/2007 a 31/12/2015. Frente a essa circunstância o tomador do serviço, ora autuado, não poderia proceder à retenção do imposto na condição de substituto tributário, visto que a empresa transportadora não se encontrava na condição de contribuinte inscrito no regime normal de apuração do imposto. Da mesma forma não pode lhe ser imputado, via Auto de Infração, o descumprimento de obrigação tributária, mesmo tendo o Estado concedido à empresa com o qual firmou contrato de prestação a indevida inscrição no cadastro dos contribuintes optantes do Simples Nacional. Excluo, portanto, da infração 02 todas as cobranças relacionadas com as prestações que foram realizadas pela empresa de Transportes Fiuza Car Ltda – ME, no período entre 01/07/2007 a 31/12/2007.

Sobre a empresa Atmo Transportes Ltda., com Inscrição Estadual nº. 47.749.414, o defendente alegou que as notas fiscais de prestação de serviços estão escrituradas corretamente, e que, apesar da apuração pelo regime normal, a responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS foi feita com base no que dispõe o art. 380, II, do Regulamento do ICMS então vigente, sendo que à época era perfeitamente cabível ao prestador do serviço optar pelo pagamento do imposto em função da receita bruta, nos termos do artigo 505-A, inciso V do RICMS/97, à alíquota de 5%.

Outra alegação apresentada pelo autuado é quanto às empresas Turim Transportes (IE 04.574.325) e Santana e São Paulo Ltda. (IE 35.727.457). Disse que ambas foram incluídas na ação fiscal, mas não ensejaram lançamento de diferença no recolhimento do ICMS e que as notas fiscais emitidas pelas referidas empresas foram escrituradas de forma idêntica a utilizada também pela empresa Atmo, o que leva a crer que as três empresas de transporte teriam a sua apuração com base na receita bruta e à alíquota de 5%.

Conforme foi observado na fase de informação em relação à empresa ATMO TRANSPORTES LTDA não há nenhuma prova documental no processo que revele que este contribuinte tenha efetivamente ingressado com algum processo na esfera administrativa pedindo a sua inserção no Regime Especial de Apuração do imposto, com base na receita bruta. Os auditores fiscais autuantes, por cautela, antes da formalização do lançamento, intimaram o referido transportador a apresentar o seu livro Registro de Ocorrências (RUDFTO), cuja cópia foi anexada às fls. 164 a 166 deste PAF, sem que haja neste documento a menção de existência de qualquer Termo de Acordo nesse sentido firmado entre o contribuinte e o Estado da Bahia, através da Secretaria da Fazenda,

formalidade essa prevista no art. 505-A, inc. II, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Por sua vez, a declaração juntada pela defesa à fl. 1.343, firmada pelo gerente geral e contador da ATMO TRANSPORTES, não se constitui prova idônea e capaz de alterar o lançamento. Isto porque, conforme já exposto linhas acima, a opção pelo regime da receita bruta só produz efeitos após formalização perante a Administração Pública.

Concluo pela subsistência em parte da infração 02, com a manutenção da cobrança em relação às prestações realizadas pela FIUZA CAR anteriores 01/07/2007 e a totalidade da exigência fiscal no tocante às prestações realizadas pela empresa ATMO TRANSPORTES LTDA.

O Demonstrativo de Débito da Infração 02 passa a ter a seguinte composição:

Ocorrência	Vencimento	Valor antes julgamento	Valor após julgamento
31/01/2007	09/02/2007	350,56	350,55
28/02/2007	09/03/2007	295,88	295,88
31/03/2007	09/04/2007	320,29	320,29
30/04/2007	09/05/2007	285,53	285,53
31/05/2007	09/06/2007	322,33	322,33
30/06/2007	09/07/2007	233,46	233,46
31/07/2007	09/08/2007	769,41	272,76
31/08/2007	09/09/2007	775,10	271,56
30/09/2007	09/10/2007	849,00	244,88
31/10/2007	09/11/2007	844,24	267,69
30/11/2007	09/12/2007	243,40	243,39
31/12/2007	09/01/2008	1.532,15	238,23
<b>TOTAL</b>		<b>6.821,35</b>	<b>3.346,55</b>

**Infração 03:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, no mês de julho de 2008.

**Infração 04:** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento.

O autuado não contestou os fatos apurados nesses dois itens do Auto de Infração, mas alegou que de acordo com o Regulamento do PAF, o valor mínimo apto a justificar um lançamento via Auto de Infração equivale a R\$200,00, condição que passaria longe do que foi apurado nesses autos. Entende que deve ser aplicado o princípio da bagatela/insignificância em seu favor, devendo os créditos dessas duas infrações ser excluídos do lançamento. Requer a desconsideração dessas imputações, com a consequente liberação da impugnante do pagamento correspondente.

Os autuantes, na fase de informação fiscal, observaram que o total do débito exigido no presente Auto de Infração incluiu os valores apurados nas infrações 03 e 04, mas também outras irregularidades, ultrapassando assim o piso mínimo estabelecido no RPAF para a formalização de lançamento via Auto de Infração.

Caso o lançamento de ofício contemplasse tão somente as cobranças das quantias, respectivamente de R\$17,50 e R\$25,00 (infração 03 e infração 04), o autuado estaria com razão ao requerer a aplicação do disposto no Parágrafo único do art. 38 do RPAF/BA.

Entretanto, no caso em exame, não se aplica o referido dispositivo regulamentar, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS por descumprimento de obrigação principal apurado em seis infrações, totalizando o débito de R\$323.832,47.

Concluo pela subsistência dos itens 03 e 04 do Auto de Infração.

**Infração 05:** Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2008. Venda de mercadorias produzidas pelo autuado, com redução da base de cálculo prevista no art. 79, combinado com o art. 20, incisos VI, “b” e XI, “c” do RICMS/97.

Consta na informação prestada pelos autuantes que foi efetuada pesquisa nos sites dos clientes do autuado, constatando-se que são revendedores de produtos químicos, ou seja, as vendas dos produtos não foram destinadas a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal, como também não se referiam a operações de vendas de produtos para uso na agricultura e na pecuária.

Observe que o art. 20 do RICMS/97, prevê a isenção do ICMS para as operações internas com insumos agropecuários que se destinem exclusivamente à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal, sendo vedada a aplicação do benefício quando for dada aos produtos destinação diversa, conforme abaixo reproduzido:

**Art. 20.** Até 31/12/12, são isentas do ICMS as operações internas com os seguintes insumos agropecuários

(Conv. ICMS 100/97):

**VI** - nas saídas dos seguintes produtos, quando destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal:

**b)** sal mineralizado;

...

**XI** - nas saídas dos seguintes produtos:

**c)** amônia, uréia, sulfato de amônio, nitrato de amônio, nitrocálcio, MAP (mono-amônio fostato), DAP (di-amônio fosfato), cloreto de potássio, adubos simples ou compostos, fertilizantes e DL metionina e seus análogos, quando produzidos para uso na agricultura e na pecuária, vedada a aplicação do benefício quando dada ao produto destinação diversa.

Quanto à redução de base de cálculo, o art. 79 do mencionado Regulamento estabelece:

Art. 79. É reduzida a base de cálculo, até 31/12/09, nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no art. 20 deste regulamento, desde que atendidas as condições ali estabelecidas, calculando-se a redução em (Conv. ICMS 100/97):

**I** - 60% para os produtos relacionados nos incisos I a X, XII a XV do art. 20;

**II** - 30% para os produtos relacionados no inciso XI do art. 20;

Na situação presente, o demonstrativo elaborado pela fiscalização indica que todas as notas fiscais (fls. 246 e 250) foram emitidas para o mesmo contribuinte: Superquímica Comércio e Transportes Ltda., Inscrição Estadual nº 240.054.636, localizado município de Canoas, Estado do Rio Grande do Sul.

A impugnante juntou na peça defensiva espelho do cadastro da empresa destinatária dos produtos vendidos com redução de base de cálculo do ICMS, indicando CNAEs 4684-2/99 e 2099-1/99 que compreende a atividade de comércio atacadista de outros produtos químicos e fabricação de outros produtos químicos não especificados. Foram anexadas também diversas notas fiscais de revendas dos produtos emitidas pela Superquímica (fls. 1228/1234).

De acordo com o §1º do mencionado art. 20 do RICMS/97, o benefício fiscal de que cuida este artigo alcança toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final.

Neste caso, entendo que há necessidade de se comprovar que a integralidade das mercadorias comercializadas pelo autuado foram destinadas exclusivamente à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal, visto que não se aplica o benefício fiscal no caso de operação que não preencha os requisitos previstos na norma tributária ou que dê ao produto destinação diversa, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída (§ 2º do referido artigo).

Considerando que o destinatário das mercadorias (cliente do autuado) é contribuinte de outro Estado (município de Canoas, Rio Grande do Sul), não há como a fiscalização deste Estado apurar se foi cumprida a condição na integralidade das operações realizadas, e o defendente não trouxe aos autos a comprovação de que todas as mercadorias constantes nas notas fiscais objeto da autuação foram, efetivamente, destinadas à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

Importante destacar ainda que além de não comprovar que os produtos foram destinados à “alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal”, os mencionados documentos fiscais se reportam a operações ocorridas no exercício de 2012 (fls. 1.228 a 1.234), enquanto as operações objeto da autuação ocorreram no exercício de 2007.

Assim sendo, concluo que o recorrente não trouxe ao processo provas capazes de modificar o lançamento, especialmente as provas de que tenha atendido restrição prevista nos §§ 1º e 2º do art. 20 do RICMS/97, como condição para gozo do benefício fiscal (destinação dos produtos para alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal), de forma que é subsistente a exigência do imposto no item 05 do presente lançamento.

Nessa diretiva há diversas decisões do CONSEF, inclusive em autos lavrados contra a mesma empresa. A título de exemplo cito os Acórdãos 0152-03/13, 0314-11/14 e 0034-02/15.

**Infração 06:** Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2007.

Para melhor entendimento da infração apurada, vale reproduzir as alegações apresentadas pelo autuado em sua impugnação, conforme síntese a seguir.

*O defendente alegou que usufruiu do benefício PROIND/PROBAHIA no período de setembro de 1999 a janeiro de 2005, entretanto, houve a interrupção do benefício PROIND devido ao processo de migração para o incentivo DESENVOLVE por exigência da Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração, com a anuência da SEFAZ. Que à época da fruição do benefício ProInd, Probahia, o impugnante possuía o direito aos créditos inerentes aos recolhimentos apurados no período de setembro de 2002 a dezembro de 2004.*

*Disse que o pedido de migração fora protocolado em dezembro de 2005, sendo deferido tão somente em junho de 2006, conforme a Resolução nº. 047/2006. Com a publicação da referida Resolução, verificou-se que o impugnante fora prejudicado com migração do benefício transformado em diferimento no recolhimento do ICMS. Isto porque, o benefício antes conferido, previa o recebimento de 75% do ICMS recolhido no período, em dinheiro e a juros fixados em 3% ao ano, ao passo que o Desenvolve iria ter apenas postergado o recolhimento do ICMS devido, ainda, devendo recolher parcela mínima, fixada pela SEFAZ em montante expressamente calculado.*

*Informa que protocolou perante a SEFAZ pedido de regularização da Resolução 047/2006, ressaltando dois pontos de fundamental importância para migração do incentivo PROBAHIA para o DESENVOLVE:*

- 1. A Resolução não contemplou que o período de fruição abrangido como válido para o incentivo e adesão ao DESENVOLVE fosse a partir de 01 de setembro de 2005 e não da data de sua publicação;*
- 2. O artigo 2º da Resolução 047/2006, fixou indevidamente o valor mensal não incentivado de R\$44.957,84, valor que seria absorvido pelos créditos do PROBAHIA que o impugnante tem direito.*

*O defendente observa que o transcurso de quase quatro anos entre a sua solicitação até a decisão final – que ainda fora desfavorável aos seus interesses. Informa que recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa da Resolução que lhe conferiu o Desenvolve, até a publicação da Resolução nº. 135/2009 expedida em 16 de dezembro de 2009, onde o pleito foi deferido apenas em parte.*

*Também informa que, verificadas as diferenças a recolher de ICMS, em cumprimento às obrigações fiscais, todo o montante relativo à diferença da parte não incentivada fora declarado via denúncia espontânea e parcelado. Todo o montante devido a título de ICMS relativo à parcela não incentivada fora efetivamente oferecida à tributação, sendo a parte incontestável recolhida no prazo regulamentar e a parte controvertida após tornar-se exigível com a publicação da Resolução nº 135/2009.*

*Há vários aspectos jurídicos, processuais e fáticos neste caso que necessitam ser sopesados e ponderados, visando à formação da decisão que atenda ao interesse público sem menoscabo dos direitos do contribuinte.*

*Os fatos trazidos na presente lide são que:*

- (i) houve a migração da empresa do PROIND/PROBAHIA no período de 1999 a 2005, para o DESENVOLVE a partir de 2005;*
- (ii) houve a renúncia de crédito do PROIND/PROBAHIA em valor substancial quando da migração para o programa DESENVOLVE (no valor de R\$1.902.194,02);*
- (iii) A Resolução 047/2006 estabeleceu a dilação do prazo de recolhimento do ICMS da parcela incentivada e com pagamento mínimo no valor de R\$44.957,84 para compensar as parcelas não incentivadas,*
- (iv) houve pedido de revisão da empresa junto ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE consoante o art. 11 do Regulamento do Desenvolve (Decreto nº 8.205/02), da Resolução 047/2007, como pedido retroativo;*
- (v) não foi respeitado o prazo de 60 dias previsto no art. 11 do citado Decreto nº 8205/02;*
- (vi) concomitantemente, recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada consoante a Classe 01, ou seja, o piso concedido para a categoria mais beneficiada;*
- (vii) Denúncia Espontânea no valor da parcela não recolhida até 26/10/09, seguindo a orientação emanada de servidor da Fazenda através do E-mail juntado à fl. 1370 e demais tratativas (doc. 7, fls. 1365 a 1374);*
- (viii) resposta do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE através da Resolução 135/09, de 16/12/09, reduzindo o valor da parcela não incentivada para o patamar de R\$31.228,31 após 04 anos do pedido de revisão (doc. fl. 1239).*

*Os acontecimentos acima relatados evidenciam a boa fé do contribuinte, materializada no imediato pedido de revisão da Resolução 47/06.*

*Observe ainda que conforme estabelece o art. 55 do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo o direito de formular consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária, em relação a fato determinado e de seu interesse. Entretanto, no caso em exame não poderia ser dado tratamento de consulta, haja vista que inexistia dúvida quanto às regras estabelecidas na Resolução 047/2006 (fl. 1.238), e a Resolução 135/2009 (fl. 1.239), fixou outro valor relativo à parcela do saldo devedor mensal do ICMS passível do incentivo, com vigência a partir de 01 de dezembro de 2009, portanto, após o período fiscalizado (exercício de 2007).*

Vale salientar que na resposta enviada pela GEINC/DPF quanto às pendências relativas ao DESENVOLVE, foi orientado no sentido de que o autuado observasse a Resolução em vigor, para evitar problemas futuros.

O contribuinte, por sua vez, após a orientação acima mencionada, efetuou, através de denúncia espontânea, protocolada na Inspeção Fiscal em 29/10/2009 e acostada aos autos às fls. 1.268 a 1.279, compreendendo o imposto devido no período entre 30/09/2005 a 30/09/2009, de acordo com o pleito de retificação da Resolução DESENVOLVE nº 47/2006 que foi posteriormente revista pela Resolução nº 135/2009, de 16/12/2009.

Esta Junta de Julgamento, buscando evidenciar se o contribuinte procedeu ao recolhimento dos valores estabelecidos segundo os parâmetros da Resolução nº 47/2006, inclusive em relação ao piso mínimo, determinou a realização de diligência junto à ASTEC/CONSEF (termo anexado às fls. 1.399), para que, a partir da memória de cálculo do contribuinte e respectivos documentos de arrecadação estadual fosse atestada ou não a total quitação do imposto não incentivado.

A ASTEC através do Parecer nº 136/2014, datado de 22 de dezembro de 2014 e acostado às fls. 1402 a 1404 do PAF, informou que a partir da documentação apresentada ao revisor pelo autuado, após intimação, pode constatar que os valores relativos à denúncia espontânea feita pelo contribuinte e retratada no Demonstrativo juntado às fls. 1409 a 1410, no importe principal de R\$753.925,98, coincidem com os valores informados no Levantamento Fiscal – Apuração do ICMS – DESENVOLVE (fl. 2.529), elaborado pelos autuantes, constantes da coluna “Denúncia Espontânea”. Declarou o revisor que tal fato quer significar que os autuantes deduziram do débito apurado, os valores denunciados pelo contribuinte, não havendo qualquer divergência nesse aspecto. Frente a essa circunstância informou que na hipótese de se considerar que a empresa perdeu direito ao benefício, com a aplicação direta do art. 18 do Decreto nº 8.205/02, o débito apurado pelos autuantes não sofreria qualquer reparo.

Diferentemente, na hipótese de se considerar que o contribuinte estava em gozo do benefício nos meses objeto do lançamento, haveria necessidade de se refazer o Demonstrativo de Débito da infração 06, considerando inclusive as parcelas que integraram a denúncia espontânea. Nessa última perspectiva foi elaborado o Demonstrativo da Diligência, anexado à fl. 1.647, mediante refazimento do cálculo do imposto mensal devido. Constatou-se mesmo assim que as diferenças em relação ao ICMS não incentivado persistiram, embora tenham apresentado uma redução em relação aos valores originalmente lançados pelos autuantes na planilha juntada à fl. 252 dos autos.

Em 17 de dezembro de 2015, o PAF foi pautado para julgamento e após debates travados na respectiva sessão, foi em seguida convertido mais uma vez em diligência para encaminhamento à ASTEC/CONSEF, visando o esclarecimento dos seguintes pontos: “Impõe-se, nesse momento, em prestígio dos princípios da verdade material e do contraditório, que o PAF retorne à ASTEC, para que o revisor, Aud. Fiscal **LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA**, junte aos autos os demonstrativos que serviram de base para a elaboração da planilha de fl. 1.647 e apresente o correspondente detalhamento, em notas explicativas, da metodologia de cálculo adotada para a revisão da infração 6, com a indicação das operações que foram mantidas e as que foram excluídas do benefício do DESENVOLVE”.

Em cumprimento ao que foi determinado, o revisor fiscal, através do Parecer ASTEC nº 021/16, acostou ao PAF, às fls. 1671 a 1678, planilhas contendo os Demonstrativos mensais que serviram de base de cálculo para a apuração do ICMS devido, ocasião em que foram apurados alguns erros em relação às somas processadas na revisão anterior. Em consequência foi anexado à fl. 1.679, novo demonstrativo global com os valores corrigidos, conforme tabela abaixo:

MÊS	VL. APURADO NA 2ª DILIGÊNCIA C/A MANUTENÇÃO DO BENEFÍCIO DO DESENVOLVE	VL. APURADO NO AUTO DE INFRAÇÃO C/A PERDA INTEGRAL DO BENEFÍCIO
JANEIRO/2007	R\$ 12.526,25	R\$ 34.378,57
FEVEREIRO/2007	R\$ 6.212,93	R\$ 22.010,83
MAIO/2007	R\$ 564,29	R\$ 0,00
JUNHO/2007	R\$ 2.748,69	R\$ 30.337,18
AGOSTO/2007	R\$ 35.758,27	R\$ 47.453,84
SETEMBRO/2007	R\$ 4.496,45	R\$ 28.972,67
OUTUBRO/2007	R\$ 6.614,64	R\$ 62.890,32
NOVEMBRO/2007	R\$ 7.612,55	R\$ 27.984,73
DEZEMBRO/2007	R\$ 4.932,24	R\$ 53.004,59

Autuantes e autuado foram cientificados do resultado da última diligência através de termo de intimação de fls. 1681/1682. O contribuinte, através de seus patronos, após requerer a extensão do prazo em 30 (trinta) dias para poder apresentar a sua manifestação, o fez através da petição acostada às fls. 1.691/1694.

Com relação ao último cálculo efetuado pelo revisor a impugnante chamou a atenção para o fato de que, por ocasião da ação fiscal, a empresa autuada estava cumprindo com o pagamento do parcelamento, via denúncia espontânea, das diferenças concluídas pela Resolução nº 135/2009, de forma que o ICMS devido relativamente à parcela não incentivada já havia sido efetivamente oferecido à tributação. Disse que seria demasiadamente



*severo e injusto afastar o benefício do DESENVOLVE e cobrar todo o ICMS devido no período, por impuntualidade, especialmente em razão de a empresa autuada ter buscado, por iniciativa própria, solucionar os conflitos existentes em torno do benefício fiscal perante a SEFAZ-BA.*

*Ressaltou que mesmo após a importante redução operada na infração 06, por ocasião da última diligência, acaso seja mantido o débito remanescente, a SEFAZ-BA estará efetivamente cancelando o benefício em relação ao período autuado, visto que a IPCNOR será obrigada a recolher o tributo com acréscimos legais, situação que implicaria em usurpação da competência (atribuição) da Secretaria Executiva do Conselho do DESENVOLVE, conforme previsto na Instrução Normativa nº 47/11 e Dec. nº 8.205/2002 – art. 19, § 2º.*

*Trouxe para exame o voto divergente proferido pelo Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel no A.I. nº 207090-0013/12-7, reproduzido às fls. 1693/1694, em que figurou como parte a IPC Nordeste, PAF que tratou de idêntica matéria.*

*Diante do quadro acima exposto, inicialmente, é importante observar que a empresa autuada não poderia, antes de qualquer apreciação pela SEFAZ-BA, recolher o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação retroativa à data da primeira Resolução que lhe conferiu o Desenvolve, ficando comprovado, mesmo assim, nas duas diligências determinadas por esta 5ª JJE, que o autuado não recolheu, na data regulamentar, a totalidade das parcelas do ICMS não sujeitas à dilação de prazo.*

*Em decorrência a legislação prevê a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas nos correspondentes meses, relativamente aos fatos geradores de janeiro, fevereiro, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro do exercício de 2007. É o que prescreve o art. 18 do Regulamento Desenvolve (Dec. nº 8.205/2002), contendo a previsão de que a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês, e isto não implica cancelamento do benefício, haja vista que o cancelamento do referido benefício dar-se-á por Resolução do Conselho Deliberativo com fundamento em parecer da Secretaria Executiva, nas situações previstas no art. 19 do referido Regulamento.*

*Vale salientar que a exigência do imposto neste item do Auto de Infração é decorrente da não aplicação do benefício por falta de preenchimento de uma condição para fruição da benesse fiscal sem que haja o cancelamento, haja vista que no mês seguinte, sendo preenchido o requisito regulamentar quanto ao recolhimento integral do imposto no prazo, o benefício volta a prevalecer e o contribuinte retoma o gozo do incentivo fiscal.*

*Em relação à multa aplicada, entendo que poderia ser reduzida em razão da demora pela Administração quanto à apreciação do pleito apresentado pelo contribuinte em relação à revisão e retificação da resolução DESENVOLVE e considerando que o contribuinte procedeu ao pagamento de grande parte do imposto devido via denúncia espontânea, sendo aplicável ao caso as disposições do art. 138 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66). Entretanto, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, devendo este pleito ser encaminhado a uma das Câmaras do CONSEF. Não acolho, todavia, a postulação defensiva no tocante à alegação do efeito confiscatório das penalidades lançadas visto que não estão incluídos no campo de competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É que o prescreve o art. 167, incisos I e III, do RPAF, (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Fica, portanto, mantida a exigência fiscal que integra o item 06 do Auto de Infração, considerando que ficou comprovado o recolhimento de ICMS efetuado a menos das parcelas não sujeitas à dilação de prazo, inclusive em relação aos valores que forem objeto de denúncia espontânea após a data regulamentar de pagamento do imposto, acarretando a perda do direito ao benefício em relação às parcelas incentivadas, caracterizando assim o não atendimento de requisito regulamentar para fruição do benefício.*

*O Auto de Infração passa a ter a seguinte composição por ocorrências fiscais:*

*Infração 01 – PROCEDENTE;  
Infração 02 – PROCEDENTE EM PARTE (R\$ 3.346,55);  
Infração 03 – PROCEDENTE;  
Infração 04 – PROCEDENTE;  
Infração 05 – PROCEDENTE;  
Infração 06 – PROCEDENTE.*

*Frente ao acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 1753 a 1784) inicialmente comenta as infrações e a Decisão proferida na primeira instância, que entende deva ser reformada conforme passou a expor.

De modo geral foram reapresentados os mesmos argumentos da impugnação inicial, em síntese:

Infração 1. As empresas R PAES MARTINS e J. A. COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA. transportou os produtos (brita calcária e óxido de magnésio) utilizados no processo produtivo, mas “*não se apresentaram na condição especial de optantes pelo Simples Nacional*”, conforme prevê a LC 123/2006, artigos 23 e 26, § 4º, cc a Res. do CGSN nº. 10 de 28/06/2007 (Artigo 2º, §§ 2º e 2º - A).

Destacaram o ICMS normal com alíquota de 12%, fato que não foi apreciado no Acórdão, conforme legislação transcrita às fls. 1757 a 1759, inclusive o art. 388 a 392 do RICMS/97.

Argumentou que a legislação não previa obrigação de acessar o site da Receita Federal para se informar da opção pelo Simples Nacional, bem como no Regulamento do ICMS, e não pode ser transferido essa obrigação para o contribuinte que foi induzido a erro por desconhecimento.

Reproduziu conteúdo de doutrinadores (fls. 1761 a 1764) e Decisões de Tribunais Superiores (RESp 1148444-STJ) acerca da boa fé, inclusive de dispensa da multa por equidade pelo CONSEF/BA (CS-21/09), para reforçar o seu posicionamento de que agiu com boa fé, dentro de parâmetros de ética e retidão e não pode ser prejudicada para recolher imposto acrescido de penalidade, sem ter ferido a legislação tributária, inexistindo indício de dolo ou culpa.

Pugna pela improcedência da infração 1 e o consequente afastamento da multa imposta, nos termos do art. 159 do RPAF/BA.

Quanto à infração 2, comenta que a 5ª JF afastou os valores exigidos relativo às prestações de serviços de transportes de seus funcionários realizados pela empresa FIUZA CAR (IE 54.058.459), mas manteve a exigência relativo a empresa ATMO TRANSPORTES (IE 47.749.414).

Quanto à empresa ATMO TRANSPORTES LTDA, esclarece que a responsabilidade de retenção e recolhimento do ICMS foi feita com base no que dispõe o art. 380, II, do RICMS/97 então vigente, tendo o prestador do serviço destacado nas notas fiscais a condição de *pagamento do imposto em função da receita bruta*, nos termos do artigo 505-A, V do citado diploma legal.

Comenta que desconhece a situação do regime fiscal requerido pela empresa, tendo a mesma declarado à fl. 1343 que apurava o ICMS pelo regime de Receita Bruta, que prevê a alíquota de 5% e não se pode duvidar da sua boa fé ao recolher o imposto na condição de contribuinte substituto com base nas informações contidas nas notas fiscais emitidas pelo prestador do serviço.

Requer a improcedência total da infração 2 e subsidiariamente do afastamento da multa, conforme disposto no art. 159 do RPAF/BA.

Relativamente às infrações 3 e 4, que acusam utilização indevida de crédito fiscal e falta de pagamento do ICMS/DIFAL, argumenta que apesar de valores insignificantes (R\$42,50 e R\$17,50) o julgador desqualificou a interpretação mais benéfica ao contribuinte, visto que o art. 38 do RPAF/BA, estabelece valor mínimo para justificar lançamento via Auto de Infração de R\$200,00, fundamentando que o somatório das seis infrações superam este valor.

Invoca o princípio da bagatela em seu favor dado que não existe interesse público para o Fisco se ocupar em cobrar créditos absurdamente baixos. Requer o afastamento das infrações 3 e 4.

No tocante à infração 5 (utilização indevida da redução da base de cálculo) diz que a Decisão justificou que as restrições previstas nos §§1º e 2º do art. 20, do RICMS/97, restringe a RBC prevista no art. do citado Regulamento, nas saídas de insumos utilizados na atividade agropecuária.

Afirma que o benefício fiscal é dado em função do produto objeto de circulação e alcança toda a etapa de circulação desde a produção até a destinação final, inexistindo a restrição equivocada de que não ficou comprovado que as mercadorias comercializadas foram destinadas a alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal.

Ressalta que o cliente SUPERQUÍMICA COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA. (IE 0240054636) localizada no Estado do Rio Grande do Sul, tem diversos clientes no ramo de agricultura e pecuária e não pode se supor que os produtos não foram destinados à atividade agropecuária.

Discorre sobre a fundamentação da Decisão, a carência de prova em lançamento com base em

indício (RESP 48.516/97) e que não pode produzir outras provas além dos DANFES relativo a comercialização dos produtos informados pelos seus clientes a quem vendeu os produtos.

Ressalta que os produtos comercializados: bicabornato de sódio e cloreto de cálcio são utilizados respectivamente como “*tamponante ruminal de bovinos ou balanceamento eletrolítico das aves*” com suplemento alimentar que auxilia na produção de leite e ganho de peso e “*aditivo na ração de bovinos, suínos e aves*” aumentando o ganho de peso e corrigindo deficiências de cálcio animal, bem como componente de fertilizantes para incrementar a absorção de cálcio nas plantações, tornando as colheitas mais eficientes.

Invoca o disposto no art. 112 do CTN, que preconiza interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida, o que não foi observado na Decisão ora recorrida.

Requer afastamento da exigência do imposto na infração 5 e sua multa correspondente.

Relativamente à infração 6, diz que ratifica a defesa na qual ressaltou que houve recolhimento pontual do imposto em todo o período fiscalizado, relativamente à parte não incentivada.

Historia que usufruiu do benefício PROIND/PROBAHIA (1999 a 2005), migrando para o incentivo DESENVOLVE por exigência da Secretaria da Indústria e Comércio e Mineração (SICM).

Contextualiza que pelo PROBAHIA recebia 75% do imposto pago, através do DESENBANCO – DESENBHIA, no prazo de até 60 meses, corrigido ao percentual de 3% ao ano e com o seu encerramento possuía créditos que totalizava R\$1.902.194,02.

Com a migração para o DESENVOLVE esperava que no novo incentivo fosse considerado o saldo dos créditos acumulado no PROIND (art. 10, III do Decreto nº 8.205/2002) para ser utilizado como base para o programa DESENVOLVE, entretanto a Resolução nº 047/2006 estabeleceu um piso mínimo no valor de R\$44.957,84.

Afirma que este piso mínimo resultou em valor muito superior a 10% do montante apurado negociado, o que motivou a solicitação de revisão/correção da Res. 047/2006 (fls. 1262/1265). Aguardou por 04 (quatro) anos, porém em afronta aos princípios da oficialidade e eficiência administrativa e a regras expressas do Regulamento do Desenvolve (art. 11 a 15 do Dec. nº 8.205/02) não foi respeitado o prazo de 60 (sessenta) dias para pronunciamento do CD do DESENVOLVE, contados a partir da data de recebimento do processo pela Secretaria Executiva.

Diz que diante da omissão injustificável da SEFAZ/BA, em demorar a retificação da Resolução DESENVOLVE, recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada de acordo com o pleito de retificação, até a publicação da Res. 135/2009 expedida em 16/12/2009, cujo pleito foi deferido apenas em parte. Ato contínuo, as diferenças a recolher de ICMS relativo à diferença da parte não incentivada foram declaradas via denúncia espontânea e parcelado.

Quanto à fundamentação da 5ª JF, justificando que email da GEINC/DPF orientou que procedesse de acordo com a Resolução em vigor, ressaltando que essa orientação foi dada em junho/2008, após dois anos da edição da Res. 047/2006, tendo inclusive aludido a denúncia espontânea.

Ressalta que não se pode negar os benefícios da denúncia espontânea pois a mora decorreu da inércia da SEFAZ/BA apreciar o seu pleito em quatro anos, contrariando o disposto no art. 5º, LXXVIII introduzido pela EC 45/2004 como garantia fundamental “*a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação*”.

Reitera que não se está diante de simples descumprimento de obrigação principal relativa a parcela não incentivada do DESENVOLVE, e sim uma conjuntura de fatos intrincados, compreendendo: i) *migração de um benefício financeiro para um benefício fiscal*; ii) *renúncia dos créditos ... como condição para migração...* iii) *Publicação da Res. 047/2006 que não condizia com os termos das tratativas e negociações...* iv) *Pedido de retificação do incentivo*; v) *Lapso temporal de 04 anos ...*; vi) *Recolhimento do ICMS efetuado com base nos termos do*

*pedido de retificação... vii) Publicação da Res. 135/2009 deferindo em parte a retificação da Resolução Desenvolve anterior e viii) Denúncia espontânea da parcela de incentivo não deferida e recolhimento através de parcelamento.*

Enfatizou que a denúncia espontânea revela a sua boa fé, não se manteve impontual quanto à parcela não incentivada e sim procedido os pagamentos do ICMS nos moldes pleiteados do pedido de retificação da Resolução e efetuou denúncia espontânea da diferença não deferida.

Conclui que nesta situação não se pode considerar perda do benefício da parcela incentivada, tendo em vista que recolheu no prazo regulamentar a parcela não incentivada reconhecida como devida, inexistindo prejuízo ao Fisco, sendo incontestável a exigência apenas após a publicação da Resolução nº 135/2009.

Feito essas considerações, discorre sobre os princípios da moralidade administrativa, as tratativas para definição de um piso mínimo, a morosidade processual, a previsão de concessão de benefícios fiscal em conformidade com o renunciado (art. 11 do Dec. 8.205/2002) com definição de prazo de sessenta dias que não foi cumprido, a sua boa fé. Requer afastar a infração 6.

Por fim, com relação a multa aplicada, ressalta a fundamentação contida no Acórdão proferido pela 5ª JF, nos termos o art. 138 do CTN, podendo ser reduzida ou afastada nos termos do art. 159 do RPAF/BA, inclusive em responsabilização administrativa ao teor do art. 128.

E ainda o cancelamento integral da multa por o percentual de 60% ser inadequado, desarrazoado e confiscatório.

Requer provimento do recurso e indica à fl. 1783 o endereço para onde deve ser encaminhado intimação, ressaltado o direito de sustentação oral.

## VOTO

No Recurso Voluntário interposto com relação à infração 1 (crédito fiscal indevido), o recorrente argumentou que contratou transportadores, que se apresentaram como optantes do Simples Nacional destacaram ICMS com alíquota de 12%, e que a responsabilidade pela exigência fiscal deveria recair sobre eles.

Verifico que estes argumentos já foram apreciados na Decisão ora recorrida, fundamentando que o art. 23 da LC 123/2006, prevê que as ME e EPP, “*não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional*”, e que constitui obrigação do contribuinte exigir de outro, comprovação quanto à situação cadastral (art. 34, IV, da Lei nº 7.014/96), sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido.

Também que o art. 391 do RICMS/BA/97, vigente à época estabelecia que, “*é vedado o destaque do ICMS nos documentos fiscais emitidos pelos contribuintes que optarem pelo Simples Nacional, ressalvada a informação relativa ao valor de crédito permitido ao adquirente não optante pelo simples nacional, nos termos do art. 23 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006*”.

E mesmo que os CTCRs indiquem alíquotas incorretas do ICMS e tenha acobertado o transporte das mercadorias, o art. 97, XI do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, veda a utilização de crédito do imposto relativo aos serviços tomados:

*XI - nas aquisições de mercadorias e serviços efetuadas junto a microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, ou junto a ambulantes;*

Por sua vez, o art. 93, § 5º, I do citado Regulamento previa que “*somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado: I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal*”. Por isso, não corrige a irregularidade apurada de utilização indevida do crédito fiscal destacado incorretamente no documento fiscal.

No que tange ao pedido de cancelamento ou redução da multa invocando o teor do art. 159 do RPAF/BA, observo que em se tratando de descumprimento de obrigação tributária principal, esta

Câmara de Julgamento Fiscal não possui competência para apreciar esse pedido. Ressalte-se que o art. 159 do RPAF/BA foi revogado pelo Decreto nº 16.032, com efeitos a partir de 11/04/15.

Portanto, o sujeito passivo é responsável pelo cometimento da infração, visto que se apropriou de crédito fiscal, sem previsão legal e fica mantida a Decisão pela Procedência da infração 1.

Quanto à infração 2 (recolhimento a menos do ICMS-ST) relativo às prestações de serviços de transportes de seus funcionários realizados pela empresa ATMO TRANSPORTES (IE 47.749.414), o recorrente alega que a retenção e recolhimento foi feita nos termos do art. 380, II, do RICMS/97, e ICMS destacado nas notas fiscais *em função da receita bruta* (art. 505-A, V do RICMS/97).

Conforme previsto no art. 387 do RICMS/97 “*As microempresas e empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão às normas de tributação aplicáveis aos demais contribuintes do ICMS, podendo, se for o caso, optar pelo regime de apuração em função da receita bruta*”.

Tendo o recorrente apresentado o mesmo argumento contido na impugnação inicial, observo que na Decisão ora recorrida foi fundamentado que “*não há nenhuma prova documental no processo que revele que este contribuinte [ATMO] tenha efetivamente ingressado com algum processo na esfera administrativa pedindo a sua inserção no Regime Especial de Apuração do imposto, com base na receita bruta*”.

Também, a cópia do livro de Registro de Ocorrências (RUDFTO), cuja cópia foi anexada às fls. 164 a 166 deste PAF, não registra existência de Termo de Acordo nesse sentido firmado entre o contribuinte e o Estado da Bahia, como previsto no art. 505-A, II, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, bem como o histórico de atividades às fls. 143/145 indica opção pelo regime normal.

Como fundamentado na Decisão proferida pela 5ª JF, a declaração firmada pelo gerente geral e contador da ATMO TRANSPORTES (fl. 1343) não constitui prova idônea e capaz de alterar o lançamento, visto que a opção pelo regime da receita bruta só produz efeitos após formalização perante a Administração Pública.

Pelo exposto, o contratante do serviço do transporte é responsável pelo pagamento do serviço contratado em operações sucessivas e não merece reparo a Decisão proferida relativa à infração 2, pela Procedência Parcial com valor devido de R\$3.446,55.

Relativamente às infrações 3 e 4, o recorrente não contestou o mérito da acusação (utilização indevida de crédito fiscal e falta de pagamento do ICMS/DIFAL).

Quanto ao argumento de que os valores exigidos totalizam apenas R\$60,00 (R\$42,50 e R\$17,50) e deve ser afastado nos termos do art. 38 do RPAF/BA, observo que o Auto de Infração foi lavrado em 26/12/2012 quando a redação vigente dada ao pelo Dec. nº 12.537/2010, com efeitos a partir de 31/12/10 a 31/01/15 era:

*Art. 38. O Auto de Infração será lavrado para exigência de crédito tributário de valor igual ou superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória.*

Pelo exposto, como fundamentado na Decisão ora recorrida, o Auto de Infração exige ICMS por descumprimento de obrigação principal apurado em seis infrações, totalizando o débito de R\$323.832,47 que supera o valor mínimo estabelecido para justificar o lançamento.

Portanto, correta a Decisão, ficando mantida a Procedência das infrações 3 e 4.

Com relação à infração 5 (utilização indevida da redução da base de cálculo) o recorrente contesta o fundamento da Decisão quanto às restrições previstas nos §§1º e 2º do art. 20, do RICMS/97, relativo à RBC nas saídas de insumos utilizados na atividade agropecuária.

Constato que as cópias das notas fiscais juntadas às fls. 246 a 250 indicam que se trata de operação de comercialização de bicabornato de sódio e cloreto de cálcio com a empresa

SUPERQUÍMICA COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA. (IE 0240054636) localizada no Rio Grande do Sul.

Verifico que a JJF fundamentou a sua Decisão afirmando haver necessidade de se comprovar que a integralidade das mercadorias comercializadas foi destinada exclusivamente à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal.

Observo que o art. 20, VI, “b” e XI, “c” do RICMS/97 prevê a isenção nas operações internas dos produtos sal mineralizado (bicabornato de sódio) e fertilizantes, sendo que há restrição de que sejam “*destinados à alimentação animal ou ao emprego na fabricação de ração animal*” ou “*uso na agricultura e na pecuária*”. Já o art. 79, prevê redução de base de cálculo, relativo aos mesmos produtos nas operações interestaduais (Convênio ICMS 100/97).

Na situação presente, conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, as notas fiscais juntadas com a defesa às fls. 1228 a 1234 indicam vendas feitas pelo destinatário (SUPERQUÍMICA) que exerce atividade de comércio atacadista de outros produtos químicos e fabricação de outros produtos químicos não especificados no período de junho a abril de 2012, enquanto as operações objeto da autuação se reportam ao período de fevereiro a outubro de 2007.

Pelo exposto, entendo que o recorrente não trouxe ao processo qualquer prova capaz de reformular a Decisão da primeira instância, que concluiu não ter sido provado que atendeu a restrição prevista nos §§ 1º e 2º do art. 20 do RICMS/97, ou seja, a circulação da mercadoria, seja destinada à alimentação animal ou emprego na fabricação de ração animal, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída como condição para gozo do benefício fiscal.

Conforme ressaltado pela 5ª JJF, há diversas decisões do CONSEF com autos lavrados contra a mesma empresa, a exemplo dos Acórdãos n<sup>os</sup> 0152-03/13, cujo recurso Não foi Provido no Acórdão CJF 0314-11/14 proferido por esta 1ª CJF.

Fica mantida a Decisão pela Procedência da infração 5, inclusive quanto ao afastamento da multa que conforme apreciado anteriormente, estando vinculada o descumprimento de obrigação principal esta 1ª CJF não tem competência para apreciar pedido de redução/cancelamento.

No tocante à infração 6 (recolhimento a menor do ICMS, em decorrência da falta de recolhimento no prazo regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo do Desenvolve), observo que foi reapresentado os argumentos defensivos de que migrou do PROIND/PROBAHIA para o DESENVOLVE e a Res. 047/06 fixou piso mínimo de R\$44.957,84, sem considerar o montante que teria direito a ser ressarcido de R\$1.902.194,02 do PROBAHIA.

Conforme apreciado na Decisão ora recorrida, no período autuado (2007) o contribuinte submetia-se a apuração do ICMS com os benefícios fiscais contemplados pela Res. 47/06, cujo piso de R\$44.957,84 (fl. 1238) só foi alterado para R\$31.228,31 a partir da publicação da Res. 135 de 16/12/09 (fl. 1239) cujo art. 2º estabelece:

*Art. 2º - O benefício previsto nesta Resolução contar-se-á a partir de 1º de dezembro de 2009 e terá como prazo final aquele estabelecido na Resolução nº 47/2006.*

Em que pese os argumentos do sujeito passivo de que foi prejudicado quando da migração do PROIND/PROBAHIA para o DESENVOLVE, no período fiscalizado (2007) a empresa deveria apurar e recolher o ICMS em conformidade com os benefícios fiscais concedidos pela Res. 047/06.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- a) A DE protocolada em 29/10/09 (fl. 1268) engloba ICMS relativo ao período de setembro/2005 a setembro/2009.
- b) No demonstrativo elaborado pela fiscalização (fls. 251/252) relativo ao exercício de 2007, foi apurado o valor exigido, tomando como base o ICMS total apurado no mês, deduzido do pagamento do ICMS recolhido a título de diferença de alíquota, do ICMS normal, e do valor

que foi incluído na DE. Tomando como exemplo o mês de janeiro/07, apurou valor de R\$81.770,44 deduziu o valor recolhido de R\$11.689,63 (prazo/mês) e o valor de R\$35.702,24 indicado na DE (em outubro/2009) e exigiu a diferença de R\$34.378,57.

- c) A DE acostada às fls. 1268 a 1279 faz se acompanhar do demonstrativo no qual a empresa tomou como base o valor o valor devido no mês e deduziu o valor pago relativo à diferença entre o valor recolhido e o piso fixado pela Res. 047/06.

Conforme fundamentado na Decisão ora recorrida, o sujeito passivo na sequência dos fatos:

- i) Migrou do PROIND/PROBAHIA para o DESENVOLVE, tendo lhe sido concedido benefício fiscal de dilação do prazo de recolhimento do ICMS da parcela incentivada e com pagamento mínimo no valor de R\$44.957,84 pela Res. 047/2006;
- ii) Pediu revisão ao CD DESENVOLVE da Resolução 047/2006 (art. 11 do Dec. 8.205/02), solicitando extinção do piso fixado no art. 2º (fls. 1345/1348);
- iii) Recolheu no período autuado o ICMS relativo à parte não incentivada consoante a Classe 01, ou seja, o piso concedido para a categoria mais beneficiada;
- iv) Efetivou Denúncia Espontânea no valor da parcela não recolhida até 26/10/09, seguindo a orientação emanada de servidor da Secretaria da Fazenda/BA através do E-mail juntado à fl. 1370 e demais tratativas (fls. 1365 a 1374);
- v) O CD DESENVOLVE através da Res. 135/2009 de 16/12/09, reduziu o valor da parcela não incentivada para o patamar de R\$31.228,31 com vigência a partir de 01/12/2009.

Pelo exposto, concluo que no período fiscalizado (2007), o estabelecimento autuado possuía o benefício fiscal de dilação do prazo de recolhimento do ICMS da parcela incentivada com pagamento mínimo no valor de R\$44.957,84 concedido pela Res. 047/2006. Como o sujeito passivo não efetuou recolhimento do valor do piso fixado culminou em infringência a legislação, em especial o art. 18 do Dec. 8.205/2002 que prevê que *“a empresa habilitada que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês”*.

Quanto aos argumentos de que foi prejudicada por não ter sido considerado os créditos do PROIND/PROBAHIA na concessão do benefício fiscal do DESENVOLVE e da demora do CD Desenvolve atender a sua solicitação para extinguir o piso fixado de R\$44.957,84 concedido pela Res. 047/2006, observo que durante o período fiscalizado o direito ao benefício fiscal concedido foi o fixado na citada Resolução, que foi descumprido pelo recorrente.

Por outro lado não cabe ao contribuinte fazer uso de direito de forma unilateral deixando de recolher o valor do piso fixado, com base na sua expectativa e requerimento formulado ao CD Desenvolve. Mesmo porque, a Res. 135/2009 que é o ato administrativo que gera o direito com suporte na Lei 7.980/2001 e Dec. 8.205/2002, estabeleceu novo piso a partir de 01/12/2009. Assim sendo, o contribuinte descumpriu a norma, sem amparo na legislação do Programa Desenvolve.

Da mesma forma, decisão do CONSEF relativo a infração idêntica cometida pela empresa, no Acórdão JJF 0152-03/13, Não foi Provido no Acórdão CJF Nº 0314-11/14 proferido por esta 1ª CJF.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa sob o argumento de que foi orientado pela administração tributária, observo que o pedido de retificação da Res. 047/2006 foi formulado em 17/01/2008, conforme cópia acostada às fls. 1.262 a 1.265, ou seja, após a realização das operações ocorridas no exercício de 2007 sujeitas a apuração do ICMS Desenvolve em conformidade com o piso fixado na Res. 47/2006. Portanto, não ficou comprovado que o contribuinte tenha sido orientado quanto à apuração do ICMS no período fiscalizado.

E ainda, conforme apreciado anteriormente, em se tratando de infrações decorrentes de descumprimento de obrigação principal, falece competência desta Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF apreciar o pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada.

Ressalto, também, que o §8º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que previa que a proposta de “*dispensa ou redução de multa concernente à infração de obrigação principal, por equidade, conforme disposto em Regulamento*” foi revogado pela Lei nº 12.605/12.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO DIVERGENTE (Infração 6)**

Em que pese a usual e costumeira perspicácia do relator na prolação de seus votos, peço-lhe vênica para discordar, *in casu*, do entendimento esposado em seu correlato voto, notadamente em relação à infração 6.

Foi imputado ao recorrente o recolhimento a menor do ICMS, em razão da falta de recolhimento na data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo, pois, o direito ao benefício em relação à parcela incentivada pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve.

Na descrição dos fatos, o fiscal autuante alega que o contribuinte usufrui do Benefício Fiscal do Desenvolve (Lei nº 7.980/01, Decreto nº 8.205/02 e Dec. nº 8.435/03) desde junho de 2006, através da Resolução nº 47/2006.

A referida resolução estabeleceu a dilação do prazo de recolhimento do ICMS da parcela incentivada, trazendo pagamento mínimo (piso) no valor de R\$44.957,84, objetivando compensar as parcelas não incentivadas.

Inconformado com o vultuoso valor exigido, em 17/01/2008 ingressou o Recorrente com Pedido de Revisão, invocando o art. 11 do Regulamento do Desenvolve (Decreto nº 8.205/02) e pleiteando o recolhimento em conformidade à Classe 01, ou seja, o piso concedido para a categoria mais beneficiada, retroativamente à data inicial de fruição do benefício.

Ocorre que, não obstante o prazo de 60 dias previsto no art. 11 do citado Decreto nº 8205/02, o referido Pedido Revisional só foi deliberado praticamente 2 anos após, evidenciando total descaso aos anseios do contribuinte.

A nova Resolução 135/2009 não contemplou o pleito do recorrente e apenas reduziu a parcela não incentivada para o patamar de R\$31.228,31 e, contrariando ainda mais a intenção do contribuinte, com vigência a partir de 01/12/2009.

O descumprimento do prazo estipulado na norma regulamentar trouxe inevitavelmente um passivo contingente imensurável ao recorrente, o que é inadmissível quando observado os princípios que norteiam o devido processo legal.

Cabe apontar que o Recorrente manteve tempestivamente seus pagamentos, ainda que em categoria mais benéfica, embora, até então, não deferida.

Assim, buscando reparar os danos trazidos pela falta de celeridade processual, não vejo como prosperar a infração imputada nos presentes moldes.

Ademais, torna-se importante sinalizar para o fato de ter o recorrente reconhecido o valor exigido em conformidade à Resolução 047/06 e antecipado, antes da referida ação fiscal, a diferença efetivamente não recolhida dos fatos geradores até 26/10/09, seguindo, inclusive, orientação emanada de servidor da Secretaria da Fazenda/BA, através da Denúncia Espontânea.

Entendo, portanto, que a referida Denúncia Espontânea, especialmente porque realizada antes do início da ação fiscal, tem o condão de afastar a regra do art. 18 do Decreto nº 8.205/02 e tornar improcedente o presente lançamento.

Para corroborar com meu entendimento trago voto divergente proferido pelo Ilmo. RODRIGO LAUANDE PIMENTEL no Acórdão CJF nº 0314-11/14, em processo vinculado ao mesmo contribuinte, o qual reproduzo abaixo:



**“VOTO DISCORDANTE (Quanto ao mérito da infração 05)**

*Peço a devida vênia para discordar do pronunciamento exarado pelo n. Relator do acórdão em relação à infração 5. Em que pese o sem sempre arraçoado entendimento, vejo que no presente caso, merecem guarida as teses recursais.*

*Vários aspectos jurídicos, processuais e fáticos direcionam este meu posicionamento.*

*Ab initio, necessário transcrever o lançamento ora vergastado, in verbis:*

**Infração 05:** *Recolhimento do ICMS efetuado a menos em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo direito ao benefício em relação à parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE (2008) - R\$519.311,02.*

*Os fatos trazidos a presente lide pelo Recorrente e que não foram contestados pelo Fisco, são de que:*

- (i) houve a migração da empresa do PROIND/PROBAHIA no período de 1999 a 2005, para o DESENVOLVE a partir de 2005;*
- (ii) houve a renúncia de crédito do PROIND/PROBAHIA em valor substancial quando da migração para o programa DESENVOLVE (no valor de R\$1.902.194,02);*
- (iii) A Resolução 047/2006 estabeleceu a dilação do prazo de recolhimento do ICMS da parcela incentivada e com pagamento mínimo no valor de R\$ 44.957,84 para compensar as parcelas não incentivadas,*
- (iv) houve pedido de revisão da empresa junto ao Conselho Deliberativo do DESENVOLVE consoante o art. 11 do Regulamento do Desenvolve (Decreto nº 8.205/02), da Resolução 047/2007, como pedido retroativo;*
- (v) não foi respeitado o prazo de 60 dias previsto no art. 11 do citado Decreto nº 8205/02;*
- (vi) concomitantemente, recolheu o ICMS relativo à parte não incentivada consoante a Classe 01, ou seja, o piso concedido para a categoria mais beneficiada;*
- (vii) Denúncia Espontânea no valor da parcela não recolhida até 26/10/09;*
- (viii) resposta do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE através da Resolução 135/09, de 16/12/09, reduzindo o valor da parcela não incentiva para da patamar R\$ 31.228,31 após 04 anos do pedido de revisão, com efeitos retroativos, apontando que deveria ser abatido os valores eventualmente pagos.*

*De plano, constato a boa-fé do Contribuinte devido ao imediato pedido de Revisão da Res. 47/06 e o pagamento da parcela mínima da parcela mínima não incentiva do ICMS, desde a data de sua irresignação junto ao Conselho Deliberativo do Desenvolve. Neste aspecto vejo, nas próprias letras do voto condutor, que tal entendimento é unânime nesta Câmara.*

*Na mesma senda, há também a questão do descumprimento do quanto disposto no art. 11 do Decreto 8.205/02 que assim prescreve, verbo ad verbum:*

**Art. 11. O Conselho Deliberativo do DESENVOLVE deverá pronunciar-se sobre a pretensão da empresa postulante, na primeira reunião a ser realizada após a conclusão da análise, a qual se processará no prazo máximo de 60 (sessenta) dias, contados a partir da data de recebimento do processo pela Secretaria Executiva.**

*Parágrafo único. A análise do processo de habilitação obedecerá à seguinte tramitação:*

**I** - *verificação, pela Secretaria Executiva, se foram obedecidas todas as formalidades e análise dos diversos aspectos técnicos, no prazo máximo de 50 (cinquenta) dias;*

**II** - *instruído o processo e anexado ao mesmo a análise da Secretaria Executiva, o Presidente do Conselho promoverá distribuição para um dos seus membros, que terá o prazo máximo de 10 (dez) dias para emitir seu parecer. (grifo nosso)*

*De qualquer forma, o prazo estipulado na norma regulamentar não fora devidamente observado, ocasionando uma insegurança jurídica inadmissível ao sistema tributário, ao Contribuinte e ao próprio Fisco. Tanto isso é verdade, que estamos aqui debruçados sobre fatos realizados em 2006, em claro descompasso aos princípios da celeridade, eficiência e da própria segurança jurídica.*

*Cabe apontar que o Recorrente detinha crédito de quase 2 (dois) milhões de reais junto a Fazenda Estadual e abriu mão desse valor, dentro das sempre difíceis negociações com o Estado, para se adaptar ao novo regime tributário do DESENVOLVE. Além disso, houve por parte da empresa o pagamento mínimo do ICMS não incentivado durante todo o período autuado, em uma clara demonstração de sua boa-fé.*

*No mais, antes da nova Resolução no ano de 2009, entendo que houve o pagamento através de Denúncia Espontânea, do valor das parcelas não incentivadas, consoante a Resolução 47/06, ou seja, a empresa*

*considerou a discutida quantia de R\$ 44.957,84 que posteriormente foi reduzida.*

*Dentro da melhor ótica da justiça fiscal, não vejo como penalizar este Contribuinte que regularmente buscou os meios legais de revisão junto ao Estado, pagou parte do que entendida devido durante todo o período sob discussão, não teve respeitado o período legal para sua resposta, consoante o art. 11 do Decreto 8.205/02, e ainda fez o pagamento da Denúncia Espontânea, antes do início da presente ação fiscal.*

*Portanto, entendo que a referida Denúncia Espontânea, já que realizada antes do início da ação fiscal, tem o condão de afastar a regra do art. 18 do Decreto 8.205/02 e tornar improcedente o presente lançamento.*

*Neste ponto, valho-me dos entendimentos trilhados no acórdão nº 0207-12/08 da lavra dos conselheiros Helcônio Almeida (Relator) e Nelson Daiha Filho (Voto em Separado), bem como nos acórdãos nº 0288-12/08 e 0027-12/09 do conselheiro Tolstoi Seara Nolasco.*

*Pela sua clareza, reproduzo o inteiro teor do voto do acórdão 0207-12/08, in litteris:*

### **VOTO**

*O lançamento de ofício relatado nos leva à discussão de interessantes temas de direito Tributário a exemplo dos efeitos da “denúncia espontânea” e as consequências das medidas sancionatórias.*

*Inicialmente equalizemos o conhecimento sobre os fatos: O motivo da autuação: Recolheu a menos o ICMS em razão da falta de recolhimento, na data regulamentar da parcela não sujeita à dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação à parcela incentivada – 90% prevista pelo Desenvolve, ou seja, o contribuinte não recolheu na data aprazada os 10% determinados para manter o benefício, só o fazendo, espontaneamente, após este prazo e, portanto, segundo a interpretação da JJF e do opinativo da PGE/PROFIS houve a perda do benefício e em consequência o lançamento procede.*

*O recorrente, como vimos, é empresa do Pólo Petroquímico de Camaçari e exporta parte da sua produção e em razão dessas operações acumula crédito fiscal de ICMS, e somente no mês de setembro de 2005 este valor chegou a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais), em setembro de 2005, quando registrou os referidos créditos no RAICMS de uso especial. Reconhece que a sua intenção de uso do mencionado crédito fiscal acumulado para pagamento de débitos decorrentes de entradas de mercadorias importadas do exterior, não logrou êxito, pois a legislação não permitia tal procedimento.*

*O reconhecimento do referido equívoco e a conseqüente denúncia espontânea facilita nossa interação com os fatos.*

*O argumento posto pelo recorrente é no sentido de que a previsão legal – Art. 18 do Decreto nº 8.205/02 - configura uma penalidade, sendo inequívoca a natureza punitiva ou sancionatória do mesmo e acrescenta que reforça seu argumento o fato da mesma estar prevista no capítulo “deveres e sanções”. Ora, diz o contribuinte: “não havendo a Decisão recorrida reconhecido que foram cumpridos todos os requisitos para gozo dos benefícios da denúncia espontânea, deveria afastar a penalidade prevista no art. 18, do Decreto nº 8.205/02.” Ora, se o art. 914 do RICMS/Ba elenca o cancelamento de benefícios fiscais no rol de penalidades aplicáveis em razão da prática de infrações à legislação do ICMS, como não considerá-la como tal? E que o art. 912 em outra vertente: é possível a aplicação isolada do art. 18, do Decreto nº 8.205/02? Não há dúvidas a interpretação sistemática é absolutamente indispensável em qualquer trabalho de aplicação da norma jurídica.*

*Concordo que este dispositivo legal não é norma de concessão de incentivo, e sim norma sancionatória, pelo que seria precipitado invocar-se o art. 111 do CTN, para justificar a manutenção da penalidade, tal como o fez a Decisão recorrida.*

*Necessitamos para o deslinde da questão, fazermos uma breve exegese do art. 138 do CTN que diz respeito à denúncia espontânea.*

*Sou daqueles que acreditam que este dispositivo abrange as infrações tributárias materiais e formais, pois ambas dizem respeito à obrigação tributária tanto acessória como a principal. Acompanho em parte a opinião da Sra. procuradora que inicialmente emitiu o seu Parecer de que não há dúvida de que a norma do art. 18, do Decreto nº 8.205/02 tem natureza sancionatória pois ali, como bem disse ela, “estão previstas uma conduta infracional (a falta de recolhimento da parcela de ICMS não sujeita à dilação de prazo, na data prevista em regulamento) e uma penalidade (perda do benefício em relação à parcela incentivada naquele mês), estabelecidas numa relação de causa e efeito.”*

*Entende que para solução da controvérsia é imperioso investigar se a denúncia espontânea afasta ou não a penalidade prevista no art. 18, do Decreto nº 8.205/02. Diz que essa investigação deve atravessar dois momentos: a) confronto do caso concreto com a legislação tributária estadual; b) confronto do caso concreto com a norma do art. 138 do Código Tributário Nacional.*

*Também a acompanho que afirma que “pela literalidade da norma, não restaria dúvida de que o pagamento extemporaneamente realizado pelo autuado não lograria afastar a aplicação da penalidade”*

*Noutro turno, ousou responder à questão provocativa trazida pela Sra. Procuradora: “ao prescrever que a denúncia espontânea exclui a aplicação de penalidade, estaria o dispositivo regulamentar referindo-se a quaisquer das penalidades elencadas no art. 912, como defende o autuado, ou apenas àquelas diretamente incidentes sobre a infração denunciada?”*

*E usando as suas próprias palavras respondo que a denúncia espontânea afasta a multa incidente sobre a infração confessada, abrangendo outras espécies de penalidade previstas no art. 914 do RICMS, notadamente aquelas que se relacionem apenas indiretamente com a infração objeto da denúncia espontânea.*

*Não diria que o instituto seja dotado de elasticidade tal, que logre alcançar as sanções de natureza penal. Acreditamos que a denúncia espontânea se presta a excluir penalidades que incidam, direta ou indireta sobre a infração confessada. Acompanho também as respeitáveis decisões sobre a matéria, em particular sobre o parcelamento, embora não conheça nenhuma delas sobre a penalidade indireta também ser alcançada pela denúncia espontânea.*

*Entendo que diante da complexidade das normas tributárias, acrescida de uma espécie de comodismo da Administração Tributária de uma maneira geral, seria mais consentâneo com o princípio na dúvida pró Réu fazermos uma interpretação mais ampla do art. 138 independente de uma possível logicidade do entendimento de que a denúncia espontânea somente excluiria as penalidades incidentes sobre a infração que lhe tenha sido objeto. A teia das relações decorrentes de certos benefícios fiscais nos leva a pensar desta forma.*

*Acompanho, também, em parte o novo Parecer em particular quando conclui: “imaginando-se que efetivamente o autuado perdeu o benefício do Desenvolve, mesmo assim restaria incorreta a autuação, uma vez que a denúncia espontânea teria se operado de forma regular, vês que realizada antes do ato inicial de fiscalização (06/10/06), precisamente no dia 03/10/06”*

*Por tudo quanto aqui foi posto, voto no sentido de que o Recurso Voluntário seja PROVIDO.*

#### **VOTO EM SEPARADO**

*Inicialmente, impende-nos salientar que comungamos com o entendimento externado pelo nobre relator, no que se refere às razões pelas mesmas expendidas em seu Voto prolatado.*

*Cinge-se a nossa divergência, porém, à necessidade de que seja **acrescido** ao aludido decisum os argumentos invocados pela Douta Procuradoria, através o seu Procurador Assistente, Dr. José Augusto Martins Júnior, no seu opinativo de fls. 167/173, comprobatórios, também pelos elementos ali delineados, da improcedência da infração 1, objeto de autuação.*

*De fato, à luz do quanto prescrito no art. 18, caput, do Decreto Regulamentar do DESENVOLVE, percebe-se que o não pagamento da parcela não incentivada tem como consequência a perda do benefício no que pertine, **exclusivamente, à referida parcela incentivada.***

*Daí porque, correta a assertiva do ilustre parecerista no sentido de que, numa análise perfunctória, “o simples fato do não recolhimento ao erário do imposto não incentivado teria como efeito imediato a perda do benefício”. Todavia, a conclusão supra referida não apresenta conotação absoluta, devendo ser “obtemperada”, em face do que preceitua a própria legislação aplicável à espécie.*

*Isso porque, da leitura dos **parágrafos** que integram o referido art. 18, do Decreto nº 8.250/02, depreende-se que o ato do cancelamento ou perda do benefício DESENVOLVE deve ser precedido de ato anterior à sua concreção, antecedente temporal que opera tão-somente a suspensão da benesse fiscal, restando flagrante o prazo para eventual “purgação da mora”.*

*Ora, em face do quanto acima aludido, constata-se que em momento algum o contribuinte, como exige a legislação, teve a perda do benefício do DESENVOLVE decretada, ao contrário do quanto informado na autuação. Mas não é só. Além disso, teve o recorrente a cautela de “purgar” o não recolhimento do imposto não incentivado dentro do prazo insculpido no já invocado art. 18, do Decreto nº 8.250/02, não havendo que se cogitar, sequer, de “denúncia espontânea” e, por conseguinte, em lançamento por cometimento de conduta infracional.*

*Outrossim, ainda que efetivamente tivesse o autuado perdido o benefício do DESENVOLVE, mesmo assim restaria incorreta a autuação, como bem ressaltou o nobre Conselheiro Relator no seu voto.*

*Ex positis, com os acréscimos retromencionados, acompanho o ilustre conselheiro relator quanto ao PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para decretar a improcedência da infração 1.*

*Assim, por tudo quanto acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, para julgar IMPROCEDENTE a infração 5.”*

**Diante do acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, julgando**

IMPROCEDENTE a infração 6.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207090.0012/12-0**, lavrado contra **IPC DO NORDESTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$320.357,67**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “f” e “e”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 6) – Conselheiro(a)s: Eduardo Ramos de Santana, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infração 6) - Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Laís de Carvalho Silva e João Roberto Sena da Paixão.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – VOTO DIVERGENTE  
(Infração 6)

ALINE SOLANO SOUSA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS